



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Brně rozhodl v senátu složeném z předsedy senátu Mgr. Milana Procházky a soudců Mgr. Karla Černína, Ph.D. a JUDr. Petra Polácha ve věci

žalobce: **Lapertas, a.s.**
sídlem Vídeňská 183/124, Brno
zastoupen advokátkou JUDr. Zdeňkou Jedličkovou
sídlem Bašty 413/2, Brno

proti
žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**
sídlem Masarykova 427/31, Brno

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 18. 10. 2018,
č. j. 40518/18/5300-21444-700333

takto:

- I. Žaloba se zamítá.
- II. Žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.

Odůvodnění:

I. Vymezení věci

1. Dne 5. 11. 2014 byla u žalobce za zdaňovací období měsíce srpen 2014 zahájena daňová kontrola daně z přidané hodnoty na dosud nevyměřenou daň v rozsahu všech přijatých plnění. V rámci daňové kontroly prováděné Finančním úřadem pro Jihomoravský kraj (dále jen „finanční úřad“) tento dospěl k závěru o nemožnosti uznat odpočet DPH

z různých plnění. Důvodem bylo neprokázání přijatých zdanitelných plnění v rámci své ekonomické činnosti. Konkrétně se mj. jednalo o přijaté zdanitelné plnění (pořízení pohonných hmot za období měsíce června 2014) od dodavatele CCS Česká společnost pro platební karty, s.r.o. (dále jen „CCS“), dále o přijatá plnění za investiční činnost při rekonstrukci a výstavbě určených objektů od dodavatele René ZIEMNIOK s.r.o. (dále jen „ZIEMNIOK“) a dále o pořízení motocyklu KTM 500 EXC/2014, VIN: X, reg. zn. X (dále jen „motocykl“) od dodavatele O. Š. V případě plnění od dodavatele ZIEMNIOK nebyl navíc prokázán ani rozsah přijatých zdanitelných plnění. Vzhledem k tomu, že žalobce neprokázal oprávněnost nároku na odpočet daně dle ust. § 72 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění účinném pro projednávanou věc (dále jen „zákon o DPH“), vyměřil mu finanční úřad platebním výměrem ze dne 4. 1. 2017, č. j. 26158/17/3002-50526-706630, daň z přidané hodnoty za předmětné zdaňovací období ve výši 16 110 Kč. Žalobce vůči němu podal odvolání, které žalovaný rozhodnutím označeným v záhlaví zamítl a platební výměr potvrdil. Proti tomuto rozhodnutí směřuje podaná žaloba.

II. Obsah žaloby

2. Žalobce odmítá údajnou neprokazatelnost předložených knih jízd. Tvrdí, že pro prokazování ze strany daňových subjektů musí existovat limity. Zaměstnanci žalobce užívají vozidla při provádění správy nemovitostí k pracovním cestám, které jsou vykazovány dostatečným způsobem umožňujícím žalobci kontrolu jejich plnění. Požadavek podrobného vedení knih jízd s vyplňováním konkrétních detailů pracovních cest by byl v rozporu se zásadou zákazu nadměrného zatěžování. Smyslem nemůže být prokazování každé konkrétní relativně podružné jednotlivosti, neboť žalobce není schopen evidovat každý svůj úkon. Nepoměr mezi uplatněným nárokem na odpočet daně (jde o relativně nízké částky) a výdaji vynaloženými pro takové administrativní úkony (musel by zaměstnat nového pracovníka pověřeného výlučně přípravou a evidencí pro případné prokazování správci daně) je nesmyslný a odporuje zásadám daňového řízení. Vytýkané minoritní chyby, na které poukazoval žalovaný, jsou dle žalobce spíše důkazem o průběžném vedení evidence (vedou ji pracovníci údržby, od nichž nelze očekávat administrativní preciznost), naopak perfektní evidence bez chyb by spíše svědčila o jejich dodatečných úpravách.
3. Co se týče plnění od dodavatele ZIEMNIOK má žalobce za to, že především tvrzením dodavatele, že jeho povinností bylo provádět kontrolu stavebních prací, zejména u nemovitostí na ulicích Václavská a Hybešova, jejichž správu žalobce pro vlastníky zajišťoval, v kombinaci s fakturací bylo dostatečně prokázáno, že plnění přijal v deklarovaném předmětu a rozsahu a bylo použito v rámci jeho ekonomické činnosti. Žalobce odmítá skutečnost, že není zřejmý rozsah poskytnutých služeb, jelikož i sám žalovaný na základě tvrzení poskytovatele plnění popsal, jakou činnost a na jakých objektech poskytovatel prováděl. Požadavek na přesnou identifikaci nemovitostí, k nimž se předmětná investiční činnost měla vztahovat a konkrétní sdělení o jakou investiční činnost se mělo jednat, pak s ohledem na povahu poskytnutého plnění (při zajištění správy nemovitostí) považuje žalobce za nadměrné zatěžování, za situace kdy toto plnění bylo poskytováno průběžně. Vedení takové speciální evidence pouze pro účely daňového řízení by opět představovalo nepoměr mezi uplatněným nárokem na odpočet daně a výdaji vynaloženými pro takové administrativní úkony, a je zcela nesmyslné. Podotkl, že ze

strany poskytovatele plnění byla daň správně vykázána a odvedena, odepření nároku na odpočet, proto považuje za nezákonné.

4. Ve vztahu k plnění od dodavatele ŠIMEK žalobce uvedl, že předmětný motocykl pořídil a zařadil do majetku, sice s ním v předmětném zdaňovacím období nejezdil, ale použil jej k propagaci svých obchodních partnerů, spočívající v umístění motocyklu na adrese provozovny CITYHotelBrno s. r. o. speciálně v období Velké ceny Brna. Ostatně žalovaný neprokázal, že by motocykl použil k jakémukoli jinému účelu mimo výkon své ekonomické činnosti nebo že by v budoucnu byl vyloučen jeho prodej. Takový postup by totiž obecně vedl k odepření nároku na odpočet u jakéhokoli plnění, které by bezprostředně nebylo využito k ekonomické činnosti, ale bylo evidováno jako majetek či zásoba, což je zjevně nezákonné.
5. Závěrem žalobce označil rozhodnutí za nepřezkoumatelné, vnitřně rozporné a rozporné s provedenými důkazy, přičemž není zřejmé, na základě jakých úvah žalovaný ke svému rozhodnutí dospěl.

III. Vyjádření žalovaného

6. Žalovaný navrhuje podanou žalobou zamítnout, jelikož vznesené námitky považuje za nedůvodné. Argumentuje podrobně ke každému žalobnímu bodu. Na svém procesním stanovisku setrval po celou dobu řízení před soudem.

IV. Řízení před krajským soudem

7. Ve věci proběhlo před soudem dne 7. 1. 2021 na žádost žalobce ústní jednání. V rámci něj účastníci setrvali na svých dosavadních procesních stanoviscích.

V. Posouzení věci krajským soudem

8. Žaloba byla podána včas [§ 72 odst. 1 zákona č. 150/2002 Sb. soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“)], osobou k tomu oprávněnou (§ 65 odst. 1 s. ř. s.) a jedná se o žalobu přípustnou
9. Soud vycházel při přezkoumání žalobou napadeného rozhodnutí ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu. Krajský soud přezkoumal napadené rozhodnutí žalovaného v mezích uplatněných žalobních bodů, jakož i z pohledu vad, k nimž je povinen přihlížet z úřední povinnosti, a dospěl k závěru, že žaloba není důvodná.
10. Žalobce namítal vnitřní rozpornost a nepřezkoumatelnost rozhodnutí pro nedostatek důvodů. Jak vyplývá z odůvodnění žalobou napadeného rozhodnutí, žalovaný stručně popsal dosavadní průběh řízení, uvedl, co žalobce předložil v rámci daňové kontroly za důkazní prostředky a dospěl přitom k závěru, že tyto nemohou prokázat, že přijatelná zdanitelná plnění byla použita pro účely uskutečňování zdanitelného plnění na výstupu, tj. pro ekonomickou činnost žalobce. Z uvedeného jasně vyplývá popsáný důvod, proč žalobci neměl vzniknout nárok na odpočet daně z přidané hodnoty. Soud proto nepřisvědčil námitce žalobce, že by nebylo zřejmé, na základě jakých důkazních prostředků a úvah žalovaný ke svému rozhodnutí dospěl. Vše je řádně zachyceno jak v odůvodnění rozhodnutí, tak ve zprávě o daňové kontrole, na kterou rozhodnutí odkazuje. Pochybnosti finančního úřadu byly vyjádřeny zcela jasně, došlo tak k přenosu důkazního břemene. Vzhledem k tomu, že žalobce tyto pochybnosti nerozptýlil, neunesl

na něm spočívající důkazní břemeno k prokázání naplnění podmínek ve smyslu ust. § 72 ZDPH. Z napadeného rozhodnutí je možno seznat, jakými úvahami byl žalovaný ve své rozhodovací činnosti veden, jakými skutečnostmi se zabýval a jaké důvody jej vedly k vyslovení závěrů obsažených ve výsledném rozhodnutí. Z něj jsou patrné závěry, které žalovaný ve vztahu k zákonnosti napadeného rozhodnutí zaujal a jaké konkrétní skutečnosti o něm svědčí. Soud proto dospěl k závěru, že v rozhodnutí rozhodně nelze spatřit nepřezkoumatelnost ani vnitřní rozpornost.

11. Z obsahu správního spisu vyplývá, že žalobce doložil formálně správné primární daňové doklady. V rámci daňové kontroly, však finančnímu úřadu vznikly pochybnosti ohledně správnosti a úplnosti předložených dokladů ve smyslu ust. § 72 odst. 1 ZDPH, a sice zda přijatá zdanitelná plnění byla použita pro účely uskutečňování zdanitelného plnění, tj. pro ekonomickou činnost žalobce, případně v jakém rozsahu (u plnění od dodavatele ZIEMNIOK). Své pochybnosti finanční úřad vyjádřil jak ve Výzvě k prokázání skutečností ze dne 20. 5. 2016, tak i v Seznámení s výsledkem kontrolního zjištění na dani z přidané hodnoty ze dne 8. 7. 2016 (a následně je podrobně popsal též ve zprávě o daňové kontrole ze dne 16. 12. 2016). Tím došlo k přenesení důkazního břemene na žalobce.
12. Z hlediska skutkových souvislostí soud podotýká, že se již věcně zabýval dvěma žalobami, jež se týkaly žalobcových odpočtů DPH za dřívější zdaňovací období a jednou žalobou za pozdější zdaňovací období. Soud ve všech případech žalobu zamítl, neboť se neztotožnil s žalobcovými námitkami proti postupu a závěrům daňové správy (srov. rozsudky Krajského soudu v Brně ze dne 26. 9. 2019 č. j. 30 Af 64/2017-61, zejména body 25-28, 31 a 34, dále ze dne 20. 11. 2019, č. j. 30 Af 74/2017-56, zejména body 11, 13, 14 a 16 a ze dne 16. 12. 2020 č. j. 30 Af 66/2018-57). Tak je tomu i v tomto případě, ostatně i část žalobní argumentace je obdobná.
13. K plnění od dodavatele CCS žalobce předložil rozpis tankování od dodavatele a vyplněné knihy jízd firemních vozidel s rozdělením podle jejich RZ. V knize jízd je vždy kromě data jízdy uveden čas, odkud, kam, důvod, kolik kilometrů bylo ujetu služebně a kolik soukromě (u soukromých jízd vždy uvedeno 0 km) a počáteční a konečný stav tachometru. V položkách odkud a kam je zaznamenán vždy název obce počátku a konce cesty. Žalovaný nicméně v těchto dokladech shledal rozpory, a proto též knihu jízd za měsíc červen 2014 vyhodnotil jako neprůkaznou, nikoliv z důvodu její nedostatečné detailnosti, ale zejména z důvodu nesrovnalostí, které podrobně vysvětlil v bodě 24 napadeného rozhodnutí a především ve zprávě o daňové kontrole na str. 13 až 16. Z knihy jízd například vyplývalo, že řada jízd probíhala mimo pracovní dobu jednotlivých zaměstnanců, přičemž i důvod jízdy v porovnání s časovým údajem se jevil jako pochybný (návštěva daňového poradce v 1 hodině v noci). Rovněž vyplynulo, že k načerpání pohonných hmot podle rozpisu tankování od dodavatele mělo dojít mimo dobu nebo mimo trasu uváděnou v knize jízd. Jednalo se dále o celou řadu případů, kdy stavy tachometrů jednotlivých vozidel zaznamenaných v knihách jízd neodpovídaly skutečným stavům tachometrů zjištěným finančním úřadem při místním šetření dne 10. 11. 2014, a to mnohdy o desítky kilometrů, v některých případech rozdíl činil dokonce 166, 242 nebo 245 km. V případě vozidla, s nímž žalobce potřeboval v době provádění místního šetření odjet, pak následně předložená kniha jízd neodpovídala knize předložené před jeho odjezdem při místním šetření (některé dny a cesty chyběly a místo nich tam byly jiné cesty v jiný den a do jiných míst). U dvou automobilů v knihách jízd pak vůbec nebyla zaznamenána pojistná událost, k níž mělo dojít 17. 7. 2014. Krajský soud má za to, že

s ohledem na množství a povahu těchto nesrovnalostí se rozhodně nejedná o drobná administrativní nedopatření, jak se snaží tvrdit žalobce. Jde naopak o závažné nedostatky.

14. Dle žalovaného žalobce evidoval důvody pracovních cest svých zaměstnanců velmi obecně, a že údaje o trase v řadě případů neumožňují kontrolu, zda uváděný počet najetých kilometrů odpovídá skutečnosti. I s tím se krajský soud plně ztotožňuje. Při nahlédnutí do knihy jízd nelze přehlednout, že žalobce používá (jen 4) zcela abstraktně formulované účely užití služebního vozidla, a to „kontrola nemovitostí“, „návštěva daňového poradce či návštěva právníka“ a „údržba budovy“, v jednom případě byla jako důvod uvedena jen obecně „pracovní cesta“. Nic více není možné z knihy jízd zjistit. I kdyby vzal soud v úvahu, že správa nemovitostí zpravidla obnáší kontroly několika různých budov v rámci jedné jízdy, dalším podstatným rysem žalobcovy evidence jízd je fakt, že jako cíl trasy neuvádí konkrétní adresy (pouze města), takže cesty po Brně eviduje záznamem „Brno-Brno“, z něhož skutečně nelze vyčíst, jaká trasa měla být ujeta a ověřit tak správnost najetých kilometrů a skutečný důvod cesty. Kombinace těchto dvou údajů, resp. jejich obecnosti, pak opravdu ztěžuje kontrolu žalobcových tvrzení o tom, že vozidla užíval výhradně pro svou ekonomickou činnost. Lze dokonce kontrolovat žalobcově argumentaci v tom smyslu, že pokud i při takto obecném vedení jeho knihy jízd obsahují tolik různých nesrovnalostí, nesvědčí to podle krajského soudu o jejich průběžném a reálném vedení, ale spíše o tom, že jsou pouhým formálním dokladem zpracovávaným bez ohledu na skutečné využívání žalobcových vozidel.
15. Krajský soud tak k prvnímu žalobnímu bodu zavírá, že požadavky finanční správy na obsahovou kvalitu dokladů předložených žalobcem nevnímá jako nikterak přemrštěné. Naopak, dokonce ani poměrně obecné údaje, které žalobce ve svých knihách jízd eviduje, nedokázal udržet koherentní a věrohodné. Správní orgány jejich podrobnou analýzou přesvědčily krajský soud o tom, že jde o doklady pro uplatnění nároku na odpočet DPH zcela nedostačující a neprůkazné. Skutkový stav tak žalovaný dostatečně zjistil a objasnil, jak požaduje judikatura Nejvyššího správního soudu (srov. rozsudek ze dne 26. 6. 2014, č. j. 5 Afs 65/2013-79). Žalobce nesplnil požadavky zakotvené v § 92 odst. 3 a 4 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu (dále jen „d. ř.“).
16. Co se týče plnění od dodavatele ZIEMNIOKA, předložené faktury a výpisy z účtu a příjmové doklady pouze osvědčují úhradu mezi tímto subjektem a žalobcem. Tyto platby však samy o sobě ještě neprokazují, že došlo k poskytnutí zdanitelného plnění, ani jeho rozsah. Předmětem plnění měla být poradenská a kontrolní činnost při přípravě a realizaci staveb (oprav) spravovaných nemovitostí. Z protokolu ze dne 12. 12. 2014, dále ze dne 28. 1. 2015 a ze dne 20. 2. 2015 vyplývá, že žalovaný i když přislíbil sdělení bližších informací, tak ani následně nebyl schopen sdělit a doložit jednotlivé dohodnuté obchodní a cenové podmínky, průběh výběrového řízení na dodavatele ani objekty, k nimž se měla kontrolní činnost vztahovat a v čem konkrétněji měla spočívat. Žalovaný tedy další důkazy, které by prokázaly reálnou vazbu mezi úhradou a poskytnutím plnění, nedoložil. Nutno podotknout, že finanční úřad se sám i přes absenci snahy žalobce o vyvrácení předestřených pochybností, snažil zajistit potřebné důkazní prostředky, přičemž vyzval dodavatele k poskytnutí údajů. Krajský soud souhlasí s žalovaným, že vyjádření jednatele dodavatele sice potvrdilo, že mezi ním a žalobcem došlo k jisté obchodní spolupráci a že se pohyboval v objektech spravovaných žalobcem (především na ulicích Václavská a Hybešova), rozsah poskytnutých služeb však ani přesto prokázán nebyl, stejně tak jako jejich využití v rámci ekonomické činnosti žalobce. V podrobnostech soud odkazuje blíže

na body 26 až 28 odůvodnění napadeného rozhodnutí a na str. 20 a 21 zprávy o daňové kontrole, jelikož zde uvedené úvahy přijal za své a přisvědčil v hodnocení věci správním orgánům.

17. Požadavek na detailnější popis investiční činnosti a přesnou identifikaci nemovitostí, k nimž se tato činnost měla vztahovat, krajský soud obdobně jako v případě dodavatele CCS neshledal jako nadměrné zatěžování žalobce a porušení základních zásad při správě daní. Je totiž na žalobci, aby při vyjádření pochybností k výzvě finančního úřadu konkrétně i jinými důkazními prostředky prokázal, jakým způsobem bylo přijaté plnění poskytnuto (služby od dodavatele) a v jakém rozsahu, jako i jejich použití pro uskutečnění své ekonomické činnosti (srovnej například rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 31. 5. 2011, č. j. 8 Afs 5/2011-130). Jaké prostředky k tomu zvolí je tak jeho volba, přičemž žalobce se o to v dané věci po výzvě finančního úřadu ani nepokusil.
18. V případě pořízení motocyklu KTM 500 EXC/2014, žalobce tvrdil, že tento motocykl používal k umístění reklamy při propagaci svých obchodních partnerů. Zde se mělo konkrétně jednat o společnost CITYHotelBrno s.r.o., k tomu předložil fakturu vystavenou pro tuto společnost jako odběratele, za umístění reklamy v době od 1/2014 až 12/2014. Předloženou fakturu však nelze nijak spárovat s motocyklem, ten byl navíc pořízen v dubnu 2014, faktura však zněla na období celého roku 2014, týkala se zřejmě jiných předmětů (vozidel). O tom svědčí též zjištění získané při místním šetření ze dne 10. 11. 2014, a sice že na předmětném motocyklu ani na jiném, nebyla umístěna žádná reklama. Reklamu na sobě nesla pouze vozidla značky Renault. Finančnímu úřadu tak vznikly oprávněné pochybnosti, se kterými řádně žalobce seznámil, a vyzval jej k unesení důkazního břemene. Ten však žádné další důkazní prostředky nepředložil. Reagoval pouze tvrzením, že reklama nespočívala pouze v polepení motocyklu, ale rovněž v propagační přehlídce a umístění v provozovně CITYHotelBrno s.r.o. speciálně v období Velké ceny Brna. Toto své tvrzení však vůbec ničím nepodložil, proto ani to není způsobilé prokázat použití motocyklu v ekonomické činnosti žalobce. Žalovaný tak dospěl ke správnému závěru a nárok na odpočet za pořízení tohoto motocyklu nepřiznal.
19. Co se týče námítky, že žalovaný neprokázal, že žalobce motocykl použil k jakémukoli jinému účelu mimo výkon své ekonomické činnosti, případně že by motocykl nebyl do budoucna k ekonomické činnosti využit, krajský soud uzavírá, že žalovaný nemá povinnost takové skutečnosti prokazovat. Dle principů rozložení důkazního břemene v daňovém řízení, je správce daně povinen prokázat existenci vážných a důvodných pochyb o souladu předložených záznamů se skutečností [viz § 92 odst. 5 písm. c) d. ř.]. Rozhodně nemá povinnost prokázat, že předložené a tvrzené údaje jsou v rozporu se skutečností (srovnej např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 11. 8. 2015, č. j. 6 Afs 105/2015-30). Prokazuje tedy pouze, že o souladu se skutečností existují vážné a důvodné pochybnosti, což jak bylo rozebráno výše, žalovaný řádně učinil. Není pochyb, že žalovaný unesl své důkazní břemeno, které následně přešlo zpět na žalobce. Ten však v jeho unesení selhal.
20. Ze správního spisu přitom vyplývá, že se žalovaný jiným možným způsobem využití motocyklu při výkonu ekonomické činnosti zabýval. Dle předložených knih jízd za měsíce květen a červen 2014 však tento motocykl v daném období vůbec nejedl. Rovněž fakt, že se jedná o motocykl typu enduro, který je určen především pro krosové jízdy v terénu, nepřispívá k závěru, že by byl motocykl využíván k jízdám při správě a údržbě nemovitostí, tedy při výkonu ekonomické činnosti žalobce, což ostatně ani žalobce

netvrdil. Možný budoucí prodej motocyklu považuje krajský soud za pouhou spekulaci ničím nepodloženou, která pro posouzení zákonnosti napadeného rozhodnutí nehraje roli. Žalobní námitky ohledně tohoto plnění shledal soud stejně jako všechny předchozí jako nedůvodné.

VI. Závěr a náklady řízení

21. Krajský soud na základě výše uvedených skutečností a úvah neshledal žalobu důvodnou, proto ji postupem podle ust. § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl.
22. O náhradě nákladů řízení rozhodl soud podle § 60 odst. 1 s. ř. s., podle něhož nestanoví-li tento zákon jinak, má účastník, který měl ve věci plný úspěch, právo na náhradu těch nákladů řízení před soudem, které důvodně vynaložil, proti účastníkovi, který úspěch ve věci neměl. Žalobce před soudem neuspěl (soud žalobu zamítl jako nedůvodnou), proto nemá právo na náhradu nákladů řízení. Žalovanému správnímu orgánu, kterému by jinak jakožto úspěšnému účastníku řízení právo na náhradu nákladů řízení příslušelo, však žádné náklady řízení nad rámec jeho běžné administrativní činnosti nevznikly, a proto mu je nelze přiznat (srov. usnesení rozšířeného senátu ze dne 31. 3. 2015, č. j. 7 Afs 11/2014 - 47, č. 3228/2015 Sb. NSS). Krajský soud proto rozhodl tak, že žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.

Poučení:

Proti tomuto rozsudku lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává u Nejvyššího správního soudu. V řízení o kasační stížnosti musí být stěžovatel zastoupen advokátem; to neplatí, má-li stěžovatel, jeho zaměstnanec nebo člen, který za něj jedná nebo jej zastupuje, vysokoškolské právnické vzdělání, které je podle zvláštních právních předpisů vyžadováno pro výkon advokacie.

Brno 7. ledna 2021

Mgr. Milan Procházka
předseda senátu