



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Brně rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Zuzany Bystřické a soudců JUDr. Mariana Kokeše, Ph.D., a JUDr. Faisala Husseiniho, Ph.D., ve věci

žalobce: **BAUKRA s.r.o.**, IČO: 469 94 050
sídlem Cejl 42/109, Brno
zastoupen advokátem Mgr. Ing. Jiřím Horou
sídlem Moravské náměstí 690/15, Brno

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

o žalobě proti rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ze dne 31. 5. 2019, čj. 22217/19/5300-21442-711359,

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. Finanční úřad pro Jihomoravský kraj (dále jen „finanční úřad“) dospěl na základě postupu k odstranění pochybností zaměřeného na daň z přidané hodnoty za zdaňovací období květen 2016 k závěru, že žalobce neprokázal faktické uskutečnění zdanitelných plnění

(přesun materiálu a manipulaci se zbožím; broušení dolitků; zahradnické a pomocné práce; balení potravinářských výrobků) deklarovaným dodavatelem (Družstvo KARPATY, IČO: 263 06 484, dále také „družstvo KARPATY“) a v deklarovaném rozsahu. Jelikož žalobce pochybnosti nevyvrátil, tak finanční úřad vydal dne 30. 5. 2017 platební výměr na daň z přidané hodnoty za zdaňovací období květen 2016, kterým žalobci pro nesplnění podmínek dle § 72 a § 73 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, v rozhodném znění (dále jen „zákon o dani z přidané hodnoty“), neuznal související odpočet daně ve výši 314 833 Kč a vyměřil příslušnou daňovou povinnost.

2. Žalobce proti zmíněnému platebnímu výměru podal odvolání a v nynějším řízení brojí proti rozhodnutí žalovaného, kterým bylo toto odvolání zamítnuto a platební výměr potvrzen.

II. Shrnutí žaloby

3. Žalobce uvedl, že předložil veškeré listinné důkazy (smlouvy, objednávky, daňové doklady, dodací listy, doklady o úhradě), které jednoznačně prokazují dodavatelské i odběratelské vztahy. Rozporoval žalovaným shledanou obecnost uzavřených smluv, jelikož smlouvy byly uzavřeny tak, jak to subjekty obchodněprávního vztahu považovaly za potřebné.
4. Dále poukázal na to, že v dané době neměl k dispozici dostatek zaměstnanců, takže zakázku realizoval v rozporu se smlouvou za využití subdodavatele. Porušení smlouvy je věcí obchodněprávního vztahu a bylo na odběrateli, zda z toho bude vyvozovat důsledky. Jako důkaz žalobce předložil v řízení mzdové listy, z nichž vyplývá, že valná část zaměstnanců měla v květnu volno.
5. Družstvo KARPATY nebylo v době uzavření a průběhu obchodního vztahu vedeno jako nespolehlivý plátec. K tomu došlo až dne 29. 6. 2017. Odmítl také spekulativní tvrzení ohledně virtuální adresy a platbách v hotovosti, neboť vše bylo v souladu s legislativou.
6. Vzhledem k uvedenému žalobce navrhl, aby bylo napadené rozhodnutí zrušeno.

III. Shrnutí vyjádření žalovaného

7. Žalovaný ve vztahu k hodnocení předložených důkazů zejména odkázal na obsah odůvodnění napadeného rozhodnutí a popsal pochybnosti ve vztahu k přijatým zdanitelným plněním. Uvedl, že předložení zcela nově znějících soupisů prací až na výzvu finančního úřadu nepůsobí věrohodně. Žalobce tuto skutečnost ani nijak neosvětlil.
8. Skutečnost, že družstvo KARPATY nebylo v rozhodné době evidováno jako nespolehlivý plátec, neprokazuje, že fakticky spolupracovalo se žalobcem a uskutečnilo pro něj deklarované práce.
9. Při uzavírání smluvních dokumentů je daňový subjekt povinen dbát nejen na to, zda obsah dané smlouvy je dostatečný pro něj, ale i na to, zda bude v daňovém řízení dostatečný pro prokázání jím tvrzených okolností deklarovaných obchodních transakcí.
10. Vzhledem k uvedenému navrhl, aby žaloba byla zamítnuta.

IV. Posouzení věci soudem

11. Krajský soud v Brně (dále také „soud“) v souladu s § 51 odst. 1 zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „soudní řád správní“), bez nařízení ústního jednání přezkoumal v mezích žalobních bodů napadené rozhodnutí

žalovaného a rozhodnutí finančního úřadu vydané v prvním stupni, včetně řízení předcházejících jejich vydání, a shledal, že žaloba **není důvodná**.

12. Předmětem sporu mezi účastníky řízení je dle uplatněných žalobních bodů otázka, zda žalobce unesl důkazní břemeno ohledně uskutečnění zdanitelných plnění v souladu s předloženými daňovými doklady (šlo o doklady č. 160100017 až 160100020), resp. zda se mu podařilo prokázat, že zdanitelná plnění přijal od deklarovaného dodavatele a v deklarovaném rozsahu.
13. Soud se po prostudování věci ztotožnil se správcí daně a je toho názoru, že žalobce v průběhu daňového řízení nepředložil žádný důkaz, kterým by bez pochyb dokládal rozsah obdržených zdanitelných plnění, ani to, že pro něj tato plnění poskytlo družstvo KARPATY.
14. Předně je ještě třeba uvést, že žalobní body představují v zásadě opakování odvolací argumentace, přičemž žalobce pouze částečně reflektuje závěry přijaté žalovaným a jím provedené vypořádání odvolacích námitek. Vzhledem k tomu, že soud považuje odůvodnění napadeného rozhodnutí za logicky vystavěné a po argumentační stránce správné, tak jej vzhledem k opakované argumentaci považuje i za dostačující (a směrodatné) ve vztahu k vypořádání všech žalobních bodů. Vzhledem k názorovému ztotožnění s obsahem napadeného rozhodnutí si na něj soud dovoluje v podrobnostech odkázat (zejm. jde o body 28, 29, 33 až 37, 39 až 52 a vypořádání odvolacích námitek uvedené v bodech 54 a násl.).
15. Žalobce uvedl, že předložil veškeré důkazy prokazující odběratelské a dodavatelské vztahy, přičemž je v obecné rovině vyjmenoval. Neuvedl konkrétní vybrané důkazy, s jejichž hodnocením ze strany správců daně nesouhlasí, ale rozporoval jejich hodnocení jednak „povšechně“ a jednak rozporoval zejména shledanou obecnost u předložených smluv.
16. Hodnocení důkazů se žalovaný ve svém rozhodnutí velmi podrobně věnoval a (jak bylo řečeno již výše) soud se s jeho závěry v zásadě ztotožňuje. V obecné rovině lze poukázat na závěr vyplývající např. z rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 16. 1. 2020, čj. 8 Afs 23/2018-37, z něhož vyplývá, že *důkazní povinnost, kterou dle § 92 odst. 3 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, v rozhodném znění (dále jen „daňový řád“), nese daňový subjekt, nedosahuje takové intenzity vyžadující prokázání tvrzených skutečností s absolutní jistotou, ale postačí jejich prokázání s dostatečnou mírou pravděpodobnosti*. Ona míra pravděpodobnosti však v nynějším řízení vzhledem ke zjištěným pochybnostem finančního úřadu podle soudu dosažena nebyla.
17. Ze spisu vyplývá, že finanční úřad byl nejprve informován o nesouladu mezi následným kontrolním hlášením žalobce za zdaňovací období květen 2016 a kontrolním hlášením družstva KARPATY. Proto od žalobce vyžádal dne 12. 7. 2016 předložení faktur vztahujících se k plněním přijatým od družstva KARPATY. Tyto doklady (včetně soupisu prací) žalobce zaslal dne 14. 7. 2016 a shodné doklady zaslalo i družstvo KARPATY. Po posouzení těchto dokladů měl finanční úřad pochybnosti podložené jednak tím, že předmětná plnění (v souhrnné výši cca 1 800 000 Kč) spočívala v různorodé činnosti, která neodpovídala hlavní činnosti žalobce, a dále tím, že na zaslaných dokladech nebyly k jednotlivým plněním uvedeny žádné konkrétní údaje. I dle soudu zvolená podoba minimalizovala jejich důkazní hodnotu ve vztahu k faktické realizaci jednotlivých plnění. V reakci na výzvu finančního úřadu ze dne 18. 1. 2017 k odstranění pochybností doručil

žalobce dne 2. 2. 2017 mimo jiné nové soupisy prací, v nichž byly práce podrobněji specifikovány. Soud se však ztotožnil i s tím, že takto dodatečně předložené (v podstatě „přepracované“) soupisy prací (ani jedna verze přitom neobsahovala datum vyhotovení) byly označeny za podezřelé a vyhodnoceny jako nevěrohodné (obdobně srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 13. 12. 2018, čj. 4 Afs 326/2018-31, bod 34). Námitku žalobce, že některé předložené důkazy byly považovány „za příliš konkrétní“, je proto nutno uvést na pravou míru, jelikož konkrétnost těchto podkladů (soupisů prací) nebyla sama o sobě důvodem pro zpochybnění jejich důkazní hodnoty.

18. Dále lze uvést, že předložené rámcové smlouvy, které žalobce uzavřel se svými odběrateli, prokazovaly odběratelský vztah, nicméně neprokazovaly rozsah přijatých zdanitelných plnění ani skutečnost, že žalobce deklarovaná plnění přijal od družstva KARPATY. Rámcové smlouvy měly být realizovány prostřednictvím dílčích objednávek či smluv, přičemž tyto žalobce nedoložil. Vysvětlení žalobce o tom, jakým způsobem měla jednotlivá plnění probíhat, zůstalo proto pouze v rovině nepodložených tvrzení. Smlouva uzavřená s družstvem KARPATY, kterou žalobce předložil k odvolání, byla rovněž rámcové povahy, jelikož služby a díla měly být prováděny dle dílčích objednávek žalobce. Smlouva sama o sobě sice prokazovala smluvní vztah mezi žalobcem a družstvem KARPATY (ačkoliv také vzbuzovala určité pochybnosti vzhledem k tomu, že byla uzavřena na 6 měsíců, ačkoliv žalobce v dřívějším vyjádření uvedl, že s družstvem KARPATY navázal spolupráci toliko z důvodu zajištění zakázek v květnu 2016 a dále spolupráce neprobíhala), nicméně neprokazovala rozsah (či existenci) přijatých zdanitelných plnění od tohoto dodavatele. Konkretizaci údajů ohledně jednotlivých zdanitelných plnění potom neobsahovaly ani předložené dílčí objednávky, což bylo jednak v rozporu s úpravou uvedenou v hlavní smlouvě a jednak by to bylo při navázání obdobného obchodněprávního vztahu očekávatelné. Mimo shledanou nevěrohodnost těchto objednávek lze také poukázat na to, že ani z nich nevyplýval žádný rozsah deklarovaných zdanitelných plnění.
19. Ve vztahu k předloženým výpisům z bankovního účtu a výdajovým pokladním doklady lze opět zopakovat, že tyto důkazy rovněž neprokazovaly faktické poskytnutí plnění (a jeho rozsah) ze strany deklarovaného dodavatele, resp. samy o sobě nebyly způsobily vyvrátit podložené pochybnosti finančního úřadu.
20. Důkazy, kterými žalobce prokazoval omezený počet zaměstnanců, které měl v květnu 2016 k dispozici, nebyly způsobily prokázat rozsah deklarovaných plnění a jejich poskytnutí družstvem KARPATY. Na tuto skutečnost žalovaný správně poukázal a toliko nad rámec polemizoval nad tím, že měla chybět „valná většina“ zaměstnanců a že jedna z rámcových smluv uzavřených s odběratelem žalobce vylučovala využití subdodavatelských služeb. Tato okrajová konstatování nebyla při hodnocení těchto důkazů nezbytná, žalovaný si toho byl vědom a zřetelně to v odůvodnění napadeného rozhodnutí vyjádřil. Žalobce tedy tento žalobní bod směřoval proti skutečnostem, které nebyly při hodnocení těchto důkazů zásadní.
21. Žalobní bod týkající se toho, že družstvo KARPATY bylo označeno za nespolehlivého plátce až po ukončení (tvrzené) spolupráce žalobce s tímto subjektem, vlastně není mezi účastníky sporný. Žalovaný byl v tomto ohledu s žalobcem zajedno, nicméně poukázal na to, že ani tato skutečnost nijak neproazuje uskutečnění deklarovaných plnění v deklarovaném rozsahu deklarovaným dodavatelem (resp. nevyvrací pochybnosti finančního úřadu). Zároveň je nutno říci, že žalobci nebyla pasivita družstva KARPATY

kladena k tíži, nicméně v jejím důsledku se nepodařilo ověřit jeho tvrzení ani ze strany tohoto subjektu (přičemž se o to finanční dle obsahu spisu pokusil). Pro úplnost lze ještě doplnit, že zjištění finančního úřadu týkající se družstva KARPATY nejenom nevyvrátila vyslovené pochybnosti, ale spíše je dále prohloubila (srov. bod 51 odůvodnění napadeného rozhodnutí).

22. Závěrem lze shrnout, že žalobce pochybnosti správců daně vyvracel buď důkazy, které k tomu nebyly způsobilé (resp. prokazovaly samy o sobě něco jiného), nebo důkazy, které byly v kontextu vyjádřených pochybností legitimně považovány za nevěrohodné. Bylo na žalobci, aby si opatřil takové důkazní prostředky, kterými bude schopen v případě pochybností finančního úřadu doložit skutečný rozsah deklarovaných plnění a jejich poskytnutí ze strany deklarovaného dodavatele. Pokud realizoval obchodněprávní vztah na základě obecné smluvní dokumentace a obecných (resp. ve vztahu k deklarovaným plněním neprůkazných) objednávek, rozhodně z toho nelze *a priori* vyvodit, že by takový smluvní vztah nemohl být v praxi funkční. Zároveň však musí být žalobce v takovém případě připraven nést s tím související možné negativní důsledky, ať již v rovině soukromoprávní nebo veřejnoprávní (resp. daňové).
23. Pro úplnost soud ještě zdůrazňuje, že v nynější věci bylo důvodem pro nepřiznání odpočtu daně z přidané hodnoty mimo neprokázání přijetí plnění od deklarovaného dodavatele i neprokázání rozsahu (resp. fakticity) deklarovaných zdanitelných plnění. Proto soud nepovažoval za účelné vyčkat na výsledek řízení vedeného u Nejvyššího správního soudu pod sp. zn. 1 Afs 334/2017.

V. Závěr a náklady řízení

24. Při přezkumu napadeného rozhodnutí ve smyslu § 75 odst. 2 věta první soudního řádu správního soud shledal podanou žalobu nedůvodnou. Proto ji podle § 78 odst. 7 soudního řádu správního zamítl.
25. O náhradě nákladů soudního řízení mezi účastníky bylo rozhodnuto dle zásady úspěchu ve věci (srov. § 60 odst. 1 soudního řádu správního). Právo na náhradu nákladů řízení náleží plně úspěšnému žalovanému, jelikož mu ale nevznikly náklady přesahující jeho běžnou administrativní činnost, nebyla mu náhrada přiznána.

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 zákonů vyžadováno pro výkon advokacie.

Brno dne 16. 3. 2021

JUDr. Zuzana Bystřická v.r.
předsedkyně senátu