



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

žalobkyně: **LPT Group Services s.r.o., IČO 04854624**
sídlem Sídlištní 211/20, 165 00 Praha 6
zastoupena advokátem JUDr. Mojmírem Ježkem, Ph.D.
sídlem Betlémské náměstí 351/6, 110 00 Praha 1

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

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 31. 3. 2023, č. j. 11769/23/5300-22444-704601,

takto:

I. Žaloba se zamítá.

Shoda sprvopisem potvrzuje M. S.

(K.ř. č. 1 – rozsudek)

II. Žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.

Odůvodnění:

I.

Základ sporu

1. Žalobkyně se podanou žalobou domáhá zrušení napadeného rozhodnutí, kterým byla v celém rozsahu potvrzena rozhodnutí Finančního úřadu pro hlavní město Prahu ze dne 10. 2. 2022, č. j. 965475/22/2006-51524-110285 a č. j. 985125/22/2006-51524-110285, kterými správce daně doměřil žalobkyni daň z přidané hodnoty (DPH) za zdaňovací období srpen 2018 a září 2018.

II.

Obsah žaloby a související vyjádření

2. Žalobkyně v podané žalobě shrnuje skutkový stav projednávané věci a uvádí, že správce daně rozporoval nárok žalobkyně, která v daňových přiznáních za kontrolovaná období uplatnila nárok na odpočet daně mimo jiné z plnění dle daňových dokladů vystavených společnostmi PharmaSys, s.r.o. (dále jen „PharmaSys“). V srpnu 2018 tak byl uplatněn nárok na odpočet daně ve výši 3 363 590 Kč ze základu daně 16 017 095 Kč, v září 2018 byl uplatněn nárok na odpočet daně ve výši 2 863 008 Kč ze základu daně 13 633 369 Kč. Předmětem fakturace byly nákupy motorových vozidel Mercedes Benz.
3. Žalobkyně považuje napadené rozhodnutí za nesprávné, protože má za to, že napadené rozhodnutí i rozhodnutí I. stupně jsou v rozporu s důkazy, zákonnými ustanoveními a judikaturou, jsou nelogická, vnitřně nepřesvědčivá, neopodstatněná, neúplná a argumentačně mylná, což způsobuje jejich nepřezkoumatelnost, resp. má za to, že žalovaný nepřihlédl k vyjádřením a důkazům žalobkyně, a vlastní rozsáhlou argumentací se snaží předmět řízení znepréhlednit, zatímco přehlíží podstatu věci.
4. Dále žalobkyně namítá, že žalovaný nesprávně posoudil skutkový stav a nepřihlédl k předloženým důkazům, a rozhodl tak na základě nesprávných skutkových závěrů a důkazům navrženým žalobkyní nepřikládal žádný význam, aniž by přesvědčivě vysvětlil rozpor mezi svými závěry a opačnými skutečnostmi vyplývajícími z těchto důkazů. Žalobkyně má rovněž za to, že žalovaný v řízení nepostupoval podle § 3 správního řádu, čímž zatížil řízení závažnými vadami.
5. Žalobkyně se domnívá, že řízení bylo žalovaným vedeno neobjektivně a předpojatě s cílem potvrdit platební výměry a poškodit tak žalobkyni bez ohledu na dostupné důkazy. Žalovaný dle jejího tvrzení s řízením manipuloval tak, aby rozhodnutí ve všech stupních odporovala zákonu a navzájem se potvrzovala svou nesprávnou argumentací v rozporu s českým právním řádem a rozsáhlou ustálenou judikaturou.
6. Žalobkyně shrnuje, že žalovaný po ní požadoval prokázání negativních skutečností a přes podané odvolání nepřihlédl k jí navrženým důkazům. Žalobkyně má přitom za to, že bylo na žalovaném, aby prokázal, že tvrzení žalobkyně neodpovídá pravdě, a nelze se spokojit pouze s nepodloženým tvrzením žalovaného. Předmětné důkazy přitom dle názoru žalobkyně popírají závěr žalovaného, že nedošlo k faktickému převodu automobilů a ty se tak nedostaly do její dispozice. Rozhodování žalovaného a správce daně má v sobě dle názoru

Shoda s prvopisem potvrzuje M. S.

žalobkyně prvky svévolného výkonu správní moci, jelikož je jím zasahováno do práva na podnikání, práva na spravedlivé vyměření DPH žalobkyně a práva na spravedlivý proces, a to bez řádného odůvodnění a posouzení všech důkazů a následků těchto správních rozhodnutí.

7. Žalobkyně navrhuje, aby soud zrušil napadené rozhodnutí i předcházející platební výměry a uložil žalovanému povinnost nahradit žalobkyni náklady řízení.
8. Žalovaný ve vyjádření k podané žalobě shrnuje skutkový stav věci a uvádí, že předmětem sporu je otázka, zda žalobkyně splnila podmínky pro vznik nároku na odpočet daně dle § 72 a § 73 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o DPH“).
9. K žalobní námitce, týkající se tvrzeného rozporu rozhodnutí s provedenými důkazy, žalovaný uvádí, že v projednávané věci byla žalobkyně povinna prokázat, že na ni bylo převedeno právo nakládat s vozidly jako vlastníky, tedy že došlo k dodání zboží ve smyslu § 13 odst. 1 zákona o DPH, a nárok na odpočet daně z deklarovaných přijatých plnění od společnosti PhamaSys byl uplatněn v souladu s § 72 a § 73 zákona o DPH.
10. Žalovaný vysvětluje, že žalobkyní předložené důkazní prostředky a vysvětlení ve spojení se zjištěními správce daně neprokázaly, že k uskutečnění zdanitelného plnění došlo tak, jak je na dokladech deklarováno. Žalovaný zdůrazňuje, že jako důkazy prokazující uskutečnění přijatých obchodních případů nelze osvědčit samotné daňové doklady, ty jsou pouze formální důkazní prostředky deklarující obchodní případy. Dodává, že důkazem nejsou ani předložené evidence pro účely DPH, ty prokazují pouze zahrnutí předmětných plnění do nároku na odpočet daně na ř. 40 daňových přiznání, nikoliv jejich faktické přijetí. Ani důkazní prostředky ve formě bankovních výpisů nijak neprokazují faktické přijetí plnění od společnosti PharmaSys, deklarují pouze určitý tok finančních prostředků, nikoliv zda byl podložen i faktickým plněním.
11. Žalovaný poukazuje na to, že správce daně zjistil skutečnosti, které zpochybnilly tvrzení žalobkyně, a proto ji vyzval, aby prokázala, že zdanitelná plnění přijatá od společnosti PharmaSys uskutečnila tak, jak tvrdí, a přenesl tak důkazní břemeno zpět na žalobkyni. Dále žalovaný popisuje, jak byly hodnoceny žalobkyní předložené důkazní prostředky.
12. K námitce nesprávného posouzení skutkového stavu věci žalovaný uvádí, že pouhý nesouhlas žalobkyně s procesním postupem správce daně v daňovém řízení nemůže žalobkyně zhojit svým tvrzením, že žalovaný nebral v potaz žalobkyní navržené důkazy ani nevysvětlil vzniklé rozpory. Žalovaný považuje odůvodnění napadeného rozhodnutí za dostačující a zákonné. Dodává, že žalobkyně konkrétně neuvádí, s jakými důkazy se žalovaný nevypořádal a přehlédl je a jakými důkazy se odmítl zabývat.
13. K námitce týkající se zatížení napadeného rozhodnutí vážnými vadami žalovaný uvádí, že v daném případě správce daně v souladu s § 8 odst. 1 daňového řádu hodnotil všechny shromážděné důkazy v průběhu daňové kontroly podle své úvahy, každý důkaz jednotlivě a všechny důkazy v jejich vzájemné souvislosti, přičemž se žalovaný s tímto hodnocením ztotožnil. Při jejich hodnocení bylo přihlédnuto ke všemu, co při správě daní vyšlo najevo. Žalovaný proto nesouhlasí s tvrzením žalobkyně, že tím, že žalovaný nepostupoval podle § 3 správního řádu, zatížil řízení předcházející napadenému rozhodnutí vážnými vadami. Pro úplnost žalovaný připomíná, že dle § 262 daňového řádu se při správě daní správní řád nepoužije.

Shoda s prvopisem potvrzuje M. S.

14. K námitce spočívající v tvrzení, že řízení bylo vedeno neobjektivně a předpojatě, žalovaný uvádí, že v projednávané věci nic nenasvědčuje tomu, že by správce daně nebo žalovaný zamýšleli jakkoliv poškodit žalobkyni, ani že by řízení bylo vedeno neobjektivně a předpojatě. Upozorňuje, že všechna zjištění správce daně byla podrobně zaznamenána ve zprávě o kontrole, na kterou žalovaný odkazuje, přičemž bylo plně v dispozici žalobkyně, jakou formou prokáže svá tvrzení tak, aby odstranila vzniklé pochybnosti správce daně uvedené ve výzvě k prokázání. Vysvětluje, že žalobkyně sice doložila, že u většiny vozidel uhradila svému dodavateli kupní cenu, ale nedoložila, kdy se stala vlastníkem prodávaných vozidel. Neprokázala tedy, kdy a zda vůbec na ni přešlo právo nakládat s vozidly jako vlastník.
15. Žalovaný závěrem upozorňuje na to, že skutečnost, že v dané věci nebyl šetřen daňový podvod a státu tedy nevznikla žádná škoda v podobě chybějící daně, neznamená, že správce daně není oprávněn zkoumat naplnění hmotněprávních podmínek pro vznik nároku na odpočet DPH. Žalovaný odkazuje na rozsudek Nejvyššího správního soudu (NSS) ze dne 13. 8. 2008, č. j. 9 Afs 204/2007-72, vycházející z nálezu Ústavního soudu ze dne 15. 5. 2001, sp. zn. IV. ÚS 402/99; rozsudek NSS ze dne 26. 9. 2019, č. j. 9 Afs 306/2017-139, a rozsudek NSS ze dne 16. 3. 2010, č. j. 1 Afs 10/2010-71.
16. Žalovaný navrhuje, aby soud žalobu zamítl.

III.

Posouzení žaloby

17. Městský soud v Praze přezkoumal žalobou napadené rozhodnutí v rozsahu uplatněných žalobních bodů, jimiž je vázán [§ 75 odst. 2 věta první zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní (dále jen „s. ř. s.“)], a vycházel přitom ze skutkového i právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu (§ 75 odst. 1 s. ř. s.).
18. Soud rozhodl v souladu s § 51 odst. 1 s. ř. s. bez jednání, protože žádná ze stran s takovým postupem nevyjádřila nesouhlas.
19. Žaloba není důvodná.
20. Při vlastním posouzení žaloby vyšel soud z následující právní úpravy.
21. Podle § 92 odst. 3 daňového řádu *daňový subjekt prokazuje všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v daňovém tvrzení a dalších podáních.*
22. Podle § 92 odst. 4 daňového řádu, *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.*
23. Podle § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu *správce daně prokazuje skutečnosti vyvracející věrohodnost, průkaznost, správnost či úplnost povinných evidencí, účetních záznamů, jakož i jiných záznamů, listin a dalších důkazních prostředků uplatněných daňovým subjektem.*
24. Podle § 72 odst. 1 zákona o DPH *plátce je oprávněn k odpočtu daně na vstupu u přijatého zdanitelného plnění, které v rámci svých ekonomických činností použije pro účely uskutečňování a) zdanitelných plnění dodání zboží nebo poskytnutí služby s místem plnění v tuzemsku, b) plnění osvobozených od daně s nárokem na odpočet daně s místem plnění v tuzemsku, c) plnění s místem plnění mimo tuzemsko, pokud by měl nárok na odpočet daně, jestliže by se uskutečnila s místem plnění v tuzemsku, d) plnění uvedených v § 54 odst. 1 písm. a) až j), l) až u) a y) a v § 55 s místem*

Shoda s prvopisem potvrzuje M. S.

plnění ve třetí zemi, nebo pokud jsou taková plnění přímo spojena s vývozem zboží, nebo e) plnění uvedených v § 13 odst. 7 písm. a), b), d) a e) a v § 14 odst. 5.

25. Podle § 73 odst. 1 zákona o DPH pro uplatnění nároku na odpočet daně je plátce povinen splnit tyto podmínky: a) při odpočtu daně, kterou vůči němu uplatnil jiný plátce, mít daňový doklad, b) při odpočtu daně, kterou plátce uplatnil při poskytnutí zdanitelného plnění osobou povinnou k dani neusazenou v tuzemsku nebo jiným plátcem, anebo kterou plátce uplatnil při porážení zboží z jiného členského státu, daň přiznat a mít daňový doklad; nemá-li plátce daňový doklad, lze nárok prokázat jiným způsobem, c) při odpočtu daně při dovozu zboží, je-li plátce povinen tuto daň přiznat podle § 23 odst. 2 až 4, daň přiznat a mít daňový doklad, d) při odpočtu daně při dovozu zboží, není-li plátce povinen postupovat podle § 23 odst. 2 až 4, vyměřenou daň zaplatit a mít daňový doklad, nebo e) při odpočtu daně, kterou plátce uplatnil v případě plnění podle § 13 odst. 4 písm. b), daň přiznat a mít daňový doklad; nemá-li plátce daňový doklad, lze nárok prokázat jiným způsobem.
26. Soud konstatuje, že v projednávané věci je předmětem sporu přenesení důkazního břemena ve smyslu § 92 odst. 4 a 5 daňového řádu.
27. Pokud jde o přenesení důkazního břemene, vyšel soud z konstantní judikatury NSS, podle které je „daňové řízení postaveno na zásadě, dle níž má každý daňový subjekt povinnost sám daň přiznat, tedy má břemeno tvrzení, a dále povinnost toto své tvrzení doložit. Uvedené důkazní břemeno daňový subjekt unese tehdy, předloží-li správci daně doklady splňující požadavky stanovené zákonem a odpovídají-li údaje uvedené na dokladech zjištěnému skutkovému stavu. Daňový subjekt prokazuje všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v daňovém tvrzení a v dalších podáních (§ 92 odst. 3 daňového řádu), případně i ty skutečnosti, k jejichž průkazu byl správcem daně v průběhu daňového řízení oprávněně vyzván (§ 92 odst. 4 daňového řádu).“ (např. rozsudek NSS ze dne 2. 2. 2017, č. j. 7 Afs 200/2016-21, rozsudek NSS ze dne 28. 6. 2018, č. j. 7 Afs 219/2017-27, rozsudek ze dne 12. 3. 2020, č. j. 7 Afs 523/2018-35).
28. V projednávaném případě vychází rozsah povinnosti tvrzení žalobkyně ze zákona o DPH, konkrétně z jeho § 72 odst. 1. Ve vztahu k důvodnosti pochyb o tvrzení daňového subjektu (žalobkyně) pak důkazní břemeno nese podle § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu správce daně.
29. Jak uvedl NSS ve svém rozsudku ze dne 22. 10. 2008, č. j. 9 Afs 30/2008-86, který je aplikovatelný i na aktuálně účinný daňový řád, „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, které činí účetnictví nevěrohodným, neúplným, neprůkazným nebo nesprávným. Ne každá chyba v účetnictví proto bude způsobovat takto požadovanou intenzitu pochybností; budou to pouze takové nesrovnalosti, jež přímo (nedostatkem spolehlivých informací o konkrétním účetním případě) či nepřímo (celkovou nevěrohodností účetnictví, i když toto na první pohled o konkrétním účetním případě předepsané informace poskytuje) zatemní obraz o hospodaření daňového subjektu. Správce daně je zde povinen identifikovat konkrétní skutečnosti, na základě nichž hodnotí předložené evidence jako nevěrohodné, neúplné, neprůkazné či nesprávné. Jen takto totiž může unést své důkazní břemeno vyplývající ze zákona.“ (Shodně také NSS ve svém rozsudku ze dne 26. 9. 2012, č. j. 8 Afs 14/2012-61.) K tomu doplnil NSS ve svém rozsudku ze dne 12. 9. 2013, č. j. 9 Afs 12/2013-30, že „uneseli-li správce daně své důkazní břemeno, je na daňovém subjektu, aby prokázal soulad jím deklarovaných obchodních případů se skutečností, tj. aby setrval na svých původních tvrzeních a doložil, že přes vzniklé pochyby se sporný účetní případ

Shoda s prvopisem potvrzuje M. S.

udál tak, jak je o něm účtováno, anebo aby naopak korigoval svá původní tvrzení, nabídl tvrzení nová, reflektující existenci pochyb o souladu účetnictví se skutečností, a tato svá revidovaná tvrzení prokázal. Důkazní prostředky zde budou pravidelně pocházet ze sféry mimo účetnictví a de facto nahradí či doplní nevěrohodné, neúplné, neprůkazné či nesprávné účetnictví.“

30. Promítnuto do poměrů projednávané věci soud konstatuje, že správce daně postupem podle § 92 odst. 4 daňového řádu vyzval žalobkyni k prokázání rozhodných skutečností výzvou ze dne 18. 6. 2021, č. j. 1303075/21/2308-60562-404812, která byla žalobkyni doručena téhož dne. V této výzvě správce daně žalobkyni poučil o tom, jaké skutečnosti má prokázat, aby unesla své důkazní břemeno, a z jakých důvodů má pochybnosti o správnosti údajů vykázaných v podaných daňových přiznáních k DPH za zdaňovací období srpen a září 2018. Správce daně uvedl, že mu vznikly pochybnosti o tom, zda skutečně došlo k dodání zboží ve smyslu § 13 odst. 1 zákona o DPH, resp. zda bylo na žalobkyni převedeno právo nakládat se zbožím jako vlastník, a důsledkem toho zda žalobkyně vozidla dle doložených dokladů přijala. Své pochybnosti správce daně odůvodnil tím, že porovnal údaje uvedené na přijatých daňových dokladech ke specifikovaným vozidlům a na souvisejících vystavených daňových dokladech s údaji v centrálním registru vozidel a s údaji na dokladech získaných vlastním šetřením a že zjistil rozpory. Tyto rozpory jsou pak v předmětné výzvě specifikovány.
31. Konkrétně ve výzvě správce daně žalobkyni vyzval, aby doložila veškeré uzavřené smlouvy týkající se předmětných vozidel; kdy a kde došlo k předání jednotlivých předmětných vozidel a kdo byl předání přítomen; veškeré doklady, které byly žalobkyni spolu s vozidly předány; od jakého okamžiku mohla žalobkyně nakládat s předmětnými vozidly jako vlastník; jakým způsobem bylo dohodnuto řešení případných reklamací; zda byla žalobkyně zaregistrována jako držitelka předmětných vozidel do evidence vozidel v ČR a zda jim byly přiděleny registrační značky; zda byla u jednotlivých vozidel uzavřena pojistná smlouva v souvislosti s pojištěním odpovědnosti způsobené provozem motorového vozidla; kam byla vozidla přemístěna po jejich převzetí k uskladnění, doklad o oprávnění k užívání těchto prostor, jak dlouho tam byla vozidla skladována a jakým způsobem s nimi bylo dále naloženo; pojistnou smlouvu vztahující se k přepravě vozidel; veškeré žalobkyní uzavřené smlouvy týkající se přepravy předmětných vozidel a ostatní přepravní doklady; další smlouvy, týkající se nákupu a prodeje vozidel, např. ve vztahu k zprostředkovatelům nákupu a prodeje, ostatních zprostředkovatelských služeb.
32. V projednávané věci došlo k tzv. přenesení důkazního břemene, tj. nejprve bylo na správci daně, aby prokázal nevěrohodnost žalobkyní uváděných hodnot základu daně a daně samotné. Soud konstatuje, že v tomto případě správci daně postačí, když identifikuje konkrétní skutečnosti, na jejichž základě se domnívá, že doklady předložené daňovým subjektem nejsou dostatečné k prokázání jeho tvrzení.
33. Ze správního spisu je zřejmé, že žalobkyně předložila daňové doklady, evidence pro účely DPH a bankovní výpisy. Dále doložila dohodu o uskladnění vozidel, prohlášení o neshodě údajů v CMR (nákladní listy pro mezinárodní dopravu) a nakládce vozidel, vzájemnou dohodu o přepravě vozidel, rámcovou smlouvu o prodeji vozidel se společností LPT CZECH s.r.o., rámcovou smlouvu o prodeji vozidel se společností PharmaSys, předávací protokoly a doklady o převodu vlastnického práva, které byly uzavřeny mezi žalobkyní a společností PharmaSys.
34. Tím však žalobkyně nevyvrátila pochybnosti správce daně, který primárně zpochybňoval především to, zda skutečně došlo k dodání zboží ve smyslu § 13 odst. 1 zákona o DPH, resp.

Shoda s prvopisem potvrzuje M. S.

zda bylo na žalobkyni převedeno právo nakládat se zbožím jako vlastník a zda žalobkyně vozidla dle doložených dokladů přijala. Žalobkyně doložila pouze samotné provedené platby a daňové doklady, ale navzdory velmi konkrétní výzvě správce daně nedoložila, zda předmětná vozidla přijala a mohla s nimi nakládat jako vlastník. Jinými slovy, žalobkyně ohledně sporných zdanitelných plnění dotvrzovala toliko stav formální, neprokazovala však – jak bylo třeba a na co i mířila výzva správce daně – stav faktický.

35. Kompetence správce daně k přenesení důkazního břemene na daňový subjekt je vázána řadou podmínek, které podporují zásadu zdrženlivosti a přiměřenosti, tzn., že správce musí šetřit práva a právem chráněné zájmy osob zúčastněných na správě daní a používat takové prostředky, které vedou k dosažení cíle správy daní, ale současně co nejméně zatěžují daňové subjekty. Správce daně může vyzvat daňový subjekt k prokázání skutečností potřebných pro správné stanovení daně za splnění dvou podmínek. Zaprvé je rozhodný stav probíhajícího řízení, resp. že v probíhajícím daňovém řízení nastala důkazní situace vyžadující objasnění skutečností ohledně konkrétní daňové povinnosti daňového subjektu v příslušném zdaňovacím období. Tuto podmínku považuje soud v projednávaném případě za splněnou, protože v daňovém řízení vznikly pochybnosti ohledně žalobkyní tvrzeného dodání zboží ve smyslu § 13 odst. 1 zákona o DPH. Zadruhé může správce daně vyzvat daňový subjekt k doplnění pouze takových skutečností, které nemůže získat z vlastní úřední evidence. Ze správního spisu vyplývá, že v projednávaném případě se jednalo o skutečnosti, které správce daně neměl možnost bez spolupráce s žalobkyní doplnit sám. I tato podmínka tak byla v projednávaném případě splněna.
36. NSS ve svém rozsudku ze dne 9. 10. 2007, č. j. 9 Afs 81/2007-60, uvedl, že: *„Povinnost tvrzení i břemeno důkazní ohledně existence a výše zdanitelného plnění i ohledně jeho účelu nese daňový subjekt. Proto pokud tento subjekt v daňovém řízení neunese důkazní břemeno, které jej stihá, znamená to, že se z jím tvrzených skutečností nevychází, přičemž tato okolnost umožňuje správci daně uložit mu povinnost zaplatit daň ve vyšší částce, než by odpovídalo údajům jím uvedeným v daňovém přiznání. Je tak zcela na daňovém subjektu, který se domáhá svého nároku na odpočet daně ve smyslu ust. § 19 odst. 1 zákona o dani z přidané hodnoty v jím prokázané výši, aby tento svůj nárok prokázal.“*
37. S ohledem na výše uvedené dospěl soud k závěru, že v projednávaném případě byly splněny všechny zákonné podmínky pro přenesení důkazního břemene na žalobkyni a žalobkyně požadované skutečnosti nedoložila. Správce daně tak s ohledem na výše zmíněnou judikaturu NSS postupoval správně, když žalobkyni daň doměřil.
38. Ze shora uvedeného plyne, že soud nemůže dát za pravdu žalobním tvrzením (notabene tvrzením dosti obecným) o nelogičnosti, nepřesvědčivosti, neúplnosti, mylnosti, neopodstatněnosti, nezákonnosti, vadnosti a nepřezkoumatelnosti napadeného rozhodnutí, ani o nesprávném posouzení skutkového stavu.
39. Jakkoli bylo možné z kontextu žaloby a celé posuzované věci seznat, že žalobní tvrzení uvedená v předchozím odstavci jsou přes svou obecnost bytostně svázána s posouzením otázky přechodu důkazního břemene – a tak s nimi také soud naložil, nelze totéž se stejnou jednoznačností říci o žalobních tvrzeních (byť některá z nich jsou v žalobě opakovaně akcentována), že žalovaný nepřihlédl k vyjádřením a důkazům žalobkyně a nezabýval se jimi, případně se jimi odmítl zabývat, a že s řízením manipuloval, aby rozhodnutí v rozporu s českým právním řádem a rozsáhlou ustálenou judikaturou. Takto formulované žalobní body nezbyvá soudu než hodnotit jako navýsost obecné. Míra obecnosti těchto námitek bez

Shoda s prvopisem potvrzuje M. S.

jakéhokoli konkrétnějšího ukotvení a usouvztažnění, kdy není z žaloby patrné, kterými vyjádřeními a důkazy se žalovaný nezabýval, jak konkrétně a v jakém směru řízením manipuloval, ani s kterými pravidly českého právního řádu a se kterou judikaturou se žalovaný dostal do rozporu, neumožňuje soudu reagovat jinak než v obdobné míře obecnosti. Proto soud konstatuje, že po prostudování daňového spisu a obsahu napadeného rozhodnutí neshledal ničeho, co by třeba jen náznakem nasvědčovalo důvodnosti uvedených námitek. Právě naopak, napadeného rozhodnutí zachycuje podrobné a logicky soudržné úvahy, na jejichž základě dospěl žalovaný ke svým závěrům, i reakci na námítky žalobkyně.

40. K tomu soud připomíná ustálenou judikaturu správních soudů, podle které rozsah a kvalita soudního přezkumu se odvíjí od formulace žalobních bodů. Je to totiž právě 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. V případě, že by tak soud učinil, došlo by k narušení jeho nezávislosti a nestrannosti. K obdobnému závěru dospěl i rozšířený senát Nejvyššího správního soudu v rozsudku ze dne 24. 8. 2010, č. j. 4 As 3/2008-78 (Sb. NSS 3733/2018), 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.“*
41. Zdejší soud rovněž odkazuje na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 23. 6. 2005, č. j. 7 Afs 104/2004-54, ve kterém judikoval, že pro řízení o přezkoumání správního rozhodnutí soudem platí dispoziční zásada [§ 71 odst. 1 písm. d) a § 75 odst. 2 věta první s. ř. s.], a proto obsah a kvalita žaloby v podstatě předurčují obsah a kvalitu rozhodnutí soudu.
42. Závěrem zdejší soud nepřisvědčuje námitce, že žalovaný v řízení měl postupovat podle § 3 správního řádu. Podle § 262 daňového řádu platí, že *„při správě daní se správní řád nepoužije.“* S ohledem na znění citovaného ustanovení je zřejmé, že v daňovém řízení zásadně nelze (s výjimkou případů, kdy je zákonem stanoveno jinak) uplatňovat právní úpravu obsaženou ve správním řádu (k tomu srov. velmi podrobný a instruktivní výklad v rozsudku NSS ze dne 11. 5. 2017, č. j. 6 Afs 264/2016-44).

IV.

Závěr a rozhodnutí o nákladech řízení

43. Na základě shora uvedeného soud dospěl k závěru, že žaloba není důvodná, a proto ji dle § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl.
44. O nákladech řízení soud rozhodl podle § 60 odst. 1 s. ř. s., podle kterého 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. Ve věci měl plný úspěch žalovaný, avšak žalovanému v řízení žádné náklady nad rámec jeho běžných činností nevznikly. Soud proto rozhodl, že žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů tohoto řízení.

Shoda s prvopisem potvrzuje M. S.

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.

Praha 29. února 2024

Milan Tauber v.r.
předseda senátu

Shoda s prvopisem potvrzuje M. S.