



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Brně rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Zuzany Bystřické a soudců Mgr. Jana Jiráska, Ph.D., a Mgr. Petra Pospíšila v právní věci

žalobkyně: **Brodská plynárenská s. r. o.**
sídlem Kaprova 42/14, 110 00 Praha 1
zastoupená advokátem Mgr. Tomášem Novotným
sídlem Havlíčkovo nám. 91, 580 01 Havlíčkův Brod

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

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 14. 2. 2022, č. j. 4549/22/5300-22443-713165

takto:

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

Odůvodnění:

I. Vymezení věci

1. Žalovaný žalobou napadeným rozhodnutím zamítl odvolání žalobkyně a potvrdil rozhodnutí Finančního úřadu pro kraj Vysočina (dále jen „správce daně“) ze dne 3. 7. 2020, č. j. 1272812/20/2903-50522-603900, č. j. 1272820/20/2903-50522-603900 a č. j. 1272825/20/2903-50522-603900. Těmito dodatečnými platebními výměry byla žalobkyni doměřena daň z přidané hodnoty (dále též „DPH“) za období měsíce května roku 2018 ve

výši 22 050 Kč, za období měsíce června roku 2018 ve výši 46 096 Kč a za období měsíce července roku 2018 ve výši 82 320 Kč. Současně byla žalobkyni v každém dodatečném platebním výměru uložena povinnost uhradit příslušné penále.

2. Důvodem doměření daně byla zjištění učiněná správcem daně v rámci daňové kontroly. Žalobkyně obchoduje s plynem - dodává zemní plyn koncovým odběratelům. V uvedených zdaňovacích obdobích vykázala přijetí zdanitelných plnění od korporací JA & BD s. r. o. a E.H.I. HANZA BRNO, spol. s r. o., která měla spočívat ve zprostředkování uzavření smluv na odběr plynu s koncovými zákazníky. Správce daně dospěl k závěru, že žalobkyně neprokázala faktické uskutečnění těchto zdanitelných plnění v rozsahu a předmětu uvedeném na příslušných daňových dokladech, ani to, že tato plnění byla přijata od plátců JA & BD s. r. o. a E.H.I. HANZA BRNO, spol. s r. o. Jelikož odpočet daně nebyl u těchto zdanitelných plnění uplatněn v souladu s § 72 odst. 1 a s § 73 odst. 1 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty (dále jen „zákon o DPH“), správce daně tento odpočet žalobkyni nepřiznal.

II. Shrnutí argumentů obsažených v žalobě

3. Ve včas podané žalobě žalobkyně konstatovala, že z podstatné části lze s odůvodněním rozhodnutí žalovaného souhlasit. Žalobkyně je však přesvědčena, že své důkazní břemeno unesla, přičemž klíčovým důkazem byla výpověď svědka J. Z., který potvrdil poskytnutí zdanitelných plnění v rozsahu uvedeném na příslušných daňových dokladech. Pokud žalovaný uvádí, že tento svědek v daňovém řízení vyslýchán nebyl, pak dle nejlepšího vědomí žalobkyně tento svědek vyslýchán byl a vypovídal k věci, které jsou předmětem tohoto daňového řízení. Pokud k výsledku došlo v rámci jiného daňového řízení, je povinností správce daně tento výsledek dohledat. Soud by tak dle žalobkyně měl zkoumat otázku výsledku J. Z., dotázat se správce daně i žalovaného, zda byl ve věci daňové kontroly u žalobkyně vyslýchán, a případně vyžádat protokol o tomto výsledku. Pokud správce daně a žalovaný nebudou schopni protokol doložit, pak žalobkyně navrhl, aby výsledek svědka provedl soud. Doplnila, že s ohledem na absenci součinnosti ze strany dodavatelů JA & BD s. r. o. a E.H.I. HANZA BRNO, spol. s r. o., nedisponuje jinými než dosud předloženými důkazy a domnívá se, že po ni nelze spravedlivě požadovat, aby předložila jiné důkazy než řádné účetní doklady a uzavřené smlouvy.
4. Z těchto důvodů žalobkyně navrhl, aby soud rozhodnutí žalovaného zrušil.

III. Vyjádření žalovaného k žalobě

5. Žalovaný ve svém vyjádření k žalobě předně dokázala na odůvodnění napadeného rozhodnutí a setrval na závěru, že žalobkyně neunesla své důkazní břemeno. Jediná žalobní námitka spočívá v tvrzení, že v daňovém řízení byl vyslýchán jako svědek J. Z., jehož výpověď potvrdila faktické poskytnutí sporného zdanitelného plnění v deklarovaném rozsahu a od deklarovaných dodavatelů. Toto tvrzení však nemá oporu ve spisovém materiálu. Výsledek tohoto svědka nebyl žalobkyní navrhnut a správce daně jej nebyl schopen kontaktovat, přičemž žalobkyně přes výzvu správci daně kontaktní údaje na tohoto svědka neposkytla. Žalobkyni nic nebránilo, aby návrh na výsledek tohoto svědka uplatnila v daňovém řízení. Neunesení důkazního břemene pak žalobkyně nemůže dohánět v soudním řízení.

6. Žalovaný se dále věnoval rozsudku Soudního dvora Evropské unie ze dne 9. 12. 2021 ve věci C-154/20 *Kemwater ProChemie* a na něj navazujícím rozsudku rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 23. 3. 2022, č. j. 1 Afs 334/2017-208. Dle názoru žalovaného závěry uvedené v této judikatuře na projednávaný případ nedopadají, neboť nejenže nebylo prokázáno poskytnutí zdanitelného plnění od konkrétních dodavatelů, nýbrž současně nebyl prokázán ani rozsah poskytnutého plnění. Žalovaný proto navrhl, aby soud žalobu zamítl.

IV. Posouzení věci

7. Soud, v souladu s § 51 odst. 1 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní (dále jen „s. ř. s.“), bez nařízení jednání, přezkoumal v mezích žalobních bodů napadené rozhodnutí žalovaného, jakož i rozhodnutí správce daně včetně řízení předcházejících jejich vydání, a shledal, že **žaloba není důvodná**.
8. Předmětem sporu je otázka unesení důkazního břemene žalobkyní v daňovém řízení. V této souvislosti lze zejména odkázat na § 92 odst. 3 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, podle něž daňový subjekt prokazuje všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v daňovém tvrzení a dalších podáních. Podle odst. 4 téhož ustanovení pak 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.
9. Žalobkyně svou žalobu zakládá v podstatě pouze na tvrzení, že své důkazní břemeno unesla, neboť její tvrzení o faktickém uskutečnění zdanitelných plnění v deklarovaném rozsahu a od deklarovaných plátců prokázal výslech svědka J. Z. Tato námitka však není důvodná, neboť, jak vyplývá z předloženého správního spisu, výslech tohoto svědka nebyl v průběhu daňového řízení proveden.
10. Soud současně nemá za to, že by se tak stalo v důsledku pochybení správce daně či žalovaného, a že by tudíž šlo o vadu řízení, pro niž by bylo třeba napadené rozhodnutí žalovaného zrušit. Žalobkyně byla výzvou ze dne 7. 6. 2019, č. j. 3190536/19/3002-60564-708458, správcem daně vyzvána k prokázání skutečnosti, že se konkrétně specifikovaná přijatá zdanitelná plnění od korporací JA & BD s. r. o. a E.H.I. HANZA BRNO, spol. s r. o. fakticky uskutečnila v rozsahu a předmětu uvedeném na daňových dokladech a že byla přijata od plátců uvedených na těchto dokladech. Dále správce daně žalobkyni mimo jiné vyzval žalobkyni ke sdělení kontaktních údajů na J. Z., s nímž měla žalobkyně ohledně těchto zdanitelných plnění jednat. Výzva obsahuje podrobné zdůvodnění postupu správce daně. Žalobkyně v reakci na tuto výzvu výslech J. Z. nenavrhl a konstatovala, že s ním komunikuje přes messenger (Facebook) a telefonní kontakt na něj nemá. Žalobkyni bylo následně správcem daně opakovaně sděleno, že neunáší své důkazní břemeno (viz seznámení s výsledkem kontrolního zjištění ze dne 11. 2. 2020, č. j. 544929/20/3002-60564-708458, a zpráva o daňové kontrole ze dne 12. 6. 2020, č. j. 2984011/20/3002-605464-708458). Žalobkyně přesto výslech J. Z. nenavrhl, ani nepředložila jeho kontaktní údaje, a to ani v podaném odvolání proti dodatečným platebním výměrům. Správce daně a žalovaný tedy nepochybili, pokud tento výslech neprovedli. Tvrdí-li žalobkyně, že výslech byl proveden v jiném daňovém řízení, bylo zcela na ni, aby toto daňové řízení konkrétně označila a provedenou výpověď navrhla jako důkaz, což neučinila. Byla to totiž stále

žalobkyně, koho dle § 92 odst. 3 a 4 tížilo důkazní břemeno, a není úkolem správce daně za ni vyhledávat důkazy údajně provedené v blíže nespecifikovaném jiném daňovém řízení.

11. Pokud se žalobkyně domáhá provedení výslechu tohoto svědka v řízení před soudem, pak je třeba především poukázat na § 75 odst. 1 s. ř. s, podle nějž soud při přezkoumání rozhodnutí vychází ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu. Správní soud tedy sice může dle § 77 odst. 2 s. ř. s. provádět dokazování, avšak jeho role je subsidiární. V projednávaném případě jde nadto o daňové řízení a o otázku unesení důkazního břemene žalobkyní. *„Pokud daňový subjekt tuto svoji povinnost nesplní, nemůže pak již rozhodnutí finančních orgánů z této skutečnosti vycházející následně zpochybňovat v řízení před soudem tím, že bude dodatečně navrhnout provedení důkazů, které již mohl uplatnit v daňovém řízení. Jinak řečeno, řízení před soudem nemůže, a ani nemá nabrazovat řízení před správním orgánem a daňový subjekt nemůže svoji liknavost v daňovém řízení zhojit až v řízení soudním. V opačném případě by totiž byla zpochybňována samotná koncepce správního soudnictví, založená na přezkumu správních rozhodnutí“* (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 22. 5. 2009, č. j. 2 Afs 35/2009-91, publ. pod č. 1906/2009 Sb. NSS, který byl sice zrušen nálezem Ústavního soudu ze dne 15. 3. 2010, sp. zn. I. ÚS 2082/09, ovšem z pouze z procesních důvodů, které nezpochybňují trvající validitu závěrů tam obsažených, z nichž se vytvořila již konstantní judikatura Nejvyššího správního soudu – srov. např. rozsudek ze dne 3. 2. 2010, č. j. 1 Afs 103/2009-232, publ. pod č. 2033/2010 Sb. NSS, bod 44). V projednávané věci žalobkyni nic nebránilo, aby provedení tohoto důkazu navrhla v průběhu daňového řízení; neunesení důkazního břemene pak nemůže dohánět v řízení soudním. Soud proto navržený důkaz neprovedl.
12. Žalobkyně se rovněž mylí v tom, že po ni nelze spravedlivě požadovat, aby předložila jiné důkazy než řádné účetní doklady a uzavřené smlouvy. Jak vyplývá z konstantní judikatury Nejvyššího správního soudu, *„prokazování nároku na odpočet daně je sice prvotně záležitostí dokladovou, současně je však třeba respektovat soulad skutečného stavu se stavem formálně právním. Proto ani doklady se všemi požadovanými náležitostmi nemusí být podkladem pro uznání nároku na odpočet, není-li zároveň prokázáno, že k uskutečnění zdanitelného plnění fakticky došlo, resp. došlo tak, jak je v dokladech deklarováno“* (viz např. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 2. 2008, č. j. 9 Afs 93/2007– 84, ze dne 16. 3. 2010, č. j. 1 Afs 10/2010 –71 a ze dne 27. 1. 2012, č. j. 8 Afs 44/2011 – 103). Správce daně v rámci daňové kontroly relevantně zpochybnil, že žalobkyní předložené daňové doklady a smluvní dokumentace prokazují přijetí zdanitelného plnění v deklarovaném rozsahu a od deklarovaných plátců. V takové situaci bylo na žalobkyni, aby navrhla jiné důkazy k prokázání splnění podmínek pro nárok na odpočet daně. Sama skutečnost, že poskytovatelé zdanitelného plnění jsou nekontaktní, nemůže vést k závěru, že žalobkyně své důkazní břemeno unesla.
13. Konečně pokud jde o argumentaci žalovaného rozsudkem Soudního dvora ve věci *Kemwater ProChemie* a navazující judikaturou, pak (odhlédnuto od skutečnosti, že žalobkyně v tomto smyslu v žalobě nic nenamítala, byť tato rozhodnutí již byla v době podání žaloby známa) se soud shoduje s žalovaným v tom, že pro projednávanou věc nemá tato judikatura význam. I když správce daně a žalovaný dospěli k závěru, že žalobkyně neprokázala přijetí zdanitelných plnění od korporací JA & BD s. r. o. a E.H.I. HANZA BRNO, spol. s r. o. (což by samo o sobě z pohledu citované judikatury neobstálo), současně též uzavřeli, že žalobkyně neprokázala ani rozsah deklarovaného zdanitelného plnění, což pro odepření nároku na odpočet DPH plně postačuje.

V. Závěr a náklady řízení

14. Soud tedy shledal námitky žalobkyně neopodstatněnými. Jelikož v řízení nevyšly najevo ani žádné vady, k nimž musí soud přihlížet z úřední povinnosti, zamítl žalobu jako nedůvodnou podle § 78 odst. 7 s. ř. s.
15. O náhradě nákladů řízení bylo rozhodnuto 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, a proto nemá 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.

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 29. srpna 2022

JUDr. Zuzana Bystřická v.r.
předsedkyně senátu