



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

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

žalobce: **KUSAG s.r.o.**, IČO 25559745
sídlem Seifertova 1815/43, 586 01 Jihlava
zastoupený advokátem Mgr. Jaroslavem Homolkou
sídlem Palackého 1, 586 01 Jihlava

proti
žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**
sídlem Masarykova 427/31, 602 00 Brno

o žalobě proti rozhodnutím žalovaného ze dne 7. 2. 2019, č. j. 2861/19/5300-22443-701226,

takto:

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

Odůvodnění:

I. Vymezení věci

1. Žalobce se žalobou podanou u Krajského soudu v Brně domáhá zrušení výše označeného rozhodnutí, kterým žalovaný zamítl odvolání žalobce a potvrdil rozhodnutí Finančního úřadu pro kraj Vysočina (dále jen „správce daně“) – dodatečné platební výměry na daň z přidané hodnoty ze dne 21. 6. 2017

- č. j. 1218643/17/2901-50521-709055 za zdaňovací období leden 2014, kterým byla žalobci doměřena daň ve výši 1 034 Kč a stanoveno penále ve výši 206 Kč,
- č. j. 1218672/17/2901-50521-709055 za zdaňovací období únor 2014, kterým byla žalobci doměřena daň ve výši 2 210 Kč a stanoveno penále ve výši 442 Kč,
- č. j. 1218683/17/2901-50521-709055 za zdaňovací období březen 2014, kterým byla žalobci doměřena daň ve výši 528 497 Kč a stanoveno penále ve výši 105 699 Kč,
- č. j. 1218695/17/2901-50521-709055 za zdaňovací období duben 2014, kterým byla žalobci doměřena daň ve výši 2 311 Kč a stanoveno penále ve výši 462 Kč,
- č. j. 1218713/17/2901-50521-709055 za zdaňovací období květen 2014, kterým byla žalobci doměřena daň ve výši 3 392 Kč a stanoveno penále ve výši 678 Kč,
- č. j. 1218730/17/2901-50521-709055 za zdaňovací období červen 2014, kterým byla žalobci doměřena daň ve výši 14 649 Kč a stanoveno penále ve výši 2 929 Kč,
- č. j. 1218742/17/2901-50521-709055 za zdaňovací období červenec 2014, kterým byla žalobci doměřena daň ve výši 245 468 Kč a stanoveno penále ve výši 49 093 Kč,
- č. j. 1218745/17/2901-50521-709055 za zdaňovací období srpen 2014, kterým byla žalobci doměřena daň ve výši 1 901 Kč a stanoveno penále ve výši 380 Kč,
- č. j. 1218755/17/2901-50521-709055 za zdaňovací období září 2014, kterým byla žalobci doměřena daň ve výši 1 890 Kč a stanoveno penále ve výši 378 Kč,
- č. j. 1218768/17/2901-50521-709055 za zdaňovací období říjen 2014, kterým byla žalobci doměřena daň ve výši 1 665 Kč a stanoveno penále ve výši 333 Kč,
- č. j. 1218844/17/2901-50521-709055 za zdaňovací období listopad 2014, kterým byla žalobci doměřena daň ve výši 1 540 Kč a stanoveno penále ve výši 308 Kč,
- č. j. 1218858/17/2901-50521-709055 za zdaňovací období prosinec 2014, kterým byla žalobci doměřena daň ve výši 1 758 584 Kč a stanoveno penále ve výši 351 716 Kč,
- č. j. 1218878/17/2901-50521-709055 za zdaňovací období leden 2015, kterým byla žalobci doměřena daň ve výši 1 866 Kč a stanoveno penále ve výši 373 Kč,
- č. j. 1218892/17/2901-50521-709055 za zdaňovací období únor 2015, kterým byla žalobci doměřena daň ve výši 759 Kč a stanoveno penále ve výši 151 Kč,
- č. j. 1218911/17/2901-50521-709055 za zdaňovací období březen 2015, kterým byla žalobci doměřena daň ve výši 1 218 Kč a stanoveno penále ve výši 243 Kč,
- č. j. 1218921/17/2901-50521-709055 za zdaňovací období duben 2015, kterým byla žalobci doměřena daň ve výši 1 341 Kč a stanoveno penále ve výši 268 Kč,
- č. j. 1218934/17/2901-50521-709055 za zdaňovací období květen 2015, kterým byla žalobci doměřena daň ve výši 1 350 Kč a stanoveno penále ve výši 270 Kč,
- č. j. 1218943/17/2901-50521-709055 za zdaňovací období červen 2015, kterým byla žalobci doměřena daň ve výši 2 392 Kč a stanoveno penále ve výši 478 Kč a

- č. j. 1218949/17/2901-50521-709055 za zdaňovací období červenec 2015, kterým byla žalobci doměřena daň ve výši 3 970 Kč a stanoveno penále ve výši 794 Kč.
2. Jak vyplývá z napadeného rozhodnutí žalovaného, po provedené kontrole DPH za zdaňovací období leden až prosinec 2014 a leden až prosinec 2015 měl správce daně za to, že žalobci nelze přiznat nárok na odpočet daně celkem ve výši 2 576 037 Kč, neboť nebyly splněny podmínky vymezené v § 72 a § 73 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů, (dále jen „zákon o DPH“). Správci daně vznikly pochybnosti o nároku na odpočet daně ve výši 35 759 Kč za nákup pohonných hmot do vozidla BMW se státní poznávací značkou X za zdaňovací období leden až prosinec roku 2014 a leden až červenec roku 2015; ve výši 2 525 670 Kč za pořízení čtyř plnění ve formě služeb od společnosti V-tom Engineering s. r. o. za zdaňovací období březen, červenec a prosinec roku 2014; ve výši 3 750 Kč za pořízení plnění ve formě služeb od společnosti LPL, spol. s r. o. za zdaňovací období červenec roku 2015 a ve výši 11 038 Kč z titulu přijetí plnění ve formě zboží od společnosti ELSA GROUP s. r. o. a ve formě služby od dodavatele J. Č. za zdaňovací období červenec roku 2014. Dle správce daně žalobce v případě těchto plnění nesplnil anebo neprokázal splnění podmínek dle § 72 a § 73 zákona o DPH.

II. Shrnutí argumentů obsažených v žalobě

3. Ve včas podané žalobě žalobce navrhl soudu, aby rozhodnutí žalovaného, popř. i prvostupňová rozhodnutí správce daně, zrušil.
4. Žalobce v žalobě namítá, že se žalovaný nevypořádal řádně se všemi namítanými skutečnostmi, zejména pak se skutečností unesení důkazního břemene ze strany správce daně při jeho vyjádření a odůvodnění jeho pochybností o správnosti údajů uvedených v daňovém přiznání. Žalobce namítl, že správce daně své pochybnosti o dodaných službách v rozporu s judikaturou Nejvyššího správního soudu nijak nekonkretizoval, poukázal například na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 20. 11. 2013, č. j. 1 Afs 68/2013-35 (všechna zde uvedená rozhodnutí Nejvyššího správního soudu jsou dostupná na www.nssoud.cz).
5. Žalobce dále namítá, že unesl své důkazní břemeno, když předložil účetnictví, kterým prokázal svá tvrzení. Naopak správce daně neunesl své důkazní břemeno. K tomu žalobce dodává, že nebyl správcem daně seznámen s požadavkem na způsob prokázání skutečností, o nichž vznikly správci daně pochybnosti. Žalobce má za to, že neměl dostatečnou možnost zaměřit se na vlastní prokázání přijatých plnění a prokázání využití pohonných hmot pro svou ekonomickou činnost. Žalobcův přístup a konání bylo proto ze strany správce daně bohužel hodnoceno jako nečinnost.
6. Žalobce je toho názoru, že správní orgány nevycházely z řádného dokazování, vycházely proto z nesprávně zjištěného a vyhodnoceného stavu věci. Žalobce v žalobě konstatuje, že správce daně vycházel pouze jednostranného a jednostranně hodnoceného zjištění, kterým bylo trestní oznámení právního zástupce společnosti na ekonomické vedení společnosti společníkem (a jednatelem) T. V. Žalobce k tomu zdůrazňuje, že vedení společnosti uznalo nezbytnost uskutečnění rozporovaných služeb, přičemž nezbytnost služeb byla dána charakterem činnosti společnosti a služby byly současně nezbytné k dosažení obratu společnosti. Jednatel konal v rámci svých zákonných oprávnění, proto byly právní kroky vůči panu V. zastaveny. Správnost těchto kroků potvrdil i krajský státní zástupce. Správce daně proto dle žalobce nesplnil svoji povinnost danou § 92 odst. zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“), jelikož nezajistil, aby

byly co nejúplněji zjištěny skutečnosti rozhodné pro správné zjištění a stanovení daně. Žalobce shrnul, že jelikož žalovaný neprovedl řádné dokazování, neprovedl řádně daňovou kontrolu, je tudíž jím vyčíslený výsledek kontroly nesprávný, nezákonný a nepřezkoumatelný.

7. Žalobce nesouhlasí se způsobem provedení a výsledkem daňové kontroly a namítá, že i žalovaný postupoval nesprávně v odvolacím řízení, když dle názoru žalobce nesprávně interpretoval ustanovení daňového řádu a příslušnou judikaturu.

III. Vyjádření žalovaného k žalobě a replika žalobce

8. Žalovaný ve vyjádření k žalobě uvedl, že se v napadeném rozhodnutí přezkoumatelným způsobem vypořádal se všemi vznesenými námitkami žalobce a skutkový stav zjistil dostatečně. Skutkový stav a právní posouzení jsou podrobně rozvedeny v odůvodnění napadeného rozhodnutí, na které žalovaný odkázal.
9. Navrhl proto, aby soud žalobu zamítl.
10. V replice žalobce uvedl, že postup správce daně i žalovaného považuje za nesprávný a účelový. Žalobce dodal, že nesouhlasí s vyjádřením žalovaného, že se vypořádal se všemi odvolacími důvody. Naopak dle žalobce tuto svou povinnost nesplnil a svůj přezkum zúžil pouze na zkoumání provedení dokazování, nikoliv na zkoumání plnění povinností správce daně v případě jím vznesených pochybností a přenesení důkazního břemene na správce daně při prokazování těchto pochybností. V případě sdělení pochybností o uskutečněním zdanitelném plnění současné znění zákona i judikatura přenáší u prokázání pochybností důkazní břemeno na správce daně, aby pochybnosti prokázal a následně i vyvrátil (ne)správnost nebo (ne)úplnost doložených důkazů ze strany daňového subjektu. *„Nesdělí však, jaké má pochybnosti, jaké důvody ho k pochybnostem vedly a správně by měl i sdělit, jaký způsob prokázání skutečnosti je pro něj uznatelný. Postup výše uvedený je však v rozporu se splněním a unesením přeneseného důkazního břemene.“* Dalším důvodem je skutečnost, že v případě nesdělení skutečných pochybností, není nikdy daňový subjekt schopen tyto pochybnosti uspokojivě doložit. Žalobce trvá na to, že správce daně neprovedl řádné dokazování zejména ve věci uskutečněných zdanitelných plnění nezbytných k činnosti žalovaného, konkrétně provedení prací společností V-tom Engineering s. r. o.
11. Žalobce v replice dále rozvedl svoji námitku dvojího výběru DPH, kdy dle kontrolního zjištění správce daně tedy nedošlo k uskutečnění zdanitelnému plnění, správcem daně byly z nákladů žalobce vyloučeny daňové náklady (náklady, kterými byly sníženy příjmy) a doměřena daň z příjmů, a dále nebyl uznán nárok na odpočet daně za tyto služby, a tato DPH byla správcem daně doměřena a žalobcem dodatečně odvedena. Uvedené služby byly však včetně DPH dodavateli těchto služeb (uskutečněných plnění) uhrazeny, dodavatel je zahrnul do svých příjmů a odvedl daň z příjmů, a taktéž DPH (uhrazené odběratelem) za uskutečněné zdanitelné plnění odvedl do státního rozpočtu. Dle tvrzení správce daně se zdanitelné plnění neuskutečnilo, nikdo však odvedené daně nevypořádal.

IV. Posouzení věci soudem

12. Soud přezkoumal v mezích žalobních bodů [§ 75 odst. 2 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní (dále též „s. ř. s.“)] napadená rozhodnutí žalovaného, jakož i předcházející rozhodnutí správce daně včetně řízení předcházejícího jejich vydání, a shledal, že žaloba **není důvodná** (§ 78 odst. 7 s. ř. s.).
13. O žalobě soud rozhodl bez nařízení jednání v souladu s § 51 odst. s. ř. s.

14. Soud se nejprve zabýval námitkou nepřezkoumatelnosti napadeného rozhodnutí. Poté se zabýval námitkou prokázání dodání plnění žalobcem, v rámci níž hodnotil otázku rozložení důkazního břemene v daňovém řízení, dále se zabýval námitkou dvojího výběru DPH a dalšími námitkami.

IV. A) Námitka nepřezkoumatelnosti napadeného rozhodnutí

15. Předně se soud zabýval žalobní námitkou o nepřezkoumatelnosti napadených rozhodnutí. Bylo by totiž předčasné zabývat se právním posouzením věci samé, pokud by bylo napadené rozhodnutí nepřezkoumatelné.
16. Žalobce spatřuje nepřezkoumatelnost napadeného rozhodnutí obecně v tom, že žalovaný nedostatečně vypořádal jeho odvolací námitky.
17. Žalovaný v napadeném rozhodnutí nejprve shrnul skutkový stav a přdestřel právní základ případu, který následně na projednávanou věc aplikoval. Odvolacími námitkami se zabýval podrobně na str. 8 až 14 napadeného rozhodnutí. Žalovaný se podrobně vyjádřil k důkaznímu břemeni při prokazování nároku na odpočet na DPH a k neexistující povinnosti správce daně konkretizovat důkazní prostředky, kterými má daňový subjekt prokazovat svá tvrzení. Žalovaný svá tvrzení podpořil relevantní judikaturou Nejvyššího správního soudu, kterou rovněž správně interpretoval. Žalovaný se dále vyjádřil k předloženým fakturám žalobce a podrobně se zabýval výzvami správce daně, ve kterých správce daně vyjádřil své pochybnosti o oprávněně nárokováném odpočtu daně z předmětných plnění, a to ke každému spornému plnění zvlášť (str. 8 až 11 napadeného rozhodnutí). Žalovaný se rovněž podrobně vypořádal se závěry učiněnými správcem daně a neopomněl se vyjádřit ani k tvrzeným skutečnostem – uznání provedení IT služeb valnou hromadou společnosti, zastavení právních kroků učiněných vůči panu V., nezbytností přijatých služeb a užívání vozu BMW registrační značky X k ekonomické činnosti žalobce.
18. Soud je přesvědčen, že z napadeného rozhodnutí je seznatelné, které skutečnosti vzal žalovaný za podklad svého rozhodnutí, jak se vypořádal s jednotlivými námitkami žalobce, a podle které právní normy rozhodl. Námitka nepřezkoumatelnosti napadeného rozhodnutí tak není důvodná.

IV. B) Námitka nezjištění skutkového stavu a neunesení důkazního břemene

19. Žalobce namítl, že správní orgány nezjistily dostatečně skutkový stav, neprovedly řádné dokazování a neunesly důkazní břemeno.
20. Obecně lze říci, že daňový subjekt má v rámci daňového řízení povinnost prokázat skutečnosti, které sám tvrdí. Podle § 92 odst. 3 a 4 daňového řádu prokazuje daňový subjekt všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v řádném daňovém tvrzení, dodatečném daňovém tvrzení a dalších podáních. Pokud to vyžaduje průběh řízení, může správce daně vyzvat daňový subjekt k prokázání skutečností potřebných pro správné stanovení daně, a to za předpokladu, že potřebné informace nelze získat z vlastní úřední evidence. Toto ustanovení však, jak již vícekrát potvrdil Ústavní soud (viz nálezy ze dne 24. 4. 1996, Pl. ÚS 38/95; rozhodnutí Ústavního soudu jsou dostupná na <http://nalus.usoud.cz>), nedává správci daně oprávnění vyzvat daňový subjekt k prokázání čehokoliv, ale pouze k prokázání toho, co tvrdí tento subjekt sám.
21. Daňové řízení je v České republice postaveno na zásadě, že každý daňový subjekt má povinnost sám daň přiznat, tedy má břemeno tvrzení, ale také povinnost toto své tvrzení doložit, tj. má i břemeno důkazní. Daňový subjekt má v první řadě povinnost

tvrdit skutečnosti rozhodné pro jeho daňovou povinnost. Konkrétní obsah povinnosti tvrzení přitom vychází zejména z příslušných ustanovení daňového práva hmotného, v posuzovaném případě z § 72 odst. 1 věty první zákona o DPH, podle něhož „nárok na odpočet daně má plátce, pokud přijatá zdanitelná plnění použije pro uskutečnění své ekonomické činnosti“, a z § 73 odst. 1 věty první zákona o DPH, dle kterého „plátce prokazuje nárok na odpočet daně daňovým dokladem, který byl vystaven plátcem“. Žalobce byl tedy v daném případě, chtěl-li uplatnit nárok na odpočet DPH, povinen tvrdit a prokázat, že od jiné osoby, která byla v době transakce plátcem DPH, přijal zdanitelné plnění, které bylo fakticky realizováno, a že poskytnuté plnění bylo provedeno právě deklarovaným plátcem DPH.

22. Daňový subjekt unese své důkazní břemeno, pokud předloží správci daně účetnictví splňující požadavky stanovené zákonem č. 563/1991 Sb., o účetnictví, zejména pokud jde o jeho správnost, úplnost, průkaznost a srozumitelnost. Současně je však třeba respektovat soulad skutečného stavu se stavem formálně právním (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 26. 1. 2011, č. j. 5 Afs 24/2010-117). Existence účetních dokladů, tj. příjmových dokladů nebo faktur, totiž zpravidla sama o sobě neprokazuje, že se operace, která je jejich předmětem, opravdu uskutečnila (srov. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 2. 2006, č. j. 7 Afs 132/2004-99, a ze dne 31. 12. 2008, č. j. 8 Afs 54/2008-68). K obdobnému závěru dospěl i Ústavní soud, který uvedl, že „*důkaz daňovým dokladem je pouze formálním důkazem dovršujícím hmotně právní aspekty skutečného provedení zdanitelného plnění. Jestliže zdanitelné plnění nebylo uskutečněno, nemůže být důkazní povinnost naplněna pouhým předložením, byť formálně správného, daňového dokladu. Daňový doklad, který jen simuluje (bez rozdílu, zda jde o simulaci absolutní či relativní) uskutečnění zdanitelného plnění, není relevantním důkazem a jeho předložení může vést k formulaci požadavku směřujícího k dokázání hmotně právního úkonu, tj. k důkazu existence zdanitelného plnění*“ (usnesení ze dne 29. 9. 2004, sp. zn. III. ÚS 365/04).
23. I když daňový subjekt předloží formálně bezvadné účetní doklady, správce daně může ve smyslu § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu vyjádřit pochybnosti týkající se věrohodnosti, průkaznosti, správnosti či úplnosti účetnictví a jiných povinných záznamů. V tomto ohledu správce daně tíží důkazní břemeno ve vztahu k důvodnosti jeho pochyb. Správce daně nemá povinnost prokázat, že údaje o určitém účetním případě jsou v účetnictví daňového subjektu zaznamenány v rozporu se skutečností, je však povinen prokázat, že o souladu se skutečností existují vážné a důvodné pochyby (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 1. 2008, č. j. 2 Afs 24/2007-119, publikovaný pod č. 1572/2008 Sb. NSS, případně i rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 20. 11. 2013, č. j. 1 Afs 68/2013-35, na který odkazuje sám žalobce). Pokud správce daně shora uvedené skutečnosti prokáže, důkazní břemeno přechází zpět na daňový subjekt, který je povinen doložit pravdivost svých tvrzení a průkaznost, věrohodnost a správnost účetnictví ve vztahu k danému obchodnímu případu, popř. svá tvrzení korigovat. Tyto skutečnosti bude daňový subjekt prokazovat zpravidla jinými důkazními prostředky než vlastním účetnictvím (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 8. 7. 2010, č. j. 1 Afs 39/2010-124, či již vzpomenutý rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 1. 2008, č. j. 2 Afs 24/2007-119).
24. Žalovaný v daném případě dospěl k závěru, že správce daně unesl své důkazní břemeno ve smyslu § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu a prokázal existenci vážných a důvodných pochyb o souladu se skutečností. S tímto závěrem se ztotožnil i krajský soud.

25. Z obsahu správního spisu vyplývá, že žalobce převážně unesl své primární důkazní břemeno, když v průběhu daňových kontrol (resp. celého daňového řízení) zpravidla předložil prvotní daňové doklady, které zaevidoval do evidence pro daňové účely. Tímto žalobce splnil formální podmínky nároků na odpočet ve smyslu § 73 odst. 1 zákona o DPH a důkazní břemeno přešlo na správce daně. Jak však vyplývá z konstantní judikatury, ani doklady se všemi požadovanými náležitostmi nejsou dostatečným podkladem pro uznání nároku na odpočet DPH, jestliže správci daně vzniknou pochybnosti, že k uskutečnění zdanitelného plnění fakticky došlo tak, jak je v těchto dokladech deklarováno.
26. Na základě zjištěných skutečností vznikly správci daně pochybnosti o oprávněnosti uplatňovaného nároku na odpočet daně. V průběhu prověřování proto vydal správce daně výzvu k prokázání skutečností ze dne 10. 11. 2016., č. j. 1592381/16/2901-60562-704138, ve které žalobci sdělil pochybnosti týkající se přijatých zdanitelných plnění dle předmětných daňových dokladů. Konkrétně uvedl, že uvedené listinné důkazní prostředky neprokazují, že daňový subjekt postupoval dle § 72 zákona o DPH, a je pouze na daňovém subjektu, aby správci daně předložil takové důkazy, které budou úplné jak svým formálním, tak věcným obsahem a budou dostačující k prokázání jeho uplatněného nároku na odpočet daně. Své pochybnosti poté správce daně konkretizoval v protokolu ze dne 18. 4. 2017, č. j. 331347/17/2901-60562-704138 (Seznámení s výsledkem kontrolního zjištění). Konkrétně uvedl, že správci daně nebyly kromě daňových dokladů a účetních písemností předloženy žádné jiné důkazní prostředky. Správce daně požadoval předložit zejména písemné smlouvy, případně vymezení obsahu smluv, které nebyly uzavřeny písemně, průkazné doklady o uskutečnění předmětných plnění a kdo byl přítomen, a další důkazy prokazující tvrzení daňového subjektu. Žalobce na výzvy nijak nereagoval, žádné důkazy nepředložil ani nenavrhl, pouze uvedl, že bylo podáno trestní oznámení na bývalého jednatele společnosti, pana V. K plněním od společnosti V-tom Engineering s. r. o. správce daně uvedl, že v šetřeném období byl jednatelem daňového subjektu i obchodní korporace V-tom Engineering s. r. o. pan T. V., v případě uplatňovaných plnění se tak jednalo obchodní vztah mezi jinak spojenými osobami dle § 5a odst. 4 zákona o DPH. Navíc sám žalobce v insolvenčním návrhu na dlužníka V-tom Engineering s. r. o., podaném u Krajského soudu v Brně dne 22. 6. 2016 uvedl, že vyfakturované služby nebyly ve skutečnosti poskytnuty. K plnění od společnosti LPL, spol. s r. o. správce daně uvedl, že u něj přetrvávají pochybnosti o tom, že byl nárok na odpočet daně uplatněn v souladu se zákonem, jelikož daňový subjekt nepředložil žádné další důkazní prostředky, které by prokazovaly tvrzení daňového subjektu (např. smlouvy, případně vymezení jejich obsahu). K uplatňování nároku na odpočet za nákup pohonných hmot správce daně uvedl, že během kontroly byly žalobcem předloženy knihy jízd ke všem používaným vozidlům, kromě vozidla BMW s registrační značkou X, které používal jednatel žalobce, pan V. V případě tohoto vozidla byly nákupy pohonných hmot hrazeny platební kartou, v případě ostatních vozidel dostávali zaměstnanci na nákup pohonných hmot hotovost. Z uvedeného správce daně vyvodil, že pohonné hmoty hrazené platební kartou pouze jednatel společnosti, případně jeho manželka, která byla rovněž zaměstnankyní žalobce, v souvislosti se spotřebou ve vozidle BMW, registrační značky X. Navíc v předložených knihách jízd není v žádných případech uveden pan V. jako řidič a údaje z těchto knih jízd odpovídají na zbylou spotřebu pohonných hmot (viz např. zpráva o daňové kontrole č. j. 1209513/17/2901-60562-704138, s. 22). Žalobce byl rovněž vyzýván k prokázání, že se zdanitelná plnění uskutečnila a že byla použita k uskutečňování jeho ekonomické činnosti.

27. Žalobce v reakci na výzvy správce daně nepředložil žádné důkazy prokazující jeho tvrzení a ani žádné důkazy nenavrl. Správce daně proto dospěl k závěru, že žalobce neodstranil jeho pochybnosti a neprokázal, že deklarovaná zdanitelná plnění přijal, a v případě nákupu pohonných hmot, že byly použity pro ekonomickou činnost žalobce.
28. Správce daně nemá povinnost prokazovat, jak se ve skutečnosti odehrály účetní případy, o jejichž souladu s předloženými daňovými doklady má pochybnosti, tuto povinnost má výhradně daňový subjekt. Ze zákonné důkazní povinnosti daňového subjektu vyplývá, že by si měl ve svém zájmu zajistit takové důkazy, kterými je schopen uskutečnění zdanitelného plnění v souladu s daňovými doklady prokázat (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 15. 5. 2007, č. j. 2 Afs 177/2006-61). Volba důkazních prostředků, kterými daňový subjekt svá tvrzení prokáže, je pouze na jeho úvaze a není povinností správce daně mu sdělovat, kterými důkazními prostředky může případně soulad daňových dokladů se skutečností prokázat. Jak vyplývá z konstantní judikatury Nejvyššího správního soudu (např. rozsudek ze dne 25. 9. 2014, č. j. 9 Afs 57/2013-37), je na daňovém subjektu, aby způsob svého podnikání a způsob, jakým provádí své obchody a jakým je dokumentuje, uzpůsobil tak, aby byl schopen unést břemeno tvrzení i břemeno důkazní ohledně skutečností, které tvrdí v daňovém přiznání. Navíc v nyní posuzovaném případě správce daně žalobci navrhl, kterými důkazními prostředky by mohl svá tvrzení prokázat.
29. K tomu soud uvádí, že z obsahu správního spisu vyplývá, že žalobce unesl své primární důkazní břemeno tím, že v průběhu daňové kontroly předložil prvotní daňové doklady, jež zaevidoval do evidence pro daňové účely. Splnil tak formální podmínku nároku na odpočet ve smyslu § 73 odst. 1 zákona o DPH a důkazní břemeno přešlo na správce daně. Jak však vyplývá z výše citované judikatury (zejm. body 22. a 23. tohoto rozsudku), ani doklady se všemi požadovanými náležitostmi nejsou dostatečným podkladem pro uznání nároku na odpočet DPH, jestliže správci daně vzniknou pochybnosti, že k uskutečnění zdanitelného plnění fakticky došlo tak, jak je v těchto dokladech deklarováno. Správce daně ve výzvě k prokázání skutečností a následně v protokolu o seznámení s výsledkem kontrolního zjištění dostatečně konkrétně specifikoval své pochybnosti ohledně faktického uskutečnění předmětných plnění, čímž přešlo důkazní břemeno zpět na žalobce. Soud se tak ztotožňuje se závěry žalovaného uvedenými v napadeném rozhodnutí (viz body [26] až [39]), na které tímto odkazuje.
30. Poté bylo na žalobci, aby vyvrátil pochybnosti správce daně, resp. aby dalšími důkazy prokázal, že se zdanitelné plnění uskutečnilo tak, jak je uvedeno na daňových dokladech. Jelikož žalobce žádné další důkazy nepředložil ani nenavrl, a to ani v odvolacím řízení, je soud ve shodě se žalovaným, že žalobce neunesl své důkazní břemeno, jelikož se žádným způsobem ani nepokusil pochybnosti správce daně vyvrátit.
31. Námitka nesprávného posouzení otázky rozložení důkazního břemene a s ní související námitka nesprávně zjištěného skutkového stavu tak není důvodná a soud je toho názoru, že vyčíslený výsledek kontroly je akceptovatelný a přezkoumatelný.

IV. C) Námitka dvojího výběru DPH

32. Předmětem nyní posuzované věci je správnost rozhodnutí o neoprávněnosti uplatňovaných nároků na odpočet daně a tedy dodatečně doměřená daň z přidané hodnoty. Vzhledem k tomu, že soud ve shodě s žalovaným dospěl k závěru, že odpočty na dani byly uplatňovány neoprávněně, resp. nebyla prokázána jejich oprávněnost ze strany žalobce, jelikož se nepovedlo prokázat, že k plněním skutečně došlo, není možné ověřit, že

dodavateli vůbec vznikla povinnost přiznat z předmětného plnění daň. Zejména však platí, že posouzení, zda byla daň na výstupu přiznána, není předmětem tohoto řízení; proto je i tato námitka žalobce nedůvodná.

IV. D) Ostatní námitky

33. I další námitky žalobce týkající se nesprávného postupu správce daně spočívající v tom, že vycházel pouze z informací sdělených žalobcem a nevyžádání si podkladů od jiných orgánů veřejné moci (konkrétně závěry státního zástupce o uznatelnosti přijatých plnění a oprávněnosti daňových výdajů) shledal soud jako nedůvodné.
34. Při vyjadřování pochybností o oprávněnost tvrzených nároků na odpočet daně nevycházel správce daně pouze ze sdělení žalobce, nýbrž i z absence jakýchkoliv jiných dokladů, které by uskutečnění plnění služeb či užití pohonných hmot k ekonomické činnosti žalobce prokazovaly. Civilní žaloba, insolvenční návrh a trestní oznámení na bývalého jednatele žalobce správce daně pouze v pochybnostech utvrzovala. Jak bylo výše již podrobně popsáno, bylo na žalobci, aby navrhl důkazy k prokázání svých tvrzení, to však neučinil, a to ani v rámci odvolacího řízení.

V. Závěr a náklady řízení

35. Na základě výše uvedeného soud žalobu dle § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl, neboť není důvodná.
36. O náhradě nákladů řízení soud rozhodl 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 nákladů řízení před soudem, které důvodně vynaložil proti účastníkovi, který ve věci úspěch neměl. Žalobce ve věci úspěch neměl (žaloba byla jako nedůvodná zamítnuta), a nemá proto právo na náhradu nákladů řízení. Žalovanému správnímu orgánu, kterému by jinak jakožto úspěšnému účastníku řízení právo na náhradu nákladů řízení příslušelo, náklady řízení nad rámec jeho běžné administrativní činnosti nevznikly, protože mu soud náhradu nákladů řízení nepřiznal.

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 19. května 2021

JUDr. Zuzana Bystřická v.r.
předsedkyně senátu