



ČESKÁ REPUBLIKA  
ROZSUDEK  
JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedy Milana Taubera, soudce Vadima Hlavatého a soudkyně Pavly Klusáčkové ve věci

žalobce: **Martin Kroupa - autodoprava spol. s r.o.**, IČO 27074595  
se sídlem Mánesova 1447/71, Praha 2  
zastoupený advokátem JUDr. Pavlem Hráškem  
se sídlem Týnská 1053/21, Praha 1

proti

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

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 3. 12. 2021, č. j. 45858/21/5300-22444-712153,

**takto:**

- I. Žaloba se zamítá.
- II. Žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.

**Odůvodnění:**

*Obsah žaloby*

1. Žalobou podanou u Městského soudu v Praze se žalobce domáhal zrušení v záhlaví uvedeného rozhodnutí, kterým bylo zamítnuto jeho odvolání a bylo potvrzeno rozhodnutí Finančního úřadu pro hlavní město

Shodu s prvopisem potvrzuje:

Prahu ze dne 25. 6. 2020, č. j. 5164884/20/2002-52521-108684. Prvostupňovým rozhodnutím – platebním výměrem na daň z přidané hodnoty (dále jen „DPH“) – byla žalobci vyměřena daň za zdaňovací období října 2017 ve výši vlastní daně 354 082 Kč. Žalobce dle prvostupňového orgánu neprokázal, že fakticky přijal šetřené zdanitelné plnění od společnosti Kroupa Group a.s., a proto mu nebyl uznán jím uplatněný nárok na odpočet daně ve výši 281 654 Kč. Dále prvostupňový orgán dospěl k závěru, že žalobce si neoprávněně uplatnil nárok na odpočet daně ve výši 21 276 Kč, přičemž tento závěr žalobce nerozporoval, neboť sám uznal, že z jeho strany došlo k početní chybě.

2. Žalobce v žalobě uvedl, že žalovaný postupoval v rozporu s § 8 odst. 1 daňového řádu (zásada volného hodnocení důkazů), když při rozhodování nepřihlížel ke všemu, co při správě daní vyšlo najevo, a když v rozhodnutí dostatečně nevymezil skutečnosti, jež považuje za prokázané, či vyvrácené, přičemž žalovaný ani neoznačil důkazy prokazující jednotlivé skutečnosti, na nichž je napadené rozhodnutí založeno. Dle žalobce nepostačuje pouhé konstatování, že daňový subjekt neprokázal či neodstranil pochybnosti, které správci daně vznikly. Nelze připustit, aby správce daně účelově obracel důkazní břemeno zpět na daňový subjekt, jenž řádně prokáže skutečnosti, které je povinen uvádět v daňových tvrzeních či jiných podáních (§ 92 odst. 3 daňového řádu), v situaci, kdy správce daně pojme určité pochybnosti, ale tyto pochybnosti v souladu s § 92 odst. 5 daňového řádu sám neprokáže.
3. Dále, správní orgány postupovaly v rozporu s § 92 odst. 2 daňového řádu, neboť nedbaly na to, aby byly skutečnosti rozhodné pro správné zjištění a stanovení daně zjištěny co nejúplněji. Dle žalobce byly správní orgány vedeny především fiskálním zájmem státu. Žalobce měl rovněž za to, že došlo k porušení § 1 odst. 2 daňového řádu (správné zjištění a stanovení daní a zabezpečení jejich úhrady) a § 5 daňového řádu (zásada legality).
4. Žalobce namítl, že správní orgány nezohlednily, že nebyla narušena neutralita DPH, neboť společnost Kroupa Group a.s. jakožto dodavatel předmětné plnění dle daňového dokladu č. 029/2017 uskutečnila, zahrnula ho do daňového priznání a DPH ve výši 281 653,81 Kč odvedla státu. Žalobce předmětné plnění přijal, po vzájemné dohodě za něj společnosti Kroupa Group a.s. formou několika hotovostních úhrad zaplatil, uvedl jej v kontrolním hlášení a následně i v daňovém priznání, tedy nepochybně učinil vše, co mu zákon ukládá.
5. Co se týče hotovostní úhrady předmětného plnění, dle žalobce je taková forma platby v souladu s právním řádem. Provedení hotovostní úhrady by tak nemělo být rozhodnou skutečností pro závěr, že k uskutečnění předmětného plnění nedošlo. Fakt, že správní orgány přičítají provedení hotovostní úhrady k tíži žalobce, je zjevným zneužitím úřední pravomoci a je v rozporu se zásadami vedení daňového řízení a povinnostmi správce daně zakotvenými v daňovém řádu.

#### *Vyjádření žalovaného*

6. Žalovaný navrhl žalobu zamítnout. Úvodem odkázal na napadené rozhodnutí, které náležitě vypořádalo odvolací námitky žalobce. Žalobní námitky označil za zcela obecné, přičemž odmítl porušení § 1 odst. 2, § 5 a § 8 odst. 1 daňového řádu.
7. Pokud žalobce nesouhlasí s hodnocením důkazních prostředků, nemá tato skutečnost vliv na zákonnost rozhodnutí o odvolání a rovněž neznamená, že žalovaný hodnotil důkazy selektivně a svévolně pouze za fiskálním účelem. Žalovaný odmítl, že by prvostupňový orgán postupoval v rozporu s § 92 odst. 2 daňového řádu. K problematice rozložení důkazního břemene mezi daňový subjekt a správce daně Nejvyšší správní soud opakovaně judikoval, že daňové řízení není konstruováno na zásadě vyšetřovací, nýbrž na prioritní povinnosti daňového subjektu dokazovat vše, co sám tvrdí; neunesení důkazního břemene daňovým subjektem neznamená, že správce daně má povinnost relevantní důkazy sám vyhledávat za žalobce.
8. Správce daně dle § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu prokazuje, že o souladu se skutečností existují vážné a důvodné pochybnosti. Správce daně však není povinen prokázat, že se obchodní transakce neuskutečnila tak, jak tvrdí žalobce, či dokonce namísto žalobce prokázat, jak se transakce uskutečnila; tuto povinnost má výhradně žalobce (např. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 26. 9. 2012, č. j. 8 Afs 14/2012-61, ze dne 22. 10. 2008, č. j. 9 Afs 30/2008-86, ze dne 12. 9. 2013, č. j. 9 Afs 12/2013-30, a ze dne 12. 4. 2006, č. j. 5 Afs 40/2005-72). V případě, že správce daně unese důkazní břemeno stran prokázání důvodnosti pochyb o tvrzení žalobce, dochází k přenesení důkazního břemene zpět na žalobce.
9. Správcem daně přitom bylo zjištěno, že existují vážné a důvodné pochyby o tom, že k předmětnému plnění fakticky došlo a že ho uskutečnila společnost Kroupa Group a.s. Správce daně vydal výzvu k prokázání

Shodu s prvopisem potvrzuje:

skutečností č. j. 7279959/18/2002-60563-107799, ve které vyjádřil své pochybnosti, čímž bylo důkazní břemeno přeneseno na žalobce. Bylo tak na žalobci, aby tvrzené skutečnosti prokázal, což se mu však nepodařilo. Ohledně hotovostních plateb žalovaný poznamenal, že nikdy netvrdil, že nejsou legální. V souvislosti s hotovostními platbami však vznikly legitimní pochybnosti, k čemuž zopakoval obsah bodu 31 napadeného rozhodnutí.

10. K námitce neporušení daňové neutrality žalovaný podotkl, že zaznívá až v podané žalobě. Ze spisového materiálu vyplývá, že u společnosti Kroupa Group a.s. byla taktéž provedena daňová kontrola, přičemž správce daně dospěl k závěru, že tato společnost neprokázala faktické uskutečnění předmětného plnění; ke dni 8. 3. 2022 byl tento kontrolní závěr žalovaným coby odvolacím orgánem potvrzen. Žalovaný v napadeném rozhodnutí nepolemizoval s tím, že žalobce a jeho dodavatel uvedli předmětné plnění ve svých příznáních a kontrolních hlášeních. Tato okolnost však neprokazuje faktické uskutečnění předmětného plnění. Žalovaný uzavřel, že k narušení neutrality daně ani nemohlo dojít, pokud nebylo prokázáno naplnění hmotněprávních podmínek uplatnění nároku na odpočet daně.
11. Žalobce reagoval replikou, v níž k námitce neporušení daňové neutrality dodal, že skutečnosti, že předmětné plnění bylo uvedeno v kontrolních hlášeních a že DPH bylo společností Kroupa Group a.s. zapláceno, musely být správním orgánům známy, a tudíž nejde o zcela novou námitku.

#### *Jednání před soudem*

12. Při jednání dne 13. 2. 2023 žalobce i žalovaný setrvali na svých procesních stanoviscích, odkázali na svá písemná podání a stručně shrnuli svou argumentaci. Žalobce poznamenal, že situaci by mohl vyjasnit jeho jednatel, který však zemřel, k čemuž žalovaný podotkl, že v daňovém řízení nelze vyslyšet statutární orgán daňového subjektu, přičemž žalobce (jeho jednatel) mohl tvrdit veškeré rozhodné skutečnosti během správního řízení.

#### *Posouzení žaloby soudem*

13. Soud přezkoumal napadené rozhodnutí, včetně řízení, jež jeho vydání předcházelo, v mezích žalobních bodů, jimiž je vázán, vycházející přitom ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodnutí správního orgánu [§ 75 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní (dále jen „s. ř. s.“)]. Po posouzení věci dospěl k závěru, že žaloba není důvodná.
14. Soud předně uvádí, že rozsah a kvalita soudního přezkumu se odvíjí od formulace žalobních bodů. Je to žalobce, kdo se domáhá přezkumu žalobou napadeného rozhodnutí. Soud pak podle § 75 odst. 2 s. ř. s. přezkoumává napadené rozhodnutí v mezích žalobních bodů. Je tak výlučně na žalobci, aby v podané žalobě konkrétně specifikoval skutkové a právní důvody, pro které se domáhá soudního přezkumu napadeného rozhodnutí. Neučiní-li tak, respektive uplatní-li žalobce námitku toliko v obecné rovině, soudu nezbude než žalobou napadené rozhodnutí přezkoumat taktéž toliko v obecné rovině. Soud totiž není oprávněn a rovněž ani povinen na žalobní body jakkoliv usuzovat nebo je dovozovat. K obdobnému závěru dospěl i rozšířený senát Nejvyššího správního soudu v rozsudku ze dne 24. 8. 2010, č. j. 4 As 3/2008-78, ve kterém konstatoval, že „*míra precizace žalobních bodů do značné míry určuje i to, jaké právní ochrany se žalobci u soudu dostane. Čím je žalobní bod - byť i vyhovující - obecnější, tím obecněji k němu může správní soud přistoupit a posuzovat jej. Není naprosto na místě, aby soud za žalobce spekulativně domýšlel další argumenty či vybíral z reality skutečnosti, které žalobu podporují. Takovým postupem by přestal být nestranným rozhodčím sporu, ale přebíral by funkci žalobcova advokáta.*“
15. Pokud jde o námitku, že správce daně neprokázal své pochybnosti, soud odkazuje na body 24 a násl. napadeného rozhodnutí, které shrnují pochybnosti prvostupňového orgánu vyjádřené ve výzvě k prokázání skutečností č. j. 7279959/18/2002-60563-107799, reakci žalobce na tuto výzvu a úvahy správních orgánů. Žalobce deklaroval přijetí plnění – dopravy – od personálně propojené společnosti Kroupa Group a.s. v hodnotě převyšující 1,6 mil. Kč. Dle prvostupňového orgánu bylo z přehledu jízd zřejmé, že neobsahuje kompletní přehled vozidel, která měla dopravu uskutečňovat, ani odkud a kam měla být doprava prováděna. Vozidlo s registrační značkou X bylo v období, kdy mělo vykonat jízdy, majetkem žalobce, jenž byl i jeho provozovatelem. Dále existoval rozpor mezi hodnotou základu daně v doloženém přehledu a v daňovém dokladu. Dle daňového dokladu mělo být za předmětné plnění zapláceno převodem, taková platba však nebyla dohledána, přestože žalobce společnosti Kroupa Group a.s. v jiných případech platil bezhotovostně, tímto způsobem platil též další personálně propojené společnosti VITOstav s.r.o. Žalobcem předložená smlouva o pronájmu vozidel od společnosti Kroupa Group a.s. je pro věc irelevantní, neboť vozidla, která si žalobce pronajal, logicky nemohla být využita k poskytnutí dopravy pro žalobce.

Shodu s prvopisem potvrzuje:

16. Na výzvu prvostupňového orgánu žalobce předložil doplněný přehled jízd (nově 14 stran namísto původních 13), 7 ks výdejových pokladních dokladů a sdělil, že vozidlo s registrační značkou X, bylo v jeho vlastnictví pouze formálně. Prvostupňový orgán konstatoval, že „opravený přehled“ jízd není věrohodný, neboť nelze akceptovat, aby daňový subjekt upravoval důkazy, aniž by vysvětlil, proč nemohl důkaz v této podobě předložit již dříve (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 13. 12. 2018, č. j. 4 Afs 326/2018-31). Nadto ani tento přehled jízd neobsahuje datum vyhotovení, popisky sloupců, a zejména odkud a kam se jízdy uskutečnily (oproti obdobnému přehledu vystavenému žalobcem společností VITOSTAV s.r.o.).
17. Ohledně vozidla s registrační značkou X prvostupňový orgán podotkl, že žalobce předložil daňový doklad č. 18010492 s předmětem dodání nákladních vozidel Iveco Trakker společnosti Kroupa Group a.s. a datem uskutečnění zdanitelného plnění dne 17. 8. 2017 (vozidlo přepsáno dne 30. 1. 2018), což ovšem nedokazuje, kdy došlo k předání vozidla.
18. Hotovostní platby mají dle prvostupňového orgánu nízkou důkazní sílu, neboť nezanechávají důkazy vytvořené nezávislým třetím subjektem, jako v případě bezhotovostní úhrady (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 1. 2008, č. j. 2 Afs 24/2007-119). Podezřelou okolností bylo i to, že platba za jediné plnění byla uskutečněna sedmi dílčími platbami, které byly činěny tak, aby nedošlo k překročení limitů stanovených v zákoně č. 254/2004 Sb., o omezení plateb v hotovosti. Žalobce navzdory tomu, že byl s těmito pochybnostmi seznámen, nepředložil pokladní knihu, z níž by bylo možné ověřit, zda došlo k pohybu hotovosti, resp. zda žalobce vůbec hotovostí v této výši disponoval.
19. Konečně, s ohledem na to, že probíhala kontrola i u společnosti Kroupa Group a.s., bylo zjištěno, že zatímco v případě daňového dokladu č. 029/2017 předloženého společností Kroupa Group a.s. je deklarován předmět „*Fakturujeme Vám za odvoz a uložení výkopového materiálu za období 8 – 10/2017 v celkové výši 7450 tun ze staveb – Čakovice, Veleslavin, Palmovka, Kolbenova, Holešovice, Vypich celkovou částku 1.622.862,-Kč vč. DPH*“, na daňovém dokladu předloženém žalobcem je deklarován předmět „*Fakturujeme Vám za dopravu za 10/2017 celkovou částku 1.622.862,- Kč vč. DPH*“. Mimoto lokality uvedené v přehledu jízd (jak v původním, tak v oprávněném) přiloženém k tomuto daňovému dokladu nekorespondují s lokalitami uvedenými na daňovém dokladu předloženém společností Kroupa Group a.s. Soud k tomu podotýká, že zmíněné uvedení lokalit v přehledu jízd nevyvrací závěr prvostupňového orgánu, že nebylo uvedeno, odkud a kam se jízdy uskutečnily, u jednotlivých jízd byla uvedena jediná lokalita. Výjimkou bylo vozidlo s registrační značkou 1AY 1737, u nějž jsou uvedeny dvě lokality, tato skutečnost ovšem pochybnosti prvostupňového orgánu oslabuje jen zcela marginálně, a nemá proto dopad na zákonnost napadeného a prvostupňového rozhodnutí.
20. Soud konstatuje, že prvostupňový orgán předestřel ucelený a dostatečný soubor důvodných pochybností o uskutečnění předmětného plnění. Žalobce z něj vyvrací jedinou pochybnost, a to platbu v hotovosti, přičemž se omezuje na tezi, že platba v hotovosti je legální. To je obecně vzato pravda (není-li překročen zákonný limit pro platbu v hotovosti), v daném případě jde však o snahu vyvrátit pouze jedinou z celé řady pochybností. Nadto okolnosti této konkrétní platby, resp. plateb v hotovosti jsou natolik podezřelé, že je strohý poukaz na legálnost plateb v hotovosti nemůže vyvrátit. Námitka žalobce týkající se pochybnosti založené na hotovostních platbách je proto nedůvodná.
21. Totéž platí i pro zcela obecné námitky, že správní orgány porušily zásadu volného hodnocení důkazů, že neprokázaly své pochybnosti ohledně předmětného plnění a že dostatečně nezjistily rozhodné skutečnosti. Námitka, že byly správní orgány vedeny zejména fiskálním zájmem, je nepodložená, a tudíž spekulativní.
22. Co se týče námitky, že nebyla narušena daňová neutralita, tato je zcela mimoběžná. Porušení daňové neutrality je posuzováno v případě podvodů na DPH (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 1. 2018, č. j. 5 Afs 60/2017-60), přičemž její podstatou je to, že dojde k uskutečnění zdanitelného plnění v rámci řetězce subjektů, načež některý z článků řetězce DPH nezaplatí. V projednávaném případě bylo ovšem zpochybněno samotné uskutečnění předmětného plnění, protože nebyly naplněny hmotněprávní podmínky uplatnění nároku na odpočet DPH. Otázka daňové neutrality je tudíž zcela irelevantní, neboť není rozhodné, zda žalobce a společnost Kroupa Group a.s. odvedli DPH, jelikož jej odvedli za neexistující plnění.

#### Závěr

23. Soud tedy neshledal žalobu důvodnou, a proto ji podle § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl.

Shodu s prvopisem potvrzuje:

24. Protože žalobce nebyl ve sporu úspěšný a žalovanému žádné účelně vynaložené náklady v řízení nevznikly, soud ve druhém výroku rozsudku v souladu s § 60 odst. 1 s. ř. s. rozhodl, že žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.

### **Poučení:**

Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává ve dvou (více) vyhotoveních u Nejvyššího správního soudu, se sídlem Moravské náměstí 6, Brno. O kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud.

Lhůta pro podání kasační stížnosti končí uplynutím dne, který se svým označením shoduje se dnem, který určil počátek lhůty (den doručení rozhodnutí). Připadne-li poslední den lhůty na sobotu, neděli nebo svátek, je posledním dnem lhůty nejbližší následující pracovní den. Zmeškání lhůty k podání kasační stížnosti nelze prominout.

Kasační stížnost lze podat pouze z důvodů uvedených v § 103 odst. 1 s. ř. s. a kromě obecných náležitostí podání musí obsahovat označení rozhodnutí, proti němuž směřuje, v jakém rozsahu a z jakých důvodů jej stěžovatel napadá, a údaj o tom, kdy mu bylo rozhodnutí doručeno.

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.

Soudní poplatek za kasační stížnost vybírá Nejvyšší správní soud. Variabilní symbol pro zaplacení soudního poplatku na účet Nejvyššího správního soudu lze získat na jeho internetových stránkách: [www.nssoud.cz](http://www.nssoud.cz).

Praha 13. února 2023

Mgr. Milan Tauber v. r.  
předseda senátu

Shodu s prvopisem potvrzuje: