



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

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

žalobce: **P. H.**
zastoupen TOMÁŠ GOLÁŇ, daňová kancelář s.r.o.
sídlem Jiráskova 1284, Vsetín

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

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 6. 11. 2018, čj. 48724/18/5300-21441-712599

takto:

- I. Žaloba se zamítá.
- II. Žalobce nemá právo na náhradu nákladů řízení.
- III. Žalovanému se náhrada nákladů řízení nepřiznává.

Odůvodnění:

I. Vymezení věci

1. Žalobce podnikal jako fyzická osoba v provozování hracích automatů, nákupu a prodeji zboží a stavebnictví. V letech 2015 – 2017 u něj Finanční úřad pro Zlínský kraj, Územní pracoviště ve Vsetíně (dále jen „finanční úřad“ nebo „správce daně“), provedl daňovou kontrolu a na jejím základě mu sedmi platovými výměry vydanými dne 27. 11. 2017

doměřil na dani z přidané hodnoty (dále též „DPH“ nebo „daň“) celkem 803 675 Kč. Daň stanovil finanční úřad žalobci jednak z pořízení zboží z jiného členského státu EU (konkrétně z Polska), dále doměřil daň na výstupu z některých tuzemských zdanitelných plnění (zčásti poskytnutých žalobcem a zčásti jím přijatých v režimu přenesení daňové povinnosti), a konečně neuznal nároky žalobce na odpočet daně z celé řady přijatých tuzemských zdanitelných plnění. Odvolání žalobce proti uvedeným platebním výměrům zamítl žalovaný rozhodnutím označeným v záhlaví (dále též „odvolací rozhodnutí“ nebo „napadené rozhodnutí“). Proti němu brojí žalobce u Krajského soudu v Brně žalobou podanou dne 8. 1. 2019.

II. Argumentace žalobce

2. Žalobce navrhuje napadené rozhodnutí zrušit jako nezákonné. Soud zde shrnuje argumenty z žaloby a následné repliky.
3. Ačkoliv závěry daňové správy se týkají celé řady nejrůznějších plnění, žalobce se zaměřuje pouze na jejich část, konkrétně na nákupy a dodávky oken. Uvádí, že nakupoval okna jen od tří dodavatelů (dvou polských společností – Ślaska Fabryka Okien a Castorama polska, a jedné české v režimu přenesení daňové povinnosti – T. P.-Doorwin). Podle žalobce není možné, aby mu správce daně zahrnul do základu daně prodeje oken odběratelům, a zároveň zpochybnil jejich nákup, neboť je zřejmé, že je někde nakoupit musel. Finanční úřad vydal výzvu k prokázání skutečností, která splňovala pouze formální požadavky. Neopřel v ní však své pochybnosti, zda žalobce použil nakoupená okna ke své ekonomické činnosti, o jakékoliv objektivní důvody [zde žalobce odkázal na § 92 odst. 5 písm. b) daňového řádu a na rozsudky Nejvyššího správního soudu č. j. 1 Afs 39/2010 – 124, č. j. 2 Afs 24/2007 – 119, č. j. 5 Afs 11/2013 – 63 a č. j. 6 Afs 148/2016 – 30]. Přesto žalobce předložil faktury přijaté, na které ručně doplnil čísla faktur vydaných, aby je bylo možno „spárovat“ (tedy unesl své důkazní břemeno i tím, že předložil finančnímu úřadu své účetnictví a jiné daňové evidence podle § 72 a § 73 zákona o DPH). Správce daně sám uvedl, že tyto doklady eviduje. Ústně také žalobce finančnímu úřadu sdělil, že faktury společnosti Ślaska Fabryka Okien obsahují kolonku „uwagi do dokumentu“, kde jsou uvedeni koneční příjemci, odběratelé žalobce. Finanční úřad si tedy mohl ověřit provedená plnění u žalobcových odběratelů, přesto podle něj pochybnosti přetrvaly. Žalovaný svým postupem porušil podle žalobce princip daňové neutrality. Nárok na odpočet DPH není dobrodíním státu, ale esenciální součástí systému DPH (zde žalobce odkázal na rozsudek Nejvyššího správního soudu č. j. 5 Afs 252/2017 – 31). U přijatých zdanitelných plnění z jiného státu a u plnění přijatých v režimu přenesení daňové povinnosti by byl odpočet vyloučen pouze v případě, že by žalobce okna použil pro svou osobní potřebu nebo pro osvobozená plnění. Dále je možné odpočet odeprít v situacích přesně vymezených judikaturou, tj. když daňový subjekt neprokáže faktickou realizaci přijatých plnění nebo když se vědomě účastní daňového podvodu. Nic takového však u žalobce nenastalo.
4. V samostatném žalobním bodě pak žalobce brojí proti tomu, že mu finanční úřad doměřil DPH na výstupu z prodeje oken odběrateli Q.S.WATT, ačkoliv tento prodej proběhl v režimu přenesení daňové povinnosti. Pokud měl správce daně pochybnosti o tom, zda se plnění vůbec uskutečnilo, měl je vyjmout ze základu daně. Pochyboval-li o tom, kdo byl žalobcovým odběratelem, jelikož společnost Q.S.WATT byla nekontaktní, měl

pokračovat v dokazování a tuto transakci si ověřit u odběratelů společnosti Q.S.WATT, tj. ZŠ Šumvald a ZŠ Andělská Hora (zde žalobce odkázal na § 92 odst. 2 daňového řádu).

5. Žalobce uzavírá, že finanční správa jej neuznáním odpočtů a doměřením daně v podstatě potrestala za to, že v jeho evidenci byly velké nedostatky, že jeho účetní mu zprvu předkládala různé údaje a později dokonce tato účetní přestala úplně komunikovat s finančním úřadem i se žalobcem. Žalobce se snažil vzniklou situaci řešit, jak nejlépe dovedl. Postup žalovaného proto vnímá jako nepřipustný a rozporný se smyslem a účelem správy daní, kterým je správné stanovení daně (zde žalobce odkázal na § 1 odst. 2 daňového řádu).

III. Argumentace žalovaného

6. Žalovaný navrhuje podanou žalobou zamítnout a 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 dne 28. 1. 2021 na žádost žalobce ústní jednání podle § 49 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní (dále jen „s. ř. s.“). Obě strany při něm setrvaly na svých stanoviscích a žádné důkazy nad rámec správního spisu nenavrhly. Žalobce objasnil na základě dotazů soudu některá svá žalobní tvrzení.

V. Posouzení věci krajským soudem

8. Žaloba **není důvodná**.

Skutková zjištění

9. Soud nejprve stručně nastíní skutkový stav, jak vyplynul z napadeného rozhodnutí a ze správního spisu (v němž soud ověřoval skutečnosti, které byly mezi stranami sporné), a to jen v rozsahu potřebném pro následné právní posouzení věci.
10. Žalobcovo účetnictví vedla externí účetní, která jej také zprvu zastupovala v daňovém řízení. Dne 21. 12. 2015 zahájil finanční úřad u žalobce daňovou kontrolu, přičemž žalobce předložil ke kontrole jednak svá řádně podaná daňová přiznání, a dále daňová přiznání označená slovy „po opravě“ a k nim řadu dokladů, jež v řádně podaných daňových přiznáních nebyly zahrnuty (č. l. 68-71 daňového spisu). Finanční úřad odhalil v žalobcově daňové evidenci nesrovnalosti, ovšem žalobcova účetní svého klienta takříkajíc „nechala na holičkách“ – s finančním úřadem komunikovala jen sporadicky a k jednáním se nedostavovala. Dne 12. 2. 2016 vydal finanční úřad výzvu k prokázání skutečností (č. l. 52 daňového spisu), na kterou žalobce nijak nereagoval navzdory tomu, že mu finanční úřad opakovaně prodlužoval stanovenou lhůtu z důvodu údajné nemoci jeho účetní. Teprve dne 22. 5. 2017 vypověděl žalobce své účetní plnou moc a dne 8. 6. 2017 pověřil svým zastupováním daňového poradce, který jej zastupuje i v nynějším soudním řízení (č. l. 25-26 daňového spisu). Dne 30. 6. 2017 seznámil finanční úřad žalobce a jeho nového zástupce s výsledkem kontrolního zjištění (č. l. 39 daňového spisu). Žalobcův zástupce, opět po opakovaném prodlužování stanovené lhůty, předal nakonec dne 12. 9. 2017 finančnímu úřadu své velmi stručné vyjádření a k němu připojil bez bližšího vysvětlení desítky nejrůznějších dokladů (č. l. 46-51 daňového spisu). Správce daně zaslal žalobci dne 20. 11. 2017 zprávu o daňové kontrole (č. l. 38 daňového spisu).

a na jejím základě pak dne 27. 11. 2017 vydal dodatečné platební výměry na DPH (č. 1. 18-24 daňového spisu).

Pochybnosti správce daně

11. Dříve než se soud začne zabývat jednotlivými žalobními body, uvádí, že předmětem jeho podrobnějšího zkoumání nebude nákup od polské společnosti Castorama polska. Při jednání totiž žalobce na dotaz soudu upřesnil, že v daném případě nešlo o pořízení oken, nýbrž vrtačky nebo jiného nářadí, neboť Castorama je polský nákupní řetězec prodávající potřeby pro řemeslníky. Je zjevné, že do žaloby se odkaz na toto plnění dostal nedopatřením, neboť žalobní argumentace věcně k nákupu řemeslnického nářadí a jeho dalšímu využití při ekonomické činnosti žalobce vůbec nesměruje – týká se výhradně jen vzájemně souvisejících nákupů a prodejů oken (tomu odpovídá i fakt, že na fakturu od společnosti Castorama žalobce žádné číslo odpovídající faktury vydané nedoplnil). Níže uvedené důvody, jež osvětlují, z čeho pramenily oprávněné pochybnosti správce daně a proč žalobce neunesl v řízení důkazní břemeno, lze nicméně přiměřeně vztáhnout i na toto plnění.
12. První spornou otázkou ohledně nákupu a prodeje oken je, zda správce daně projevil v průběhu řízení důvodné pochybnosti o skutečnostech, které žalobce v daňovém přiznání, resp. v daňovém řízení tvrdil. Krajský soud má za to, že se tak stalo. Jednotlivé skutečnosti, které správce daně k vydání výzvy vedly, je totiž třeba vnímat ve vzájemných souvislostech. V první řadě žalobce zamlčel ve svém řádném daňovém přiznání nákup oken z Polska od společnosti Ślaska Fabrika Okien (viz str. 19 body 16 a 17, str. 25 bod 9 a str. 27 body 17 a 18 výzvy k prokázání skutečností). Daňový subjekt je povinen dovoz zboží z jiného státu EU přiznat bez ohledu na to, zda má nebo nemá v souvislosti s tímto dovozem nárok na odpočet DPH (§ 25 odst. 1 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty). V každém případě si musí daň na vstupu stanovit a rozdíl je pouze v tom, že pokud splní podmínky pro odpočet daně (§ 72 zákona o DPH), zase si ji v daňovém přiznání odečte a státu nic neodvádí. Žalobce tím, že dovoz z Polska do daňového přiznání nezahrnul a přiznal jej až v souvislosti se zahájením daňové kontroly, nutně musel vzbudit u finančního úřadu podezření, že nárok na odpočet daně nesplňoval. Jakkoliv by byl takový pokus o daňový podvod naivní, protože přeshraniční pohyby zboží se evidují v databázi pořízení zboží z EU, nic to nemění na tom, že toto jednání žalobce nejen zavrželo příčinu k provedení daňové kontroly, ale představovalo též první dílek do skládačky, jež ve výsledku zpochybnila věrohodnost žalobcova účetnictví. K tomu se přidružil fakt, že žalobce systematicky nevykazoval v daňových přiznáních k DPH ani tuzemská plnění, jež údajně uskutečnil v režimu přenesení daňové povinnosti, tzv. *reverse charge* (viz str. 21-22 body 20 a 23-27, str. 25 bod 10 výzvy). Také v tomto případě porušoval svým postupem daňové předpisy, konkrétně § 92a zákona o DPH.
13. U výše uvedených pochybení, pokud by stála sama o sobě, by soud ještě byl ochoten uvažovat o tom, že šlo o pouhé přehmaty ve způsobu vykazování daňově relevantních skutečností, dané jen nedostatkem odbornosti žalobcovy tehdejší účetní. Jako takové by je bylo možno vnímat jako snadno vysvětlitelná pochybení formálního charakteru, a vyvolané pochybnosti by bylo možno rozptýlit předložením řádně vedeného účetnictví. To ale žalobce neučinil. Jak konstatoval finanční úřad, v žalobcově účetnictví se projevovaly zásadní nedostatky. Některé z žalobcových dokladů nebyly řádně číslovány, jiné zase byly vedeny pod dvěma různými evidenčními čísly (viz str. 17 výzvy). Řadu dokladů k uplatněným odpočtům žalobce finančnímu úřadu vůbec nedoložil (viz str. 20

bod 18, str. 21 bod 19 výzvy). Žalobce si také v některých případech uplatňoval nárok na odpočet DPH duplicitně z jednoho a téhož plnění (viz např. str. 18 bod 9, str. 24 bod 6, str. 26 bod 16 výzvy), příp. v odlišné výši, než jaká vyplývala z předložených dokladů (viz např. str. 18 body 7 a 11 výzvy), či zcela bez dokladů (viz např. str. 24 bod 3 výzvy). Takový nepořádek v dokladech zásadním způsobem podřívá důvěru v to, že by žalobcovo účetnictví mohlo poskytnout úplný a věrohodný obraz o obdržení a provedení plněních relevantních pro stanovení DPH.

14. K tomu ještě přistupuje fakt, že žalobce finančnímu úřadu nepředložil přehled svého obchodního majetku podle § 100 odst. 3 písm. b) zákona o DPH. Nevedl tedy zjevně ani žádnou průběžnou skladovou evidenci, ačkoliv to bylo v rámci evidence majetku jeho povinností (srov. k tomu výklad v usnesení Nejvyššího soudu ze dne 8. 10. 2014, sp. zn. 5 Tdo 868/2014). Právě s pomocí skladové evidence by bylo možno ztotožnit přijatá plnění (jednotlivé nákupy oken) s konkrétními plněními uskutečněnými v rámci žalobcovy ekonomické činnosti (jednotlivé dodávky oken). Finanční úřad ovšem při její absenci nemohl bez dalšího vyloučit, že žalobce okna nakoupená ze zahraničí užil ke své osobní potřebě nebo že okna nakoupená v tuzemsku dodal koncovému spotřebiteli, který nebyl plátcem DPH, a tudíž nebyly splněny podmínky pro přenesení daňové povinnosti. Zde je možno podpůrně poukázat na to, že již v době, kdy finanční úřad vydával svou výzvu k prokázání skutečností, bylo zřejmé, že v účetnictví žalobce se vyskytuje přinejmenším jedno plnění vykázané v režimu přenesení daňové povinnosti vůči osobě, jež ale v době jeho uskutečnění nebyla registrována jako plátc DPH (viz str. 26 bod 14 výzvy). Žalobcovy evidence byly celkově v takovém stavu, že je skutečně nebylo možno z pohledu finanční správy vzít za bernou minci.
15. Podpůrně soud uvádí, že pokud jde o přijatá plnění, podezření vůči žalobci jistě posílila i celá řada případů v jeho účetnictví, kdy si uplatňoval nárok na odpočet DPH již *prima facie* (tedy na první pohled) neoprávněně a bez zjevné souvislosti se svou podnikatelskou činností, byť se to ve výzvě k prokázání skutečností výslovně neuvádí. Šlo o nákupy dárků, dámského oblečení či o běžné nákupy jídla v supermarketu (viz např. str. 26 zprávy o daňové kontrole).
16. Soud uznává, že výzva k prokázání skutečností ze dne 22. 2. 2016 není formulována ideálně, neboť jednotlivé pochybnosti o žalobcových tvrzeních, jež soud výše systematicky shrnul, jsou v ní rozptýleny na různých místech. Pokud ji však soud čte jako celek, je nepochybné, že z jednotlivých jejích prvků se skládá obraz, který účetnictví žalobce zpochybňuje konkrétním a racionálním způsobem. Jediný podstatný argument, který v ní zcela chybí, je poukaz na chybějící přehled obchodního majetku. Ten se poprvé objevuje až v napadeném rozhodnutí v reakci na odvolací námitky žalobce. Žalovaný k tomu však při jednání odkázal na rozhodnutí Nejvyššího správního soudu, jež teoreticky připouští i dodatečné odůvodnění pochybností správce daně (rozsudek ze dne 18. 5. 2020, č. j. 5 Afs 191/2019 - 32). Kromě toho má krajský soud za to, že již skutečnosti ve výzvě obsažené samy o sobě k pochybnostem o průkaznosti a úplnosti žalobcova účetnictví dostačovaly, tudíž správce daně dostal své povinnosti podle § 92 odst. 5 písm. c) zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád. Krajský soud závěrem odkazuje na judikaturu Nejvyššího správního soudu, podle níž není-li daňový subjekt schopen prokázat všechny skutečnosti, které uvedl ve svém daňovém přiznání, např. proto, že jeho účetnictví správce daně účinně zpochybnil pro nesprávnost, neúplnost či neprůkaznost, spočívá důkazní břemeno na daňovém subjektu, který musí správnost svých tvrzení

prokázat jinak (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 2. 2006, č. j. 7 Afs 142/2004 - 55).

Neunesení důkazního břemene

17. Soud shrnuje, že pochybnosti správce daně o správnosti vykazování jednotlivých sporných obchodních případů (nákupů a prodejů oken) shledal s ohledem na celkový stav žalobcova účetnictví a na nesrovnalosti v tom, jaká plnění uvedl ve svých řádných daňových přiznáních, zcela oprávněnými. Na výzvu finančního úřadu k prokázání skutečností přitom žalobce vůbec nijak nereagoval, což není mezi stranami sporné. Žalobcovo vysvětlení, že s ním v této době přestala komunikovat jeho účetní a on neměl finančnímu úřadu co předložit, lze z lidského hlediska chápat. Pokud by žalobce nakonec řádně doložil potřebné skutečnosti, soud by byl ochoten to akceptovat a vytknout žalovanému, že se jimi řádně nezabýval, a to bez ohledu na to, že by případně žalobce svou pasivitu napravil až dodatečně v dalším průběhu daňového řízení.
18. Soud má ale zásadní výhrady k tomu, jakým způsobem se žalobce prostřednictvím svého daňového poradce postavil ke své důkazní povinnosti. Oněch 37 faktur přijatých, s ručně dopsanými čísly faktur vydaných, jež měly umožňovat jejich „spárování“, skutečně žalobce finančnímu úřadu předložil, to soud nepochybně. Ovšem způsob, jakým tak učinil, je zcela bezprecedentní. I pro toho, kdo ví, co má hledat, je mimořádně obtížné tyto dokumenty v daňovém spise objevit. Žalobcův zástupce je totiž připojil ke svému vyjádření k výsledkům kontrolního zjištění ze dne 12. 9. 2017, ovšem učinil tak spolu s desítkami dalších, naprosto irrelevantních účetních dokladů, které již byly převážně v daňovém spise obsaženy a nic nového nepřinášely. Klíčové faktury s doplněnými čísly faktur vydaných jsou tak doslova „utopeny“ v jednom z fasciklů, jež žalobcův zástupce předal výše uvedeného dne fyzicky na podatelnu finančního úřadu spolu s uvedeným vyjádřením. A co je nejpodstatnější, ve svém velmi stručném a obecném vyjádření k výsledkům kontrolního zjištění obnášejícím tři odstavce textu (z nichž jeden se nadto týká daně z příjmů), žalobcův zástupce ani náznakem neuvedl, z jakého důvodu uvedené početné přílohy doplňuje a že by snad mezi nimi měly být doklady, jež obsahují nové, dosud správci daně neprokázané či nesdělené skutečnosti. Žalobcův zástupce pouze uvádí, že „předkládá příslušné doklady“, ani slůvkem však nezmiňuje fakt, že na některých přiložených dokladech lze najít žalobcovy vpisky, jež mají osvětlit (protože o prokázání tu podle soudu nelze hovořit) použití nakoupených oken v rámci jeho ekonomické činnosti.
19. Orgány daňové správy evidentně předložení uvedených faktur, jež by měly umožňovat spárování s jinými již předloženými doklady, vůbec nezaznamenaly. Navzdory žalobcovu tvrzení v replice se o nich totiž ve zprávě o daňové kontrole ani v napadeném rozhodnutí neobjevuje žádná zmínka (pouze na str. 33 zprávy o daňové kontrole finanční úřad oprávněně vytýká žalobci, že u dokladů přiložených k vyjádření neuvedl, k jaké části kontrolního zjištění se váží a jaké skutečnosti jimi chce prokázat). Soud ovšem toto „přehlédnutí“ nepovažuje za pochybení správního orgánu, z něhož by mohl dovozovat nezákonnost napadeného rozhodnutí. Žalobce, resp. jeho zástupce, totiž tento stav sám zavinil tím, jakou formou údajné důkazy finančnímu úřadu předložil. Takto skutečně podle názoru krajského soudu nemůže vypadat naplnění povinnosti tvrzení a s ní spojeného důkazního břemene. Lze v této souvislosti analogicky poukázat na předchozí judikaturu, podle níž je na poplatníkovi, který se domáhá svého nároku na odpočet DPH, aby svůj nárok prokázal. K tomu ale nepostačí předložení nedostatečných a nevhodných

důkazů bez dostatečné věcné souvislosti (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 23. 5. 2007, č. j. 7 Afs 109/2006 - 44). Krajský soud k tomu dodává, že nelze po finančním úřadu žádat, aby si věcnou souvislost předložených důkazů sám domýšlel, resp. aby po vhodných důkazech naslepo pátral mezi desítkami předložených dokumentů bez jakéhokoli nasměrování či odpovídajícího tvrzení ze strany kontrolovaného subjektu. Orgány daňové správy mají sice dbát o co nejúplnější zjištění rozhodných skutečností (§ 92 odst. 2 daňového řádu), a tudíž musí zohledňovat i skutečnosti ve prospěch daňového subjektu, ty však musí daňový subjekt sám označit nebo musí jiným způsobem vyjít v řízení jednoznačně najevo. To se v daném případě nestalo. Krajský soud by považoval za přehnaně paternalistické, pokud by za daných okolností zrušujícím rozsudkem finanční správě vytkl, že neochránila zájmy daňového subjektu, když ve skutečnosti v tomto ohledu selhal jeho zástupce, jenž je přitom profesionálem v dané oblasti.

20. Soud dodává, že v daňovém spise se nenachází žádný záznam o tom, že by snad žalobce upozorňoval orgány finanční správy na kolonku „uwagi do dokumentu“ na fakturách od společnosti Ślaska Fabrika Okien, v níž mají být uvedeni jeho odběratelé. Takováto kolonka se sice na fakturách nachází, obsahuje však řadu různých údajů, převážně ve formě těžko srozumitelných zkratk. Žalobcův zástupce finančnímu úřadu názvy společností, jež „polská“ okna od žalobce odebraly, žádným prokazatelným způsobem nesdělil, natož aby navrhl výslech jejich zástupců, a to dokonce ani v odvolání proti platebním výměrům, kdy už bylo ze zprávy o daňové kontrole zřejmé, že právě důkazní nouze v této otázce vedla k doměření daně, resp. k odepření odpočtu DPH při dovozu zboží z Polska.
21. Pokud pak jde o nákup oken v režimu přenesení daňové povinnosti od společnosti T. P.-Doorwin (4. čtvrtletí roku 2013), zde soud již jen na dokreslení podotýká, že žalobce opomněl označit číslem faktury vydané právě onu klíčovou fakturu přijatou, jež se týkala nákupu oken Veka a na jejímž základě mu správce daně doměřil DPH na vstupu ve výši 23 969 Kč (srov. str. 23 zprávy o daňové kontrole). Žalobce spároval pouze jiné faktury na nákupy okenních doplňků (parapetů, okenních sítí apod.), jež sice figurovaly ve výzvě k prokázání skutečností, ale vůbec nebyly předmětem kontrolního zjištění, na které žalobcův zástupce předložením těchto faktur reagoval (srov. str. 44-45 seznámení s výsledkem kontrolního zjištění ze dne 30. 6. 2017).
22. Konečně co se týká prodeje oken společnosti Q.S.WATT v režimu přenesení daňové povinnosti (4. čtvrtletí roku 2014), zde žalobce nejenže nereagoval na výzvu finančního úřadu k prokázání skutečností, ale zůstal v této věci pasivní po celé daňové řízení. Jednoduše k tomuto obchodnímu případu nedodal za celé řízení vůbec nic (správce daně požadoval ve výzvě předložit smlouvu o dílo aj.). Přesto finanční úřad sám pátral, ovšem narazil na to, že udávaný odběratel se ukázal být nekontaktní osobou s virtuálním sídlem. Ačkoliv již z výzvy k prokázání skutečností bylo zřejmé, že tento obchodní případ je problematický (srov. str. 28 bod 21 výzvy) a ze zprávy o daňové kontrole vyplývalo, na čem ztroskotal pokus finančního úřadu ověřit jeho faktický průběh (srov. str. 14-15 zprávy), žalobcův zástupce k němu přesto nenabídl žádná relevantní tvrzení ani důkazy, a to dokonce ani v podaném odvolání, jež opět tvořila jen obecná právní polemika bez vazby na konkrétní okolnosti daného případu. Teprve v žalobě začal žalovanému vytýkat, že neprovedl z vlastní iniciativy výslech odběratelů uvedené společnosti (tedy osob

následujících v dodavatelsko-odběratelském řetězci), aniž by to ovšem v daňovém řízení sám navrhl.

23. K tomu krajský soud poznamenává, že důkazní břemeno tížící daňový subjekt nelze přenášet na správce daně. Jestliže daňový subjekt v daňovém řízení neprokáže jím tvrzené skutečnosti, nelze dovozovat, že tyto skutečnosti naopak musí prokázat správce daně, a pokud tak neučiní, dospět k závěru, že rozhodnutí správce daně bylo vydáno na základě neúplných skutkových zjištění (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 31. 5. 2007, č. j. 9 Afs 32/2007 - 84; obdobně též ze dne 15. 5. 2007, č. j. 2 Afs 151/2006 - 63). Dále krajský soud upozorňuje, že neunesl-li daňový subjekt důkazní břemeno v daňovém řízení a na tomto závěru jsou pak postavena rozhodnutí daňových orgánů, nemůže následně zpochybňovat tyto závěry v řízení před soudem tím, že bude dodatečně předkládat důkazy, které měl a mohl navrhnout již v daňovém řízení (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 27. 4. 2012, č. j. 5 Afs 16/2011 - 71; obdobně též rozsudky ze dne 28. 4. 2005, č. j. 5 Afs 147/2004 - 89, č. 618/2005 Sb. NSS, rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 19. 8. 2004, č. j. 3 Afs 2/2003 - 58).

VI. Náklady řízení

24. 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 by jinak – jakožto úspěšnému účastníkovi řízení – právo na náhradu nákladů řízení příslušelo, s ohledem na judikaturu Nejvyššího správního soudu mu je však nelze přiznat, neboť nepřesahují rámec jeho běžné úřední činnosti (srov. usnesení rozšířeného senátu ze dne 31. 3. 2015, č. j. 7 Afs 11/2014 - 47, č. 3228/2015 Sb. NSS).

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 28. 1. 2021

Mgr. Milan Procházka
předseda senátu