



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: **Vinařství Noemi, s. r. o.**, IČO: 29358981
sídlem Pod Břehy 1136/81, 691 06 Velké Pavlovice
zastoupený daňovým poradcem TOMÁŠ GOLÁŇ, daňová kancelář s.
r. o.
sídlem Jiráskova 1284, 755 01 Vsetín

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

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 30. 4. 2019, č. j. 17087/19/5300-22441-708274

takto:

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

Odůvodnění:

I. Vymezení věci a průběh správního řízení

1. Žalobce se podanou žalobou domáhá zrušení v záhlaví citovaného rozhodnutí, kterým žalovaný zamítl odvolání žalobce a potvrdil dodatečné platební výměry Finančního úřadu pro Zlínský kraj (dále též „správní orgán prvního stupně“ či „správce daně“) ze dne 4. 1. 2018 č. j. 4886543/17/3011-50524-709425, č. j. 4886602/17/3011-50524-709425, č. j. 4886610/17/3011-50524-709425, č. j. 4886625/17/3011-50524-709425, č. j. 4886657/17/3011-50524-709425, č. j. 4886682/17/3011-50524-709425, č. j. 4886699/17/3011-50524-709425, č. j. 4886718/17/3011-50524-709425, č. j. 4886105/17/3011-50524-709425, č. j. 4886139/17/3011-50524-709425, č. j. 4886230/17/3011-50524-709425, a platební výměr ze dne 4. 1. 2018, č. j. 4886033/17/3011-50524-709425.
2. Těmito rozhodnutími správce daně doměřil, resp. za zdaňovací období duben 2015 vyměřil, žalobci podle zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o DPH“); podle § 147 a § 143 odst. 1 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“), a podle Zpráv o daňové kontrole ze dnů 11. 2. 2017, daň z přidané hodnoty (dále jen „DPH“) za zdaňovací období leden, květen 2014 až prosinec 2014 a leden 2015 až duben 2015, v souhrnné výši 1 447 257 Kč.
3. Správce daně tak žalobci neuznal odpočet DPH na výstupu, uplatněný žalobcem v předmětných zdaňovacích obdobích, neboť dle názoru správce daně vyvolávaly pochybnosti dodávky vína od dodavatele žalobce, společnosti Wine-world company s.r.o. Žalobce tyto pochybnosti (přes výzvu k prokázání skutečnosti dle § 92 odst. 4 a § 86 odst. 3 daňového řádu) v rámci daňové kontroly neodstranil, a proto správce daně dospěl k závěru, že žalobce neprokázal uskutečnění zdanitelných plnění tak, jak bylo deklarováno na daňových dokladech, a správce daně tak odmítl uznat nárok žalobce na odpočet DPH od základu daně.

II. Shrnutí argumentů obsažených v žalobě

2. Ve včas podané žalobě (§ 72 odst. 1 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, dále jen „s. ř. s.“), splňující též ostatní podmínky řízení (§ 65, § 68 a § 70 s. ř. s.), žalobce navrhl krajskému soudu, aby rozhodnutí žalovaného zrušil.
3. Žalobce v první řadě upozorňuje na to, že správce daně zahájil daňovou kontrolu na DPH, aniž by předeštel žalobci jakékoliv konkrétní či odůvodněné pochybnosti.
4. Žalobce současně namítá, že prokázal hmotněprávní nárok na odpočet daně na vstupu, když předložil správci daně bezvadné daňové doklady, které nebyly ze strany správce daně relevantním způsobem zpochybněny. Správce daně nepopřel ani nezpochybnil žalobcem předložené důkazní prostředky, a ani se s předloženými důkazními prostředky nijak nevypořádal. Žalobce má za to, že správce daně, resp. žalovaný neunesl důkazní břemeno, neboť dostatečným způsobem nezpochybnil žalobcem předložené důkazní prostředky. Zboží dle žalobce skutečně existovalo a bylo za něj placeno po jeho předání oproti faktuře, takže žalobce měl zdokladováno přijetí i následný prodej zboží. Žalobce dále uvádí, že nikdy netvrdil, že neví, zda hotovost za zboží byla předávána jednateli dodavatele, pouze uvedl, že uvedenou osobu neměl důvod legitimovat, neboť tato osoba předávala faktury a zboží oproti platbě.

5. Žalobce dále uvádí, že z napadených rozhodnutí je zjevné, že správce daně ani žalovaný nepřistoupili k hodnocení důkazních prostředků ve smyslu ustanovení § 8 odst. 1 daňového řádu, neboť nevzali v potaz vše, co vyšlo v řízení najevo. Žalobce také tvrdí, že rozsah dokazování správce daně stran obchodního vztahu s dodavatelem Wine-world company s.r.o. nebyl v takové šíři, jako v případě jiných dodavatelů. Žalobce poukazuje na to, že správce daně hodnotil pouze předloženou e-mailovou komunikaci mezi žalobcem (byť je u podpisu uvedena obchodní společnost PASTRA, s.r.o.) a dodavatelem Wine-world company s.r.o. Z této komunikace je zřejmé, že jednatel žalobce jednal s jednatelem Wine-world company s.r.o. Žalobce má za to, že tato e-mailová komunikace prokazuje fakticitu plnění mezi deklarovaným dodavatelem – žalobcem – obchodní společností PASTRA, s.r.o.
6. Žalobce se neztotožňuje s hodnocením svědecké výpovědi jednatele dodavatele Wine-world company s.r.o., pana J. L., podle kterého tento svědek nepotvrdil, že se obchodní transakce s deklarovaným dodavatelem Wine-world company s.r.o. uskutečnily. Naopak svědek uvedl, že uvedl, že zná jak žalobce, tak i jeho jednatele, potvrdil podepisování daňových dokladů, uvedl, že se sešel s žalobcem v jeho kanceláři atd. Ve zprávě o daňové kontrole není svědecká výpověď pana J. L. osvědčena jako důkaz, avšak v napadeném rozhodnutí je již tato svědecká výpověď žalovaným hodnocena. Žalobce tak byl krácen na svých procesních právech, když nebyl žalovaným seznámen ve smyslu ustanovení § 115 odst. 2 daňového řádu o provedeném dokazování. Žalobce taktéž namítá, že nelze seznat, na základě čeho je svědecká výpověď pana J. L. považována za nevěrohodnou. Žalobce naopak tvrdí, že mu nebylo umožněno provést výslech řidičů cisteren a ani se správce daně, potažmo žalovaný k tomuto návrhu nevyjádřili. Taktéž žalobce namítá, že nebyl proveden výslech svědka, pana J. B., účetního dodavatele Wine-world company s.r.o.
7. Žalobce v neposlední řadě namítá, že rozhodnutí správce daně jsou vnitřně rozporná, když na jedné straně uvádí, že žalobce nedoložil původ vína, ale v jiné části odůvodnění uvádí, že je patrné, že zakoupené víno mělo původ v jiných členských státech EU. Žalobce také namítá, že v napadeném rozhodnutí byly uvedeny překvapivé závěry, ke kterým se již však žalobce nemohl vyjádřit. Žalobce namítá taktéž nepřezkoumatelnost napadeného rozhodnutí pro nedostatek důvodů.

III. Vyjádření žalovaného k žalobě

8. Žalovaný ve vyjádření k žalobě uvádí, že požadavek žalobce na přdestření konkrétních důvodů (pochybností) pro zahájení kontroly nemá oporu v daňovém řádu, ani v judikatuře, jenž ani žádné důvody neupravuje. Zahájení daňové kontroly bez sdělení důvodů pro její zahájení neodporuje zákonu.
9. Ve vztahu k unesení důkazního břemene žalovaný s ohledem na povahu této námitky v podstatě opakuje to, co již k této námitce konstatoval v odůvodnění napadeného rozhodnutí. Žalovaný dále tvrdí, že hodnocení důkazních prostředků proběhlo zcela v souladu s § 8 odst. 1 daňového řádu, tj. každý důkaz byl posouzen jednotlivě a všechny důkazy v jejich vzájemné souvislosti, přičemž závěry správce daně, resp. žalovaného, jsou podloženy logickými myšlenkovými pochody a argumenty, vyplývajícími z obsahu spisu. Žalovaný podotýká, že pouhý nesouhlas s hodnocením důkazních prostředků provedených správcem daně či žalovaným, nebo domněnka, že nebylo přihlédnuto ke

všemu, co v řízení vyšlo najevo, nelze považovat za vadu řízení, pokud je hodnocení v mezích zákona.

10. K námitce žalobce stran nedostatečného dotazování správce daně na dodavatele Wine-world company s.r.o. v porovnání s dotazováním stran ostatních dodavatelů, žalovaný uvádí, že žalobce v rámci daňové kontroly uvedl, že obchodní spolupráce s Wine-world company s.r.o. probíhala stejným způsobem, jako u společnosti Dixo Group s.r.o. Z tohoto důvodu již nebylo nutné pokládat žalobci totožné otázky jako u obchodní společnosti Dixo Group s.r.o., neboť tyto již zodpověděl žalobce v předchozí části ústního jednání. K e-mailové komunikaci, předložené žalobcem v daňovém řízení, žalovaný opakuje, že předložený důkazní prostředek neosvědčil fakticitu plnění deklarovaným dodavatelem, neboť e-mailová komunikace probíhala mezi dodavatelem Wine-world company s.r.o. a obchodní společností PASTRA, s.r.o., tj. mezi deklarovaným dodavatelem a daňovým subjektem odlišným od žalobce. Na této skutečnosti nic nemění ani to, že obchodní společnost PASTRA, s.r.o. je personálně propojená v osobě jednatele se žalobcem, neboť z e-mailové komunikace není seznatelná jakákoliv obchodní transakce se žalobcem.
11. K namítanému nesprávnému hodnocení svědecké výpovědi J. L. žalovaný uvádí, že z jeho strany nebylo v rámci odvolacího řízení provedeno další dokazování, nedošlo ani ke změně právního názoru, a tudíž nedošlo ani ke zkrácení procesních práv žalobce. Žalovaný dále uvádí, že smyslem provedení svědecké výpovědi mělo být ověření faktického uskutečnění zdanitelných plnění deklarovaným dodavatelem, což nebylo prokázáno.
12. K neprovedení svědecké výpovědi účetního Wine-world company s.r.o., T. B. a řidičů cisteren, žalovaný uvádí, že žalobce nesplnil podmínky pro navržení důkazního prostředku v podobě provedení svědecké výpovědi, a ze správního spisu požadavek na provedení svědecké výpovědi této osoby nevyplýnul, proto není pochybením správce daně, že svědeckou výpověď neprovedl.
13. K námitce žalobce stran původu vína žalovaný uvádí, že konstatování správce daně uvedené na str. 22 zprávy o daňové kontrole se vztahuje k původu zboží u všech dodavatelů žalobce za kontrolovaná zdaňovací období, přičemž ze zvoleného slovního obratu správce daně nelze dovodit závěry žalobce, že správce daně považuje původ vína za doložený, a to zvláště v případě dodavatele Wine-world company s.r.o. Žalovaný se taktéž neztotožňuje s žalobcem ohledně tvrzení překvapivosti závěrů žalovaného co do hodnocení skutkového stavu.

IV. Ústní jednání konané dne 22. 6. 2021

14. Při ústním jednání konaném dne 22. 6. 2021 jak žalobce, tak žalovaný setrvali na svých stanoviscích a argumentaci, předestřené v žalobě, resp. ve vyjádření k žalobě. Žalobce na podporu této argumentace předestřel právní závěry, formulované v judikatuře Nejvyššího správního soudu a Soudního dvora Evropské unie, s nimiž se dle jeho názoru postup žalovaného v nyní projednávané věci ocitá v rozporu.

V. Posouzení věci soudem

15. Krajský soud přezkoumal v mezích žalobních bodů (§ 75 odst. 2 s. ř. s.) napadené rozhodnutí žalovaného, jakož i předcházející rozhodnutí správního orgánu prvního stupně

(správce daně), včetně řízení předcházející jejich vydání, a dospěl k závěru, že žaloba **není důvodná** (§ 78 odst. 7 s. ř. s.).

16. Krajský soud se předně zabýval námitkou žalobce ohledně nepřezkoumatelnosti žalobou napadeného rozhodnutí, neboť se jedná o tak závažnou vadu, že by se jí soud musel zabývat z úřední povinnosti i nad rámec uplatněných žalobních námitek (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 9. 6. 2004, č. j. 5 A 157/2002-35, rozhodnutí správních soudů jsou rovněž dostupná na www.nssoud.cz). Je-li totiž správní rozhodnutí nepřezkoumatelné, lze jen stěží uvažovat o jeho přezkumu správním soudem, což ostatně vyplývá již z lingvistické stránky věci, kdy nepřezkoumatelné rozhodnutí prostě nelze věcně přezkoumat. Takové rozhodnutí by bylo nutno zrušit pro nepřezkoumatelnost, která může nastat buď pro nesrozumitelnost (nelze seznat určitý a jednoznačný výrok, jde o výrok s obsahem rozporuplným, nevykonatelným apod.), nebo pro nedostatek důvodů (odůvodnění je v rozporu s výrokem, popř. uvádí jiné důvody než ty, v nichž má mít dle zákona oporu, odůvodnění postrádá rozhodný důvod pro výrok či neobsahuje žádné hodnocení provedených důkazů a závěr z nich učiněný).
17. S touto námitkou se ovšem krajský soud neztotožňuje, neboť k tomu, aby rozhodnutí správního orgánu bylo považováno za přezkoumatelné, je mimo jiné nezbytné, aby z odůvodnění rozhodnutí správního orgánu jednoznačně vyplývalo, že se správní orgán posuzovanou věcí zabýval a neopomenul žádné účastníkovy námitky. Stejně tak z odůvodnění musí plynout vztah mezi skutkovými zjištěními a úvahami při hodnocení důkazů na straně jedné a právními závěry na straně druhé, přičemž takto formulované právní závěry musí být srozumitelné, vnitřně bezrozporné a nacházející oporu právě ve skutkových zjištěních a provedených důkazech. V opačném případě by se jednalo skutečně o rozhodnutí nepřezkoumatelné, neboť by nedávalo dostatečné záruky vylučující libovůli v rozhodovací činnosti správce daně. O takový případ se však u žalobou napadeného rozhodnutí žalovaného nejedná. Z odůvodnění rozhodnutí žalovaného je totiž jednoznačně zřejmé a seznatelné, na základě jakých důvodů dospěl k závěru, že námitky žalobce uplatněné v rozkladu jsou nedůvodné a rozhodnutí správce daně správné. Na rozdíl od žalobce je tak krajský soud toho názoru, že se žalovaný dostatečně a srozumitelně vypořádal se všemi jím uplatněnými námitkami, a to v míře odpovídající jejich relevanci pro podstatu projednávané věci, a není tak zatíženo vadou nepřezkoumatelnosti. Ostatně námitky žalobce, směřující k nepřezkoumatelnosti napadeného rozhodnutí, ve skutečnosti cílí na nedostatky postupu správce daně v daňovém řízení, nikoliv na nedostatky obsahu napadeného rozhodnutí jako takového. Je to tedy namítaná nezákonnost, nikoliv nepřezkoumatelnost, která materiálně odpovídá tvrzením žalobce.
18. Co se týče námitek žalobce, že daňová kontrola byla zahájena bez vznesení konkrétních pochybností, k tomu krajský soud pouze stručně uvádí, že se ztotožňuje s názorem žalovaného ve vyjádření k žalobě. Z judikatury ani z ustanovení daňového řádu nevyplývá povinnost správce daně vyjádřit konkrétní pochybnosti pro to, aby mohl zahájit daňovou kontrolu. Naopak, pro zajištění cíle správy daní má správce daně právo provádět v mezích zákona namátkovou kontrolu daňových subjektů k prověření řádného plnění jejich daňových povinností.
19. Žalobce dále tvrdí, že unesl své důkazní břemeno k prokázání vzniku nároku na odpočet DPH z předmětných přijatých zdanitelných plnění, a že to byl žalovaný, kdo neunesl své

důkazní břemeno vyjádření dostatečně důvodných pochybností k tomu, aby mohl žalobce vyzvat k prokázání faktického uskutečnění zdanitelného plnění tak, jak je deklarováno v příslušných daňových dokladech.

20. Podle § 92 odst. 3 daňového řádu je povinností daňového subjektu prokázat „*všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v řádném daňovém tvrzení, dodatečném daňovém tvrzení a dalších podáních*“. Podle odst. 4 téhož ustanovení dále „*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*“. Správce daně podle § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu naopak prokazuje „*skutečnosti vyvracející věrohodnost, průkaznost, správnost či úplnost povinných evidencí, účetních záznamů, jakož i jiných záznamů, listin a dalších důkazních prostředků uplatněných daňovým subjektem*“.
21. Otázkou rozložení důkazního břemene mezi daňový subjekt a správce daně se ve své judikatuře již opakovaně zabýval Nejvyšší správní soud. Jeho judikaturu lze shrnout tak, že dle výše citovaných ustanovení je daňový subjekt povinen prokazovat všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v přiznání nebo k jejichž průkazu byl správcem daně vyzván. Daňový subjekt prokazuje svá tvrzení především svým účetnictvím a jinými povinnými záznamy. Správce daně může vyjádřit pochybnosti ohledně věrohodnosti, průkaznosti, správnosti či úplnosti účetnictví a jiných povinných záznamů. 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 natolik vážné a důvodné pochyby, že činí účetnictví nevěrohodným, neúplným, neprůkazným nebo nesprávným. Správce daně je povinen identifikovat konkrétní skutečnosti, na základě nichž hodnotí předložené účetnictví jako nevěrohodné, neúplné, neprůkazné či nesprávné. Pokud správce daně unese své důkazní břemeno ve vztahu k výše popsaným skutečnostem, je na daňovém subjektu, aby prokázal pravdivost svých tvrzení a průkaznost, věrohodnost a správnost účetnictví a jiných povinných záznamů ve vztahu k předmětnému účetnímu případu, popř. aby svá tvrzení korigoval. Daňový subjekt bude tyto skutečnosti prokazovat zpravidla jinými důkazními prostředky než vlastním účetnictvím a evidencemi (srov. např. rozsudek ze dne 30. 1. 2008, č. j. 2 Afs 24/2007-119, ze dne 22. 10. 2008, č. j. 9 Afs 30/2008-86, ze dne 18. 1. 2012, č. j. 1 Afs 75/2011-62, nebo ze dne 12. 2. 2015, č. j. 9 Afs 152/2013-49).
22. Prizmatem výše uvedeného proto krajský soud přezkoumal průběh daňové kontroly žalobce, a dospěl k závěru, že na žalobce přešlo důkazní břemeno ve vztahu k prokázání správcem daně požadovaných skutečností, neboť správce daně unesl své důkazní břemeno ve smyslu § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu. Mezi účastníky řízení není sporu o tom, že žalobce splnil formální podmínku pro vznik nároku na odpočet DPH tím, že předložil správci daně doklady, dle nichž došlo k uskutečnění zdanitelného plnění jiným plátcem DPH.
23. Jak vyplývá z obsahu správního spisu, správce daně však na základě vlastní vyšetřovací činnosti zjistil, že přeprava přijatých zdanitelných plnění se měla uskutečňovat prostřednictvím dvou vozidel, z nichž u jednoho z nich byla jako vlastník vozidla uvedena jiná společnost, vozidlo mělo dle zjištění správce daně být používáno pouze na území Brna a nebylo nikomu vypůjčeno ani pronajato. Námitka žalobce, že se správce daně nezabýval

druhým deklarovaným vozidlem, je nedůvodná, neboť není povinností správce daně vyvrátit tvrzení žalobce ohledně přijetí deklarovaných zdanitelných plnění, nýbrž pouze vyjádřit důvodné pochybnosti. K tomu jistě přispěje i věrohodné zpochybnění způsobu, jakým mělo být přijaté zdanitelné plnění žalobci dopravováno. Dále správce daně uvedl, že pochybnosti má také z důvodu, že žalobce uvedl, že nezná osobu, které v hotovosti předával peníze za přijaté zdanitelné plnění, ani na příjmových pokladních dokladech nejsou žádná jména uvedena. Námitka žalobce, že neuvedl, že neznal osobu, které předával peníze, pouze ji nelegitimoval, je dle krajského soudu čistě spekulativní – jedná se pouze o jiné vyjádření téhož, neboť podstatným závěrem je, že žalobce neuvedl, komu peníze za přijetí zdanitelných plnění předával. Správce daně pak dále zjistil, že společnost Wine-world company s.r.o. nepodávala od zdaňovacího období říjen 2014 žádná daňová přiznání, a v průběhu daňové kontroly u této společnosti za zdaňovací období duben až září 2014 nepředložila tato společnost správci daně evidenci k DPH, z níž by bylo možno ověřit zahrnutí zdanitelných plnění, dodaných žalobci, do svých daňových přiznání za tato zdaňovací období. Tyto pochybnosti, zejména to, že ze skutkového stavu vyplynulo, že vlastně vůbec není jasné, komu žalobce za přijetí zdanitelných plnění platil, jsou dle krajského soudu dostatečně důvodné pro to, aby na jejich základě mohlo přejít důkazní břemeno zpět na žalobce.

24. Žalobce v reakci na výzvu k prokázání skutečností doložil důkazní prostředky k prokázání přijetí zdanitelného plnění tak, jak je deklarováno na daňových dokladech, přičemž v žalobě akcentuje zejména e-mailovou komunikaci mezi Wine-world company s.r.o. a žalobcem, a nesprávně vyhodnocenou svědeckou výpověď J. L., jednatele Wine-world company s.r.o. Krajský soud však v první řadě uvádí, že jak správně poznamenal žalovaný, dle e-mailových adres, mezi nimiž komunikace probíhala, se jednalo o komunikaci mezi dodavatelem žalobce, Wine-world company s.r.o., a odběratelem žalobce, společností PASTRA s.r.o. Tvrzení žalobce, že jednatel PASTRA s.r.o. je taktéž jednatelem žalobce, není tvrzením, které by vylepšovalo procesní postavení žalobce. Naopak, jestliže jsou dvě společnosti personálně propojené, je potřeba, aby daňové subjekty kladly zvláštní důraz na to, za kterou z propojených společností je určité jednání činěno. Pokud je totiž jedna osoba jednatelem dvou společností, které nadto společně uzavírají obchody, pak je velmi snadné, aby jednatel těchto společností tvrdil, že v daném případě jednal za jednu či druhou společnost podle toho, jak je to pro něj zrovna výhodné. Nebude-li totiž tato skutečnost jednoznačně seznatelná, jdou pochybnosti ohledně této skutečnosti k tíži žalobce.
25. K žalobní námitce žalobce ohledně svědecké výpovědi J. L., ztotožňuje se krajský soud s žalovaným v tom, že tato výpověď je přinejmenším nevěrohodná. Svědek v první řadě uvedl, že pouze podepisoval faktury, přičemž obchody realizoval někdo druhý, jména svých obchodních partnerů si ovšem již nepamatoval. Společnost měla virtuální sídlo, neměla pronajaty žádné prostory, ani kanceláře, ani sklady. Tvrzení žalobce, že nelze vyloučit, že víno mohlo být vozidlem 5B2 2386 rozváženo, neboť sice se podle knihy jízd mělo v rozhodných zdaňovacích obdobích pohybovat pouze po Brně, ale sídla žalobce i Wine-world company s.r.o. se obě nachází v Brně, tak nestojí na reálných základech. J. L. totiž vypověděl, že víno společnost Wine-world company s.r.o. pouze přeprodávala, neměla pronajaty žádné prostory, vč. sídla, a fyzicky jej nikdy neviděl. Svědek J. L. dále nejprve uvedl, že si na obchodní spolupráci s Wine-world company s.r.o. vůbec nepamatuje a vůbec neví, s kým z této společnosti jednal. P. S., jednatele žalobce, osobně nezná,

následně k dotazu správce daně vypověděl, že s P. S. domlouval osobně, kterého kontaktoval díky účetnímu. Tato část výpovědi je ovšem dle názoru krajského soudu v rozporu s tím, co tvrdil žalobce, neboť dle žalobce byl on a společnost Wine-world company s.r.o. propojeni skrze společnost Dixo group s.r.o. J. L. dále uvedl, že peníze za prodané víno se mu do ruky nikdy nedostaly, přebíral je někdo jiný, a on neví, kdo to měl být.

26. Dle krajského soudu taková svědecká výpověď není s to osvědčit, že se obchodní případy odehrály způsobem, deklarovaným na daňovém dokladu. Krajský soud má pochopení pro určité nepřesnosti ve svědeckých výpovědích co do popisu obchodního případu, neboť s odstupem času je jen přirozené, že svědek nebude do podrobností znát každý detail jednotlivých obchodních případů. Co do svědecké výpovědi pana J. L. je však potřeba uvést, že tento svědek, ačkoliv byl jednatelem společnosti Wine-world company s.r.o., který byl povinen tuto společnost řídit s péčí řádného hospodáře, nikdy fakticky neviděl zboží, se kterým měl údajně obchodovat, nepamatoval si, s kým spolupracoval a dokonce ani kdo v rámci jeho vlastní společnosti obchodoval s jinými společnostmi, neboť on pouze podepisoval faktury, a kdo např. přebíral peníze za samotnou Wine-world company s.r.o. Svědek tak nebyl schopen vypovědět téměř ničeho, ani základní informace, o obchodní spolupráci s žalobcem, a zároveň se v jeho výpovědi vyskytly rozpory s dřívějšími tvrzeními i s tvrzeními žalobce. Žalovaný tak postupoval v souladu se zákonem, jestliže tuto výpověď neosvědčil jako důkaz o tom, že žalobce přijal předmětné zdanitelné plnění od deklarovaného dodavatele a v deklarovaném rozsahu.
27. Námitka žalobce, že žalovaný hodnotil výpověď tohoto svědka jinak, než správce daně, a že žalobce s tímto hodnocením nebyl seznámen, je nedůvodná. To, že svědecká výpověď nebyla osvědčena jako důkaz, je totiž pouze následek toho, že svědecká výpověď byla shledána nevěrohodnou, což je naopak příčinou neosvědčení tohoto důkazního prostředku ve prospěch žalobce. Tvrzení správce daně a žalovaného tak nejsou odlišným, nýbrž doplňujícím se hodnocením téhož. Ostatně sám správce daně sám ve zprávě o daňové kontrole na str. 49 uvádí, že z určitých důvodů shledává svědeckou výpověď J. L. jako nevěrohodnou. Tato svědecká výpověď tak nebyla osvědčena proto, že správce daně i žalovaný (správně) zpochybnili dostatečným způsobem věrohodnost a přínosnost tvrzení J. L. pro zjištění skutkového stavu.
28. Nadto považuje krajský soud za vhodné poukázat na skutečnost, že posuzovaná transakce se společností Wine-world company s.r.o. se v mnoha aspektech vymyká z běžného obchodního rámce a vzorců obchodního chování žalobce v souvislosti s distribucí vína od jiných dodavatelů, s nimiž žalobce ve stejném období rovněž obchodoval, když tyto obchodní transakce byly taktéž zkoumány a posuzovány v rámci daňové kontroly prováděné správcem daně, přičemž jeho pochybnosti se žalobci podařilo bez výraznějších obtíží rozptýlit, a to za pomoci dostatečného množství věrohodných důkazů.
29. žalobcem předestřenou otázkou dobré víry či prověřování svých obchodních partnerů se krajský soud nebude zabývat, neboť tato otázka se stává relevantní až v případě, že by žalobce prokázal nárok na odpočet DPH z přijatých zdanitelných plnění, a správce daně chtěl odmítnout tento nárok žalobci přiznat z důvodu účasti na daňovém podvodu (k tomu srov. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 1. 2016, č. j. 4 Afs 233/2015-47, nebo ze dne 15. 12. 2011, č. j. 9 Afs 44/2011-343). Krajský soud může přitakat žalobci

v tom, že se jeví poněkud matoucí, pokud žalovaný tyto otázky v napadeném rozhodnutí nastínil, neboť na posouzení prokázání vzniku nároku na odpočet DPH nemají absolutně žádný vliv. Nicméně vzhledem k tomu, že ve zbytku rozhodnutí žalovaný konzistentně a hlavně dostatečně zpochybňuje unesení důkazního břemene již ohledně samotného vzniku nároku na odpočet DPH žalobcem, nejedná se o vadu, která by způsobovala nezákonnost napadeného rozhodnutí. Stejně tak se krajský soud neztotožňuje s tvrzením žalobce, že by z tohoto důvodu bylo rozhodnutí žalovaného překvapivým či vnitřně rozporným.

30. K neprovedení navržených svědeckých výpovědí krajský soud uvádí, že ze správního spisu není zjevné, že by žalobce provedení těchto svědeckých výpovědí navrhoval. Přestože je povinností správce daně dbát, aby skutečnosti rozhodné pro správné stanovení daňové povinnosti byly zjištěny co nejúplněji, a není v tom vázán jen návrhy daňového subjektu (§ 92 odst. 2 daňového řádu), není daňové řízení založeno na zásadě vyšetřovací, ale na prioritní povinnosti daňového subjektu dokazovat vše, co sám tvrdí. Daňový subjekt je odpovědný za to, že jím předložené důkazní prostředky budou konkrétní a budou prokazovat jeho tvrzení (srov. např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 9. 2. 2005, čj. 1 Afs 54/2004-125). Správce daně naopak prokazuje mj. existenci skutečností vyvracejících věrohodnost, průkaznost, správnost či úplnost účetnictví a jiných povinných evidencí či záznamů, vedených daňovým subjektem (§ 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu]. Neunesení důkazního břemene žalobcem neznamená, že správce daně má povinnost sám vyhledávat důkazy (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 18. 10. 2005, čj. 1 Afs 5/2005-58). Co se týče provedení svědeckých výpovědí řidičů cisteren, jedná se dle krajského soudu o dost obecný důkazní návrh, v němž není specifikováno, o koho konkrétně se jedná, ani co se tímto důkazním návrhem má prokazovat (§ 92 odst. 6 daňového řádu). Neprovedení těchto svědeckých výpovědí tak nelze klást k tíži žalovanému. Námitka žalobce tak není důvodná.
31. Závěrem krajský soud vypořádává námitku žalobce o nemožnosti odepření nároku na odpočet DPH pouze proto, že nebyl prokázán deklarovaný dodavatel žalobce. V první řadě je třeba říci, že se krajský soud neztotožňuje s tvrzením žalovaného, že rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 2. 8. 2017, č. j. 4 Afs 85/2017-78, by byl zjevným excesem z ustálené judikatury Nejvyššího správního soudu. Z usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 11. 3. 2020, č. j. 1 Afs 334/2017-54, totiž vyplývá, že otázka změny ustálené soudní praxe Nejvyššího správního soudu v posuzování této otázky je právě v současnosti předmětem řízení právě před rozšířeným senátem Nejvyššího správního soudu, přičemž Nejvyšší správní soud v této věci položil předběžnou otázku Soudnímu dvoru EU, jakožto instituci oprávněné k závaznému výkladu ustanovení sekundárního práva EU, z něhož vychází i tuzemská úprava DPH. Zároveň dle krajského soudu judikatura Soudního dvora EU tenduje k výkladu ustanovení o DPH směrem, jakým se vydal Nejvyšší správní soud v rozsudku č. j. 4 Afs 85/2017-78, tedy že za situace, kdy není pochyb o tom, že bylo daňovému subjektu dodáno zboží, a ten za toto zboží zaplatil DPH, nemůže mu být odepřen nárok na odpočet DPH pouze proto, že nebyl prokázán deklarovaný dodavatel tohoto zboží (srov. rozsudek Soudního dvora EU C-610/19 ze dne 3. 9. 2020 ve věci *Vikingo Fővállalkozó Kft. v. Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatósága*). Pokud by tedy skutkový stav v nyní projednávané věci odpovídal skutkovému stavu, za kterého rozhodoval Nejvyšší správní soud v rozsudku č. j.

4 Afs 85/2017-78, bylo by na místě řízení přerušit do doby, než bude rozšířeným senátem Nejvyššího správního soudu o této právní otázce rozhodnuto.

32. Nyní projednávaná věc se však od skutkového stavu, jehož hodnocení je nyní otázkou, ležící před rozšířeným senátem Nejvyššího správního soudu, liší. Zde totiž neexistují pochybnosti pouze o deklarovaném dodavateli, ale vůbec o faktickém uskutečnění přijatého zdanitelného plnění v deklarovaném rozsahu. Dle krajského soudu je přitom zcela jednoznačné, že existují-li důvodné pochybnosti o rozsahu přijatého zdanitelného plnění, a tedy i o DPH z tohoto zdanitelného plnění na vstupu zaplacené, nemůže daňovému subjektu příslušet nárok na odpočet DPH z takového zdanitelného plnění. Odkaz žalobce na relevantní judikaturu Soudního dvora EU a Nejvyššího správního soudu tak není případný, neboť citovaná judikatura není přílehlavá na skutkový stav v nyní projednávané věci. Žalobci nebyl přiznán nárok na odpočet DPH z důvodu nesplnění hmotněprávní podmínky, tj. neprokázání faktického zdanitelného plnění od deklarovaného dodavatele Wine-world, a nikoli z důvodu jeho zapojení do podvodného řetězce na DPH. Posouzení otázky účasti či neúčasti daňového subjektu na daňovém podvodu, k čemuž se váže drtivá většina žalobcem prezentované judikatury, je až sekundární podmínkou nároku na odpočet daně.
33. Závěrem tak krajský soud uzavírá, že není pravdou, že by mezi stranami nebyl spor o faktickém uskutečnění zdanitelného plnění v deklarovaném rozsahu, jak žalobce predestřel i v průběhu ústního jednání. Naopak daňové orgány k tomu vyjádřily důvodné a dostatečné pochybnosti, které žalobce dostatečným způsobem neodstranil. Žalovaný ani správce daně se přitom nedopustili v průběhu daňového řízení procesní vady, která by mohla mít vliv na zákonnost napadených rozhodnutí, jejich rozhodnutí jsou přezkoumatelná, nejsou vnitřně rozporná ani překvapivá. Žalovaný hodnotil všechny důkazní prostředky v souladu se zásadou volného hodnocení důkazu každý samostatně i v jejich vzájemné souvislosti. Rozhodnutí žalovaného o tom, že žalobce neprokázal nárok na odpočet DPH u přijatých zdanitelných plnění od dodavatele Wine-world company s.r.o., je tak v souladu se zákonem.

VI. Závěr a náklady řízení

34. Na základě výše uvedeného krajský soud žalobu dle § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl, neboť není důvodná.
35. 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. Žalobkyně ve věci úspěch neměla (žaloba byla jako nedůvodná zamítnuta), a nemá proto právo na náhradu nákladů řízení. Žalovanému správnímu orgánu, kterému by jinak jakožto úspěšnému účastníkovi řízení právo na náhradu nákladů řízení příslušelo, náklady řízení nad rámec jeho běžné administrativní činnosti nevznikly, pročež 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 22. června 2021

JUDr. Zuzana Bystřická v.r.
předsedkyně senátu