



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Českých Budějovicích rozhodl v senátě složeném z předsedy Mgr. et Mgr. Bc. Petra Jíříka a soudců Mgr. Heleny Nutilové a JUDr. Michala Hájka, Ph.D., ve věci

žalobce: J. P.
sídlem X
zastoupeného JUDr. Milenou Novákovou, advokátkou
sídlem třída Míru 146, 381 01 Český Krumlov

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

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 11. 10. 2022, č. j. 37803/22/5300-22444-713021,

takto:

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

Odůvodnění:

I. Vymezení věci a shrnutí žaloby

1. Správce daně, Finanční úřad pro Jihočeský kraj, vydal dne 4. 10. 2020 celkem 17 dodatečných platebních výměrů, kterými žalobci doměřil daň z přidané hodnoty za období měsíců leden 2016 až říjen 2016, prosinec 2016 až červen 2017 v celkové výši 656 159 Kč; příslušné penále činilo celkem 137 510 Kč.
2. Žalobou napadeným rozhodnutím žalovaný postupem dle § 116 odst. 1 písm. c) zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“), zamítl odvolání žalobce a tato rozhodnutí potvrdil.
3. Daňové orgány založily svá rozhodnutí na tom, že žalobce v průběhu daňové kontroly neprokázal, že by mu byla plnění dodána deklarovaným dodavatelem společností ABOS HK, tj. plátcem daně ve smyslu zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty ve znění účinném pro předmětná zdaňovací období (dále jen „zákon o DPH“). Žalobce proto neprokázal oprávněnost nároku na odpočet daně v souladu s § 72 a 73 zákona o DPH v souvislosti s plněními přijatými od společnosti ABOS HK.
4. Žalobce úvodem podané žaloby shrnuje skutkový stav a poté v části III. podané žaloby přednáší svojí žalobní argumentaci.

Námítka procesního pochybení správce daně, hrubé porušení základního účelu správy daní, zneužití moci.

5. Na prvním místě má žalobce za to, že daňové orgány postupovaly nikoli s cílem správně stanovit daň, ale za každou cenu daň doměřit.
6. Žalobce namítá vady dokazování; převrácení důkazního břemene, neúplné zjištění skutkového stavu. Žalovaný i správce daně dle žalobce porušili § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu, podle kterého má správce daně prokázat skutečnosti vyvracející věrohodnost, průkaznost, správnost či úplnost důkazních prostředků uplatněných daňovým subjektem.
7. Orgány daňové správy zaměňují dle žalobce pochybnosti vyjádřené ve zprávě o daňové kontrole za důkazní prostředky dle § 72 odst. 5 písm. c) daňového řádu, které byl správce daně povinen provést, aby unesl své důkazní břemeno pokud chtěl zpochybnit důkazy předložené žalobcem. K přechodu důkazní povinnosti na žalobce nedošlo. Byl to správce daně, kdo měl prokázat, že důkazy předložené žalobcem jsou nepravdivé a nesprávné. Tuto svoji povinnost správce daně dle žalobce nesplnil.
8. Žalobce popisuje, že správce daně pochybnosti odůvodňoval pouze skutečnostmi zjištěnými o deklarovaném dodavateli společnosti ABOS HK, avšak k samotnému žalobci, k jeho účetnictví, k daňovým povinnostem, provedeným zakázkám i inventurám, žádné výhrady kontrole neměl. Pochybnosti ohledně této společnosti (bod 38 až 44 zprávy o daňové kontrole) dle žalobce nemají žádnou souvislost s jeho osobou. Žalobce prokazoval listinnými důkazy a svědeckými výpověďmi na to, že tato společnost vůči němu fungovala. Svědeckými

Shodu s prvopisem potvrzuje: A.Z.

výpověďmi bylo dle žalobce prokázáno, že za společnost ABOS HK jednal pan K., kterého pověřil pan J. To plyne i z protokolu ze dne 27. 4. 2017 o výsledku pana J. v nemocnici. Zároveň je v daňovém spise uložena i odpověď od Finančního úřadu pro Královéhradecký kraj, územní pracoviště v Hradci Králové, ze dne 5. 4. 2017, ve kterém správce daně dostal informaci, že tato společnost je kontaktní, se svým správcem daně spolupracuje a daňová přiznání jsou podávána, nicméně nejsou hrazena. To považuje žalobce za pravý důvod pochybností svého správce daně a způsob, jak vybrat daň za každou cenu, byť i na jiném subjektu. Argumentaci, že daný materiál mohl dodat i jiný dodavatel, je dle žalobce nesprávný, když i kontrola sama byla vedena pouze ke skutečnostem týkajících se společnosti ABOS HK.

Námítka nesprávného hodnocení důkazu, bezdůvodné odmítnutí důkazu, chybný předmět dokazování

9. Žalobce poukazuje na § 73 odst. 1 a 6 zákona o DPH a na to, že správce daně na žádném místě zprávy o daňové kontrole nevyjádřil pochybnost nad řádností daňových dokladů, kterými žalobce prokazoval přijetí deklarovaného plnění.
10. Žalobce nesouhlasí s tím, že je mu vytýkáno neprokázání přijetí plnění uvedených v tabulce č. 2 zprávy o daňové kontrole, ačkoli doložil, že jménem dodavatele jednali zplnomocněné osoby. K tomu žalobce předložil rámcovou smlouvu, která nemusí stanovovat cenu za plnění, neboť tu stanovuje až realizační smlouva. Operativní realizace jednotlivých závazkových vztahů nemůže být příčinou pochybností o zdanitelném plnění. Za jednotlivé kupní smlouvy je nutno považovat jednotlivé daňové doklady k jednotlivým dodávkám, přičemž nečitelnost datumu zde nevěrohodnost takové smlouvy nemůže zakládat. Podklady pro účetnictví pro žalobce zabezpečoval Ing. B., který zemřel. U něho byly ponechávány doklady po delší časové období. Je účelové, pokud je žalobci vytýkáno, že listinné důkazy předložil až v odvolacím řízení. Žalobce přitom tyto listiny předložil již během daňové kontroly, ale správce daně je opomněl hodnotit nebo je hodnotil neobjektivně. Na to ostatně žalobce upozorňoval v odvolání.
11. Pokud daňové orgány uvádí, že předmětný materiál mohl žalobce koupit od jiných dodavatelů, tak nic nebránilo v rozšíření předmětu kontroly na celou činnost žalobce, nikoli pouze na obchodní případy se společností ABOS HK.
12. Žalobce je přesvědčen, že prokázal, že společnost ABOS HK vykonávala ekonomickou činnost, když i v roce 2015 měla zboží na zásobách. Společnost zastupoval pan K., jak plyne z výpovědi pana J. Správce daně výsledkům pana J. pominul a ani žalovaný tento důkaz nehodnotil. Výpovědi pana J. na policii nebyl žalobce přítomen a svědek na policii nemusel ani vypovídat pravdu, což ale neplatí pro výsledkům před správcem daně. Nesprávně byly vyhodnoceny skutečnosti ze spisu společnosti Vymáhací a.s. Rovněž nesprávně hodnoceny žalovaným byly i svědecké výpovědi. Daňové orgány vytrhují ze svědeckých výpovědí pouze části, které se jim hodí. Podstatou výpovědí však je, že společnost ABOS HK jednala prostřednictvím zmocněnců na základě plných mocí. Tyto plné moci nebyly zpochybněny. Jak a kým vykonávala tato společnost ekonomickou činnost je pouze její věc a rozhodující je, že ve vztahu k žalobci své závazky plnila. To, zda tato společnost plnila své daňové povinnosti není věcí žalobce.

Shodu s prvopisem potvrzuje: A.Z.

Námitka unesení důkazního břemene

13. Žalovaný v rozhodnutí dle žalobce odkazuje na rozsudek Nejvyššího správního soudu sp. zn. 7 Afs 254/2019 a popisuje, že se zabýval tím, zda zde není jiného dodavatele plnění, který by byl plátcem DPH. Správce daně uvedl, že nedisponuje žádnými důkazy osvědčujícími takovou skutečnost, a že tedy bylo na žalobci, aby sdělil a prokázal, že skutečný dodavatel či dodavatelé měli postavení plátce DPH. Žalobce na to uvádí, že materiál nakoupil od společnosti ABOS HK za cenu 3 274 202 Kč bez DPH, což nasvědčuje tomu, že pokud by měl být jiný dodavatel tohoto materiálu musí být plátcem DPH. To však není případ žalobce, neboť jemu dodala stavební materiál právě tato společnost. Pro tvrzení v bodě 58 napadeného rozhodnutí nemá žalovaný žádné důkazy a nemá zde ani odůvodněnou pochybnost, ze které by mohla vycházet teorie o jiných dodavatelích. Setrvává-li žalobce na tom, že zboží dodala společnost ABOS HK a jiného dodavatele neuvádí, nelze z toho vyvozovat oprávněnou pochybnost pro odepření nároku na odpočet DPH.

Námitka nevydání výzvy před zahájením daňové kontroly

14. Žalobce namítal, že jej prvostupňový správce daně nevyzval k podání dodatečného přiznání tak, jak plyne například z rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 16. 11. 2016, č. j. 1 Afs 183/2014-55, č. 3566/2017 Sb. NSS. Žalobce se neztotožňuje s názorem žalovaného, že z předloženého spisového materiálu neplynou žádné věcné důvody, které měly prvostupňového správce daně vést k tomu, že je zde důvodný předpoklad doměření daně.
15. Pokud by dle žalobce neexistovaly konkrétní pochybnosti, proč by poté správce daně kontrolu s omezeným předmětem pouze na plnění od společnosti ABOS HK, zahajoval.

IV. Vyjádření žalovaného k žalobě a replika žalobce

16. Žalovaný ve svém vyjádření ze dne 17. 1. 2023 navrhl podanou žalobu jako nedůvodnou zamítnout. Žalovaný popisuje, že pokud správci daně na základě jeho zjištění vzniknou pochybnosti, může i formálně bezvadný daňový doklad ztratit svoji důkazní hodnotu. Poté musí daňový subjekt – žalobce, prokazovat svůj nárok na odpočet daně jinými prostředky. U žalobce vznikly nejprve pochybnosti o tom, zda žalobce předmětná plnění fakticky přijal. Správce daně tyto pochybnosti vyjádřil ve výzvě k odstranění pochybností ze dne 10. 7. 2019. Tím došlo k přenosu důkazního břemene na žalobce. Vyjádřené pochybnosti se zakládají na konkrétních zjištěních správce daně, které vychází z důkazních prostředků doložených žalobcem případně získaných správcem daně v rámci jeho vyhledávací činnosti.
17. V přezkoumávané věci je dle žalovaného sporné to, zda byla daná zdanitelná plnění žalobci dodána společností ABOS HK či nikoli. Proto se správce daně legitimně zaměřil právě na tohoto dodavatele a prověřil, zda tento dodavatel mohl žalobci předmětná zdanitelná plnění dodat. Žalobcem uváděné zakázky či inventury nemohou v tomto směru nic prokázat. To, že žalobce disponoval určitým materiálem nebo provedl určité zakázky nic neobjasňuje. Zjištění o panu K., který měl dle žalobce jednat za společnost ABOS HK, bylo ze strany žalovaného hodnoceno tak, že tvrzení o panu K. bylo od všech osob, které jej uvedly pouze obecné. Nikdo nebyl schopen k němu uvést cokoli více. Žádné podrobnosti, žádné kontaktní údaje, ani správce daně pana K. nedohledal. Ve vztahu k vymáhání pohledávek byl prokázán žalobcem tvrzený výkon ekonomické činnosti společnosti ABOS HK

Shodu s prvopisem potvrzuje: A.Z.

prostřednictvím zmocněnců, nicméně ve vztahu k dodávkám stavebního materiálu byla předložena plná moc na pana M. Za celé řízení však nebylo zjištěno, že by pan M. za společnost ABOS HK ve věci dodávky stavebních materiálů skutečně jednal.

18. Daňová kontrola byla vedena za účelem zjištění, zda sporná zdanitelná plnění fakticky proběhla a pokud ano, kdo byl jejich dodavatelem. Žalobce neprokázal, že skutečným dodavatelem by byla společnost ABOS HK. Proto byl žalobci nárok na odpočet daně odepřen. V důsledku změny judikatury bylo žalobci nově umožněno uznat nárok na odpočet daně také za situace, ve které dodavatelem těchto zdanitelných plnění byla odlišná osoba od deklarovaného dodavatele a tato osoba byla rovněž v postavení plátce DPH. Proto žalovaný v odvolacím řízení zkoumal, zda nemohlo být zdanitelné plnění žalobci dodáno jiným dodavatelem, který byl v postavení plátce DPH.
19. Co se týče rámcové smlouvy, této smlouvě nebyl vytýkán pouze nečitelný podpis. Nedostatkem bylo i to, že zde nebyla uvedena celková hodnota zakázky ani období, ve kterém budou dodávky realizovány. Smlouva neobsahovala ani údaj o maximálním možném odebraném množství stavebního materiálu a jeho druhu. Zároveň je uzavření rámcové smlouvy v rozporu s tvrzením žalobce v rámci daňové kontroly, při které žalobce tvrdil, že mezi ním a společností ABOS HK nebyla žádná písemná smlouva uzavřena. Tato smlouva je dle žalovaného velice obecná co do předmětu i rozsahu a není na ní čitelné datum podpisu, přičemž k jejímu uzavření mělo dojít navzdory tvrzením žalobce o absenci jakékoli písemné smlouvy.
20. Žalovaný dále popisuje, že nemohly být odstraněny pochybnosti tím, že by byl rozšířen předmět daňové kontroly na veškerou činnost žalobce. Sporným bylo, zda žalobce přijal zdanitelné plnění, jejichž přijetí deklaroval od společnosti ABOS HK, tedy od plátce DPH a tedy také to, zda má v důsledku jejich přijetí od plátce DPH nárok na odpočet daně z přidané hodnoty na vstupu. Co se týče otázky unesení důkazního břemene, žalovaný uvádí, že žalobce neprokázal, že by skutečným dodavatelem byla jiná osoba v postavení plátce DPH. Žalobci byla dodána celá řada jednotlivých dodávek a ani jedna z těchto dílčích dodávek nebyla v takové výši, aby její dodavatel musel být nutně bez dalšího plátcem DPH. Rovněž se v každém jednotlivém případě jedná o dělitelná plnění, která mohla být dodána různými dodavateli. Pochybnost správce daně o nároku na odpočet daně u sporných zdanitelných plnění je založena na řadě pochybností o těchto plněních, na které žalobce nijak nereaguje a nijak je nevyvrací. Ohledně otázky, (ne)vydání výzvy před zahájením daňové kontroly, žalovaný shrnuje, že správce daně nedisponoval v okamžiku zahájení daňové kontroly poznatky takové intenzity, které by nasvědčovaly, že žalobci bude doměřena daň.
21. **Žalobce v replice ze dne 1. 2. 2023** setrval na podané žalobě. Žalobce nesouhlasí se tím, že by zaměření správce daně na společnost ABOS HK bylo legitimní, stejně jako s tím, že by neprokázal, že daná plnění přijal od tohoto dodavatele (bod 28 vyjádření k žalobě). Správce daně spolu s kontrolou DPH prováděl i kontrolu daně z příjmu fyzických osob, při které mu byly poskytnuty přehledy všech realizovaných zakázek, včetně inventur materiálu. Materiál od společnosti ABOS HK nekořespondoval s materiálem od dalších dodavatelů žalobce, které správce daně rovněž kontroloval. Na základě těchto podkladů ukončil správce daně kontrolu na dani z příjmu fyzických osob bez nálezu. Není pravda, že předložený soupis zakázek a rozpis materiálu nebyl důkazem prokazujícím, že materiál nemohli dodat

jiní dodavatelé. Žalobce si však nemůže vymýšlet žádného jiného dodavatele, když materiál zakoupil od společnosti ABOS HK.

22. Žalobce vymezuje vůči vyjádření žalovaného ve vztahu k výsledku jednatele společnost ABOS HK, který daňové orgány hodnotily jako obecný, svědci nepopsali jeho vliv v této společnosti a neuvedli k němu žádné kontaktní údaje, přičemž pan K. byl pro správce daně nedohledatelný. Žalobce popisuje, že pan K. vystupoval ve společnosti ABOS HK jako zplnomocněný zástupce ve všech záležitostech, což potvrdil i jednatel společnosti pan J. To potvrdili i svědci a jejich výpověď se nevztahovala pouze ke společnosti Vymáhací a. s., tj. tito nejednali pouze ve vztahu k vymáhání pohledávek. Další plná moc pana M., ke kterému správce daně uvádí, že nebylo zjištěno, že by ve věci dodávek stavebního materiálu sporných zdanitelných plnění skutečně jednal, dokazuje pouze to, že společnost ABOS HK obchodovala se stavebním materiálem, avšak nenahrazovala plnou moc pana K. Se společností ABOS HK jednal za žalobce pan B., který vedl i účetnictví a bohužel již zemřel. Plná moc pana M. byla jen jedním z důkazů, nejednalo se o výhradní zplnomocnění. Žalobce předložil soupis konkrétního pořízeného materiálu; svědci potvrdili existence zástupce společnosti ABOS HK, který jednal s panem B., a to nejen ve věcech vymáhání pohledávek. Správce daně měl k dispozici i inventurní soupis materiálu od společnosti ABOS HK, který však nemohl být totožný s tím, co bylo dodáno žalobci, neboť co se prodá, není na skladě. Ani poukazy žalovaného na nedostatky rámcové smlouvy nejsou dle žalobce důvodné, neboť to, co žalovaný uvádí, není ani podstatnou náležitostí rámcové smlouvy (celková hodnota kontraktu, období realizace, maximální množství odebíraného materiálu a jeho druh).
23. Žalobce je přesvědčen, že vzhledem k tomu, že správce daně u něj zahájil kontrolu daně z přidané hodnoty a daně z příjmu fyzických osob, a to pouze v omezeném rozsahu vztahující se k obchodním transakcím se společností ABOS HK, tak pokud k takovému postupu byl veden svojí vyhledávací činností (bod 27 vyjádření k žalobě), pak měl vyzvat žalobce před zahájením kontroly k podání dodatečného daňového přiznání.
24. Závěrem repliky žalobce uvádí, že žalovaný ani ve vyjádření k žalobě neuvedl, *„proč na základě stejných důkazů byly ukončeny daňové kontroly u Vymáhací a. s. a u DPFO u žalobce, ale u DPH je zpochybnován ABOS HJ jako dodavatel (...) žalovaný zpochybnuje možnost jednání na základě zplnomocnění zástupců aniž by uvedl reálný důvod proč plné moci a další důkazy pro kontrolu DPH neuznává“*, k čemuž poukazuje na bod 27 rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 6. 9. 2022, sp. zn. 2 Afs 401/2020.

V. Posouzení věci krajským soudem

25. Krajský soud přezkoumal napadené rozhodnutí v mezích žalobních bodů. Vycházel přitom ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu (§ 75 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“).
26. Krajský soud rozhodl bez jednání (§ 51 s. ř. s.).
27. Žaloba není důvodná.

Námítka procesního pochybení správce daně, hrubé porušení základního účelu správy daní, zneužití moci.

28. Tak, jak žalobce uvádí, *správa daně je postup, jehož cílem je správné zjištění a stanovení daní a zabezpečení jejich úhrady* (§ 1 odst. 2 daňového řádu). Z daňového spisu však není patrné, jak se žalobce domnívá, že správce daně by byl v rozporu s citován primárně veden úmyslem žalobci daň za každou cenu doměřit.
29. Dle protokolu o zahájení daňové kontroly ze dne 24. 10. 2018 byla tohoto dne zahájena daňová kontrola „za zdaňovací období leden až říjen 2016, prosinec 2016 a leden až červen 2017 v rozsahu vymezeném a to na všech skutečnostech vztahujících se k obchodním transakcím se zaměřením na obchodní vztahy mezi daňovým subjektem a obchodní korporací ABOS HK...“, čemuž odpovídá i zpráva o daňové kontrole ze dne 22. 6. 2021.
30. Žalobce namítá, že došlo k nezákonnému přenosu břemena tvrzení a důkazní v jeho neprospěch, přičemž daňové orgány zaměňují pochybnosti vyjádřené ve zprávě o daňové kontrole za důkazní prostředky. Odkazuje-li žalobce na tomto místě na § 72 odst. 5 písm. c) daňového řádu, pak má zřejmě na mysli ustanovení § 92 daňového řádu. Dle tohoto ustanovení platí, že 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*. Co přesně má však žalobce na mysli již neuvádí. Zpráva o daňové kontrole obsahuje jak přehled jednotlivých listin, ze kterých správce daně vycházel, tak jejich hodnocení a zjištěné pochybnosti, rozpory. Namítá-li žalobce s odkazem na bod 30 napadeného rozhodnutí, že o tom, co je vážná a důvodná pochybnosti si rozhoduje správce daně sám, pak má-li za to, že to, co je takto správcem daně hodnoceno nemůže obstát, pak by musel své námitky v tomto směru konkretizovat. To však žalobce nečiní a krajský soud se těmito námitkami s ohledem na jejich obecnost nemůže více zabývat.
31. Dále žalobce namítá, že skutečnosti uváděné pod body 38-44 napadeného rozhodnutí nemají žádnou souvislost s žalobcem. Dle žalovaného jsou v těchto odstavcích shrnuty „*Skutečnosti zjištěné o deklarovaném dodavateli ABOS HK*“, pro hodnocení otázek spjatých s plněním, které měl žalobce od tohoto dodavatele přijmout, jsou tato zjištění relevantní. Dle zde popsaných zjištění se podává např. to, že bývalý jednatel pan J. uvedl, že jménem společnosti ABOS HK žádnou ekonomickou činnost nevykonával; dále bylo zjištěno, že společnost nesídlila na adrese zapsané ve veřejném rejstříku, neměla provozovnu ani sklad, neměla zaměstnance; nebylo zjištěno, že by jiná osoba za tuto společnost jednala atd. K tomu žalobce namítá, že ve vztahu k němu společnost fungovala a protokol ze dne 27. 4. 2017 o výsledku jednatele J. má prokazovat, že za tuto společnost jednal pan K.
32. Žalovaný tento protokol neopomněl, jak se žalobce mylně domnívá, neboť v bodě 74 napadeného rozhodnutí uvádí, že tento protokol byl správcem daně převzat z jiného daňového řízení a netýkal se společnosti ABOS HK – „*V rámci předmětného protokolu se L. J. odvolává na skutečnost, že společnost, jíž se předmětný protokol týkal, byla převedena na pana K., avšak o obchodní korporaci ABOS HK nebylo v dané věci jednáno.*“, přičemž ani osoba pana K. nebyla nikým konkrétněji identifikována. To, jak krajský soud z tohoto protokolu založeného v daňovém spise ověřil (šanon č. 2, vyhledávací část spisu III., č. l. 4), s obsahem tohoto protokolu koresponduje; pan J. zde neuvádí nic o tom, že by pan K. jednal za společnost ABOS HK. Tento protokol tedy neprokazuje, že by za společnost ABOS HK jednal pan K., kterého pověřil pan J. V čem žalobce spatřuje nesprávné hodnocení tohoto

protokolu, to neuvádí ani ve své replice, ve které pouze popisuje, že jím tvrzené postavení pana K. potvrdili svědci. Nicméně neuvádí, kteří svědci a v rámci jakých listin.

33. Není zřejmé, proč by argument, že předmětný materiál mohl dodat jiný dodavatel, měl být neobjektivní v situaci, ve které daňové orgány vycházely ze skutečnosti, že společnost ABOS HK žádnou ekonomickou činnost nevykonávala.
34. Dále není zřejmé ani to, co žalobce přesně namítá, pokud uvádí, že pan J. při své výpovědi na policii mohl lhát (v otázce skladových zásob), správci daně by však lhát nemohl. Není podstatné, zda lhát mohl, ale zda lhal. To žalobce netvrdí. Obdobně tak prosté konstatování skutečnosti, že jeho výslechu policií nebyl žalobce přítomen. Úkolem krajského soudu není si za žalobce domýšlet argumentaci.
35. Přesvědčení žalobce, že nehrazení daně ze strany společnosti ABOS HK je pravým důvodem pochybností správce daně a původem jeho snahy vybrat daň za každou cenu, i na jiném subjektu (tj. žalobci) je pouhou spekulací nekorespondující s obsahem zprávy o daňové kontrole či žalobou napadeným rozhodnutím.
36. V replice žalobce uvádí, že v podkladech předaných správci daně jsou uvedeni všichni jeho dodavatelé, je-li zde však pochybnost o dodavateli ABOS HK, pak je zde i pochybnost o tom, zda zde nebyl jiný dodavatel, kterého žalobce z povahy věci neuvádí.

Námítka nesprávného hodnocení důkazu, bezdůvodné odmítnutí důkazu, chybný předmět dokazování

37. Na prvním místě žalobce poukazuje na skutečnost, že správce daně nevyjádřil žádné pochyby nad řádností daňových dokladů v kontextu § 73 odst. 1 a 6 zákona o dani z přidané hodnoty. V rozsudku ze dne 12. 9. 2013, č. j. 9 Afs 12/2013 - 30, se NSS zabýval rozložením důkazního břemene v případě pochybností o tom, že k deklarováným plněním došlo právě tak, jak o nich bylo účtováno, a shrnul: „*Daňový subjekt unese své důkazní břemeno, předloží-li správci daně doklady splňující požadavky stanovené zákonem a dále pokud údaje na dokladech uvedené odpovídají zjištěnému skutkovému stavu. To znamená, že ani doklady se všemi požadovanými náležitostmi nemohou být podkladem pro uznání nároku na odpočet daně z přidané hodnoty, není-li prokázáno, že k uskutečnění zdanitelného plnění fakticky došlo tak, jak je v dokladech prezentováno. Důkaz daňovým dokladem je pouze formálním důkazem dovršujícím hmotně právní aspekty skutečného provedení zdanitelného plnění. Jestliže zdanitelné plnění nebylo uskutečněno tak, jak je plátcem deklarováno, nemůže být důkazní povinnost naplněna pouhým předložením, byť formálně správného, daňového dokladu (...).*“ Je tedy třeba respektovat soulad skutečného stavu se stavem formálně právním (srov. též rozsudek NSS ze dne 26. 1. 2011, č. j. 5 Afs 24/2010 - 117). 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 jejich věrohodnosti, průkaznosti, správnosti či úplnosti. 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 NSS ze dne 30. 1. 2008, č. j. 2 Afs 24/2007- 119, č. 1572/2008 Sb. NSS). (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 5. 5. 2022, č. j. 9 Afs 295/2020-57). V tomto směru je proto nerozhodné, zda byly vyjádřeny pochybnosti nad (formální) řádností daných daňových dokladů či nikoli.

Shodu s prvopisem potvrzuje: A.Z.

38. Žalobce namítá, že doložil, že za dodavatele společnost ABOS HK jednaly zplnomocněné osoby, opětovně poukazuje na osobu pana K. a výslech jednatele pana J., avšak jak soud uvedl již výše, to, že by pan K. zastupoval společnost ABOS HK nebylo prokázáno a z odkazovaného protokolu o výslechu tato skutečnost neplyne, byť žalobce opakovaně setrvává na opaku. Uvádí-li žalobce, že zde byly i další osoby a že další skutečnosti plynou z daňového spisu společnosti Vymáhací, a. s., který byl nesprávně správcem daně hodnocen - svědecké výpovědi byly nesprávně hodnoceny, pak by bylo nutné, aby žalobce tuto svoji zcela obecnou argumentaci konkretizoval, to však nečiní. Nápomocna zde není ani replika žalobce, ve které opět pouze obecně uvádí, že zde jsou nějací svědci, které zde však žalobce neoznačuje, a kteří potvrdili existenci žalobcem zplnomocněného zástupce společnosti ABOS HK, jehož zde žalobce rovněž nejmenuje. Úkolem správního soudu není cokoli si za žalobce domýšlet a dohledávat v daňovém spise. Jelikož žalobce pouze obecně rozporuje zjištění správce daně, neuvádí, v čem jsou nesprávná a konkrétně jednotlivá zjištění a závěry nerozporuje, nemohl se krajský soud těmito obecnými námitkami více zabývat. Stejně tak uvádí-li žalobce to, že oproti správci daně má za prokázané, že společnost ABOS HK jednala prostřednictvím zmocněnců, pak je nutno uvést jakých, když v této souvislosti je uváděn v žalobě pouze pan K. (viz výše).
39. Žalobce ve své replice uvádí, že *„Plná moc pana M. byla jen dalším důkazem, který nyní žalovaný nedůvodně používá jako výhradní zplnomocnění. Nic takového z plné moci pana M. nevyplývá.“* Není zřejmé, co má tímto žalobce na mysli; v bodě 40 napadeného rozhodnutí žalovaný popisuje, že žalobce v rámci odvolacího řízení předložil plnou moc, *„podle níž se měl v roce 2015, ve věci jednání s dodavateli a odběrateli stavebních materiálů, stát zmocněncem společnosti ABOS HK pan V. M.“*, k čemuž však žalovaný uvádí, že nebylo prokázáno, že by tato osoba skutečně za tuto společnost jednala v předmětných zdaňovacích obdobích (obdobně i bod 61 a 66). Tato plná moc je založena ve spise žalovaného v rámci listin na č. l. 20 a plyne z ní pouze to, že pan J. měl dne 17. 12. 2015 udělit panu M. plnou moc ve věci *„zastupování společnosti při jednání s dodavateli a odběrateli stavebních materiálů“*.
40. Ani námitky žalobce týkající se (ne)prokázání přijetí plnění uvedených v tabulce č. 2 zprávy o daňové kontrole neposkytují hlubší relevantní argumentaci, kterou by se krajský soud mohl zabývat. Jedná se o vyjádření nesouhlasu s dílčími částmi argumentace daňových orgánů bez jakékoli polemiky. Byla-li rámcová smlouva přeložena ihned, co ji žalobce získal od dědiců Ing. B., nejedná se o otázku, na které by správce daně své závěry postavil. Co se týče obecnosti rámcové smlouvy, je v rámci smluvní volnosti plně na žalobci, v jaké podobě a obsahu takovou smlouvu uzavře, včetně mechanismu či podoby dílčích objednávek/kupních smluv; může se však vystavit riziku neunesení důkazního břemene tak, jak tomu je nyní. Nosnou otázkou pak není ani okamžik předložení požadovaných listin. Žádná z těchto námitek (III/2 odst. 2. žaloby) nemůže vést k důvodnosti podané žaloby.
41. Žalobce také namítá, že správci daně při pochybnostech o původu předmětného materiálu mohl rozšířit předmět kontroly na celou činnost žalobce, nikoli pouze na obchodní případy se společností ABOS HK. Ani zde není nic, čím by se mohl krajský soud více zabývat. Má-li žalobce za to, že tak správce daně neučinil, neboť by tím přišel o vykonstruované pochybnosti, jedná se pouze o jeho subjektivní názor, který není ničím podpořen, přičemž žalobci nic nebránilo v tom, aby původ předmětného materiálu přesvědčivě doložil; stejně tak bylo jen a pouze na žalobci, aby v rámci smluvních vztahů se svými dodavateli postupoval tak, aby svá tvrzení mohl prokázat.

Shodu s prvopisem potvrzuje: A.Z.

Námitka neunesení důkazního břemene

42. Zde žalobce poukazuje ve smyslu rozsudku SDEU Kemwater a navazujícího rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 3. 3. 2022, čj. 1 Afs 334/2017-208, č. 4336/2022 Sb. NSS, na to, že „[d]odavatel zboží nebo poskytovatel služeb nemusí být jednoznačně identifikován, pokud ze skutkových okolností s jistotou vyplývá, že postavení plátce daně z přidané hodnoty nutně měl.“, přičemž však ale nelze opomenout, že [d]ůkazní břemeno o tom tíží daňový subjekt uplatňující nárok na odpočet daně z přidané hodnoty. Výjimkou je situace, kdy údaje potřebné k ověření, zda je hmotněprávní podmínka nároku na odpočet naplněna, má k dispozici správce daně.“
43. V řízení před daňovými orgány nebylo prokázáno, kdo by mohl být dodavatelem daného zboží; bylo pouze prokázáno, že žalobci byla dodávána řada jednotlivých dílčích dodávek, jejichž výše nesvědčila tomu, že dodavatel by musel být nutně z povahy věci plátcem DPH. Je zřejmé, na základě čeho daňové orgány staví svůj závěr o nenaplnění předpokladů zmíněné judikatury a námitka žalobce, že zde není žádného důkazu ani odůvodněné pochybnosti ze kterých by teorie daňových orgánů mohla plynout je nedůvodná. Zároveň takto vznesená námitka zcela opomíjí argumentaci daňových orgánů, nijak na ni nereaguje. Na takovouto argumentaci nemůže krajský soud podrobněji reagovat, stejně tak již nemůže více reagovat na setrvalé tvrzení o obstarání materiálu od společnosti ABOS HK.

Námitka nevydání výzvy před zahájením daňové kontroly

44. Žalobce nesouhlasí s žalovaným, že správce daně neměl před zahájením daňové kontroly žádné věcné důvody pro to, že je zde dán důvod k doměření daně, neboť pokud by zde neexistovaly konkrétní pochybnosti, proč by správce daně zahajoval kontrolu zaměřenou pouze na plnění od společnosti ABOS HK.
45. Žalovaný na totožnou odvolací argumentaci reagoval v bodě 85 odůvodnění svého rozhodnutí, kde s odkazem na judikaturu správních soudů v kontextu spisu konstatoval absenci věcných důvodů, podezření, že by v případě žalobce byl dán důvod předpoklad pro doměření daně. „Prvostupňový správce daně nejprve na základě zjištěných skutečností o dodavateli plnění v rámci vyhledávací činnosti pojal pochybnosti o faktické existenci předmětných plnění, která byla fakturována na uvedených daňových dokladech od ABOS HK. Až na základě dokazování v rámci daňové kontroly prvostupňový správce daně dospěl k závěru, že odvolatel prokázal faktickou existenci stavebního materiálu, stejně jako použití k jeho ekonomické činnosti (na základě předloženého rozpisu zakázek, skladové evidence, daňových dokladů a na základě informací poskytnutých odběrateli odvolatele). Na druhou stranu však setrvaly pochybnosti ohledně osoby deklarovaného dodavatele ABOS HK, resp. osoby jiného skutečného dodavatele, která byla, nebo musela být plátcem DPH, přičemž tyto pochybnosti již odvolatel neodstranil. Odvolací orgán proto považuje tuto námitku odvolatele za nedůvodnou.“ Žalobce pouze opakuje již vznesenou námitku, neuvádí, v čem je úvaha žalovaného nesprávná. Žalovaný vysvětlil, proč byla kontrola zahájena právě tímto způsobem.
46. Ani závěrečná argumentace žalobce obsažená v jeho replice (viz bod 24 shora) na učiněném hodnocení nic nemění; všeobecný nesouhlas žalobce s konkrétními závěry daňových orgánů ohledně jednotlivých rozhodných listin a odůvodněný skutkový stav nelze zpochybnit prostými tvrzeními. Rozpor, na který žalobce poukazuje v rámci odkazu na uvedenou judikaturu, krajský soud v prezentované obecné rovině neshledal.

VI. Závěr a náklady řízení

47. Na základě shora uvedeného dospěl krajský soud k závěru, že žaloba není důvodná, a proto ji podle § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl.
48. O náhradě nákladů řízení rozhodl krajský soud podle § 60 odst. 1 věty první s. ř. s. Žalobce neměl v řízení úspěch, a proto nemá právo na náhradu nákladů řízení. Pokud jde o procesně úspěšného žalovaného, v jeho případě nebylo prokázáno, že by mu v souvislosti s tímto řízením před soudem vznikly nezbytné náklady důvodně vynaložené nad rámec běžné úřední činnosti. Z toho důvodu mu krajský soud náhradu nákladů řízení nepřiznal.

Poučení:

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

České Budějovice 31. května 2024

Mgr. et Mgr. Bc. Petr Jirík, v.r.
předseda senátu