



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedy senátu JUDr. Slavomíra Nováka a soudkyň Mgr. Jany Jurečkové a Mgr. Andrey Veselé ve věci

žalobce **IZOTHERM PRODUKT, s.r.o., IČO: 27454657,**
se sídlem K Verneráku 950/45, Praha 4 – Kunratice,
zastoupeného Ing. Ladislavem Kubicou, daňovým poradcem
se sídlem Rokycanova 1929, Sokolov,

proti

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

v řízení o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 7.6.2024, č. j. 18615/24/5300-21444-715756,

takto:

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

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

Odůvodnění:

I.

Základ sporu

1. Finanční úřad pro hlavní město Prahu, dále jen („správce daně“) vydal dne 8. 12. 2022 pod č. j. 9153211/22/2011-52521-111060, dodatečný platební výměr, kterým žalobci doměřil daň z přidané hodnoty (dále jen „DPH“) za zdaňovací období červen 2019 ve výši 127 680 Kč s tím, že žalobci zároveň vznikla povinnost uhradit penále ve výši 25 536 Kč.
2. Takto správce daně rozhodl poté, co na základě provedené daňové kontroly za zdaňovací období leden až prosinec 2019 a leden až květen 2020 dospěl k závěru, že v případě zdaňovacího období červen 2019 žalobce neunesl své důkazní břemeno a neprokázal, že přijal předmětná zdanitelná plnění „mramorové desky“ uvedené na daňových dokladech č. T 16/19, T 17/19, T 18/19, a T 19/19 od dodavatele Regia rezidence s. r. o. (dále jen „Regia“ nebo jen „dodavatel“) v deklarovaném předmětu a rozsahu.
3. Žalobce podal proti dodatečnému platebnímu výměru odvolání, o němž rozhodl žalovaný žalobou napadeným rozhodnutím tak, že upravil text dodatečného platebního výměru provedením opravy označení čísla jednacímho zprávy o kontrole, v ostatním ponechal výrok odvoláním napadeného rozhodnutí beze změny.

II.

Obsah žaloby a vyjádření žalovaného

4. Žalobce v podané žalobě namítá nesprávné zjištění skutkového stavu s tím, že to byl nikoliv žalobce, ale žalovaný, kdo nesplnil důkazní břemeno podle § 92 odst. 5 písm. c) zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád (dále jen „daňový řád“).
5. Konkrétně v podané žalobě žalobce uvádí: strana 3–5 napadeného rozhodnutí obsahuje jen selektivní výčet výroků z judikatury, které nekonkretizuje a nevysvětluje jejich aplikaci na projednávanou věc. Odkazy na veřejně přístupné informace uveřejněné na internetu nejsou právně závazné.
6. V rámci daňové kontroly byl proveden výslech paní T. a pana T. a svědci potvrzovali, že obchodní případy byly realizovány. Dodavatel společnost Regia byla podrobena daňovým kontrolám s kladným výsledkem, byly tedy zjištěny dodávky, které žalobce obdržel jako uskutečněné. Žalovaný k tomu nikterak nepřihlédl. Správce daně neshledal žádné nedostatky v režimu EET. Úhrada přijatých zdanitelných plnění byla jednoznačně prokázána. Pokud žalovaný uváděl, že jednatelka dodavatele a svědek, pan T. jednající za dodavatele, nebyli schopni blíže popsat konkrétní obchodní spolupráci s žalobcem, lze to vysvětlit tím, že obvykle jednatelé neřeší běžné obchodní činnosti tam, kde k tomu zmocnili a pověřili jiné pracovníky; rovněž platby v hotovosti jsou obvyklé, byly potvrzeny i v režimu EET.
7. Žalovaný se zabývá judikaturou o tom, jak pouhé předložení dokladů nestačí, aniž by však posuzoval související důkazní prostředky vzniklé objektivně a v čase dodávek, tedy kontrolní hlášení a EET. Po zhodnocení výpovědi pana T. se správcem daně ze dne 22. 2. 2022 byl svědek s tímto hodnocením konfrontován a byl požádán o písemné vyjádření

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

desinterpretací uváděným správcem daně. Svědek tak učinil ke dni 12. 5. 2022 a sdělil rozpory se skutečnou výpovědí.

8. Předchozím doložením dokladů, podáním vysvětlení a výpovědí svědka důkazní břemeno přešlo na správce daně. Tento pokračoval ve vytčené linii se záměrem doměřit daň za každou cenu s tím, že stálými dokola se opakujícími výzvami o doložení nároku na odpočet tohoto cíle dosáhne. Žalobce opakovaně žádal o další vyslechnutí svědka a odstranění pochybností. Žádosti vyhověno nebylo, svědek byl odsouzen, avšak nikoliv za daňový delikt. V době, kdy bylo žádáno o provedení výsledku, byl také naživu jednatel pan Š., který zemřel v X. Od této doby se správce daně zaměřil na podrobnosti, které ve svém začátku nezpochybňoval. Žalobce pokládá za neopodstatněné, že správce daně rozhodl o opakování výsledku svědka po dvou letech, kdy došlo k úmrtí jednatele kontrolovaného subjektu. Při opakovaném výsledku byly kladeny stejné otázky jako při prvním výsledku a svědku byly předkládány totožné listiny. Z toho je zřejmé, že správce daně postupuje jen vytčeným směrem doměrku za každou cenu. Do úředního záznamu týkajícího se prověřování stavu pozemků v Poříčanech správce daně promítl jen ty skutečnosti, které svědčily linii o doměření daně.
9. Argumentace ohledně kvality mramorových desek při prodeji jsou pouhé fabulace a překrucování skutečnosti. Všechny keramické obkladové prvky jsou vyráběny v dávkách tzv. šaržích, které se navzájem mohou lišit barevným odstínem a rozměrem, jednotlivé šarže jsou označeny na paletách, kartonech, případně na hraně výrobků a v dodacích listech výrobce. Kromě katalogového čísla názvu série, případně druhu povrchu a typu výrobku je označen odstín, deklarovaný rozměr, EAN kód, jakost a informace, je-li výrobek glazovaný či neglazovaný a interní kód třídění. Obkladové prvky jednotlivých šarží s odlišně označeným barevným odstínem šarže nebo odlišným deklarovaný rozměrem nesmí být použity na jednu plochu. Žalobce daný materiál pořizoval s tím, že ucelená dodávka bude jako harmonicky vybarvený obklad prodána jako celek. Je častým případem, že se záměr nemusí vydařit a následně je obchodník postaven do režimu, že minimalizuje ztráty prodejem pod cenou, skladováním, kdy dojde při přepravě dílčím poškozením, případně materiál, který není v dané chvíli ve své barevnosti a harmonii k takové množství, jak odběratel požaduje, se prodává se slevou, jak lze.
10. Z argumentace žalovaného je zřejmé, že nezná základní režimy obchodní činnosti. Pokud by žalovaný umožnil žalobci uplatnit všechna procesní práva, tak by žalobce vysvětlil dané obchodní případy v celé šíři a v souvislostech. Neurčitá a obecná formulace výzev správce daně však nedává možnosti odpovědět na nevyslovené pochybnosti, aby následně každá odpověď byla užita jako potvrzení neunesení důkazního břemene. Žalovaný argumentoval nepřesností dokladů a označení, to je v křiklavém rozporu s jeho vlastní chybovostí i v tak důležité věci, jako je správné uvedení podkladů a rozhodnutí, které užil v doměření daně, kdy v rozhodnutí bylo chybně uvedeno číslo jednacích kontrolní správy. Vlastní chyby žalovaný označí za chyby v psaních či administrativní pochybení, pochybení na straně žalobce však pokládá za podstatná.
11. Žalobce namítl, že žalovaný argumentuje tím, že daňový doklad nelze chápat izolovaně, sám však neposkytuje žádné hodnocení souvislostí. Zřejmý řetězec dodávky od vystavení daňového dokladu, uvedení v kontrolním hlášení, přijetí úplaty a její uvedení v elektronické evidenci tržeb a následné svědectví osvědčující tyto skutečnosti žalovaný bagatelizuje a dospívá k závěru, že žalobce neunesl důkazní břemeno.

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

12. Žalobce odkázal na stranu 10 zprávy o kontrole, kde správce daně odkazuje na tvrzení žalobce o provedení plateb, správce daně nijak neprokázal nepravdivost pokladní dokladů podepsaných jednatelkou dodavatele. Přijaté platby nejsou ani v rozporu s evidencí EET.
13. Pod bodem 46 žalovaný podává výklad daňového řádu jako zmocnění pro správní libovůli a vyjadřuje se, že je jeho možností rozhodnout v rámci zásad volného hodnocení. Z průběhu jednání i písemností vydaných žalovaným je však zřejmé, že zcela pomíjí povinnosti uložené mu v záhlaví daňového řádu.
14. Žalobce rovněž nesouhlasí s argumentací v bodě 47 napadeného rozhodnutí, v nichž žalovaný tvrdí, že nemá žádné zákonné povinnosti ohledně dokazování, které leží toliko na žalobci - to je v rozporu jak s ustanovením § 92 daňového řádu, tak s rozsudky Nejvyššího správního soudu.
15. Pod bodem 48 se žalovaný odvolává na výzvu č. j. 1349917/2/2001-62561-110364, v níž obšírně popisuje skutečnosti doložené žalobcem, uvádí vlastní dodatečné zjišťování bez spolupráce se žalobcem s tím, že mu vytýká, že některé položky je možné koupit jinde levněji. Žalobce nemá za povinnost nakupovat nejlevněji. Je zřejmé, že servis dodavatele v pečlivosti a operativě dodávek opravňuje k nákupním cenám, jak byly dohodnuty. Vystavení dokladů v EET svědčí pro to, že dodavatel se chová nadstandardně a také svědčí o zaujatosti pracovníků správce daně vůči osobám zúčastněným na daňovém řízení. Žalovaný tento postup bagatelizuje pod bodem 50 napadeného rozhodnutí bez vyvození příslušné nápravy ve vztahu k ostatním postupům a celkovému hodnocení.
16. Tvrzení obsažené pod bodem 49 napadeného rozhodnutí o povinnostech žalobce postrádá odkaz na povinnosti ukládané zákonem. Žalobce několikrát zdůraznil, že četnost obchodních případů vytváří mezi klienty větší míru neformálních vztahů, přesto byly zajištěny základní dokladové náležitosti. Za celou dobu spolupráce nebyly vydány žádné výzvy z důvodu nesprávnosti kontrolních hlášení. Souhrou nepředvídatelných okolností s úmrtím jednatele žalobce se vedení společnosti dostalo do situace, že některé skutečnosti jednatelka, i když v pozici jeho manželky, už neznala, protože se věnovala jiným činnostem.
17. V druhé části žalobní argumentace žalobce namítl porušení práva na seznámení se všemi okolnostmi, které měly nebo mohly mít při správné interpretaci vliv na stanovení daně. Uvedl, že opakovaně žádal o poskytnutí seznamu obsahu spisu a uvedení ve vyhledávací části spisu položek tak, aby z položky soupisu týkající se vyhledávací činnosti bylo v každém jednotlivém případě patrné, o jakou konkrétní písemnost jde, aby si v daňovém řízení mohl učinit rámcovou představu, zda konkrétní písemnosti mohou být uplatněny v řízení jako důkazní prostředek, jak s tím počítá § 65 odst. 1 písm. a) a odst. 2 daňového řádu, avšak správce daně tomu nevyhověl. Správce daně v mnoha případech odkázal na doklady a písemnosti, které jsou obsahem spisu o daňové kontrole, nejsou však uvedeny spisové značky a identifikátory listin dle obsahu spisu. Obecně je obvyklé, že součástí zprávy o daňové kontrole je odstavec se soupisem všech položek užitých v daňovém řízení, takový soupis však zpráva v projednávané věci neobsahuje. Tím se zpráva o daňové kontrole stala nepřezkoumatelnou.
18. Tvrzení, že správce daně postupoval chybně, když nepodloženě popřel pravdivost základních důkazních prostředků, je podporováno citací z rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 23. 8. 2013, č. j. 5Afs 83/2012- 46. Vedle odkazu na tento rozsudek žalobce odkázal rovněž na Metodickou pomůcku k procesním aspektům daňové kontroly, a to

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

zejména na čl. 9 odst. 4 metodické pomůcky a čl. 12 s tím, že správce daně byl oprávněn žalobce vyzývat pouze k prokázání toho, co ve vztahu k deklarovaným skutečnostem daňový subjekt tedy žalobce sám tvrdil. V situaci, kdy předložil dostatečně přesvědčivé důkazy k prokázání jím uváděných skutečností, byl správce daně povinen vycházet z toho, že své důkazní břemeno unesl. Žalobce dodržel dokladovou odpovědnost ze své strany a totéž dodržel i dodavatel žalobce. Vlastní kontrolní hlášení, potvrzení plateb režimu EET nenese žádné znaky nesprávnosti nebo neúplnosti spolu s jednoznačnou výpovědí dodavatele je hodnocení a následné doměření daně zatíženo vadou správní libovůle a nepřiměřeného rozšíření dikce zákona.

19. Žalobce shrnul, že napadené rozhodnutí je nezákonné, a to od počátku vydání zprávy o daňové kontrole, která neobsahuje důkazy vyvracející tvrzení doložené žalobcem, výslechy svědků a písemnými a elektronickými důkazními prostředky. Základ doměření daně je postaven na opakovaném výsledku v podmínkách velkého časového odstavu, což způsobil správce daně svým liknavým postupem a tím, že nevyužil podněty, které žalobce v průběhu jednání vznášel. Následná polemika, jak měl žalobce levněji nakupovat, představuje extenzivní výklad zákona a nemá v něm oporu. Tvrzení žalovaného jsou rovněž nepřezkoumatelná, protože vycházejí z úvahy bez dostatečné materiální opory a nevyvracejí základní důkazy shromážděné žalobcem a předložené při jednání.
20. Žalovaný navrhl, aby žaloba byla zamítnuta. V písemném vyjádření k podané žalobě uvedl, že skutkový stav a právní posouzení věci jsou podrobně rozvedeny v odůvodnění napadeného rozhodnutí, přičemž vycházejí z obsahu předloženého spisového materiálu. Žalovaný na odůvodnění rozhodnutí výslovně odkázal. K námitce týkající se provedení a hodnocení svědeckých výpovědí žalovaný poukázal na body 18, 19 a 31–33 napadeného rozhodnutí, kde je uvedeno, že svědecké výpovědi neodstranily pochybnosti správce daně, naopak je prohloubily. Jednatelka společnosti Regia a zmocněný zástupce této společnosti potvrdili spolupráci se žalobcem pouze obecně, aniž by uvedli konkrétní informace k dodávkám mramorových desek.
21. Informace získané při výslechu svědků, ve spojení s dalšími skutečnostmi uvedenými na stranách 9–12 zprávy a v bodech 20–23 napadeného rozhodnutí, vedly správce daně k pochybnostem o tom, zda se deklarované obchodní případy skutečně uskutečnily tak, jak jsou uvedeny na daňových dokladech.
22. Z výpovědi jednatelky společnosti Regia vyplývá, že tuto funkci vykonávala formálně, zatímco veškeré obchodní jednání vedl její manžel, pan T., který byl zmocněn k zastupování společnosti. Obsah jeho výpovědi je zachycen v bodech 53–56 napadeného rozhodnutí. Svědek byl vyslechnut opakovaně, přičemž výsledku byl přítomen i zástupce žalobce, který měl možnost aktivně se výsledku účastnit, klást svědkovi otázky a vznášet námitky proti jeho průběhu. Tím bylo respektováno právo daňového subjektu být přítomen výsledku svědka a podílet se na dokazování, jak vyžaduje judikatura Nejvyššího správního soudu
23. Pokud jde o předložené doklady, správce daně nezpochybnil jejich pravost ani formální náležitosti. Jejich předložením byla splněna formální podmínka pro uplatnění nároku na odpočet daně. Nadále však zůstává otázkou splnění hmotněprávních podmínek. Žalovaný hodnotil všechny předložené doklady a další důkazy, zejména výsledky místního šetření a svědecké výpovědi, ve vzájemné souvislosti, a dospěl k závěru, že deklarovaný rozsah a předmět zdanitelného plnění nebyl prokázán.

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

24. K otázce způsobu úhrady žalovaný konstatoval, že platby v hotovosti mezi subjekty disponujícími bankovním účtem jsou v běžném obchodním styku nestandardní, což potvrzuje i ustálená judikatura správních soudů. Pokud se daňový subjekt rozhodne pro hotovostní úhrady, musí být připraven doložit další důkazní prostředky pro prokázání hmotněprávních podmínek nároku na odpočet daně.
25. Námitky týkající se kontrolního hlášení a elektronické evidence tržeb byly řádně hodnoceny v kontextu všech provedených důkazů. Skutečnost, že plnění bylo uvedeno v kontrolním hlášení, sama o sobě neprokazuje, že žalobce deklarované plnění skutečně přijal od tvrzeného dodavatele, ani neprokazuje jeho rozsah a předmět. Kontrolní hlášení, stejně jako daňové doklady, představují pouze formální důkazní prostředky, z nichž nelze bez dalšího zjistit faktický stav věci. Obdobné závěry platí i ve vztahu k elektronické evidenci tržeb.
26. Namítaná chyba ve výroku dodatečného platebního výměru byla v souladu s § 104 daňového řádu řádně opravena.
27. V další části svého vyjádření k žalobě žalovaný shrnul pravidla rozložení důkazního břemene v daňovém řízení. V této souvislosti odkázal na ustanovení § 92 odst. 3 a odst. 5 daňového řádu, jakož i na judikaturu Nejvyššího správního soudu, konkrétně na rozsudek ze dne 9. 7. 2015, č. j. 9 Afs 233/2014–20.
28. Žalovaný uzavřel, že správce daně postupoval v řízení v souladu s uvedenými právními normami. K námitkám týkajícím se porušení zásad daňového procesu žalovaný uvedl, že nedošlo k porušení zásady spolupráce, přiměřenosti ani zásady volného hodnocení důkazů.
29. Ve vztahu k provedenému místnímu šetření žalovaný odkázal na § 78 odst. 1 a 2 daňového řádu, přičemž konstatoval, že místní šetření může být provedeno i bez součinnosti daňového subjektu. V projednávané věci bylo místní šetření provedeno dne 27. 7. 2022 na pozemku v Poříčanech za účelem ověření tvrzení žalobce, že se na daném místě nachází část mramorových desek.
30. Na místě bylo zjištěno, že se zde nachází stavební suť a zemina, avšak předmětné mramorové desky nebyly nalezeny. K otázce ceny žalovaný odkázal na bod 28 napadeného rozhodnutí, kde se vypořádal s hodnocením prodejních dokladů předložených žalobcem. Z těchto dokladů podle žalovaného nelze osvědčit, že žalobce přijal od dodavatele Regia deklarované mramorové desky v rozsahu, jaký uváděl.
31. K průběhu daňové kontroly žalovaný uvedl, že byla provedena v souladu s § 88a odst. 1 a 2 daňového řádu. Dále se vyjádřil k opakovaným žádostem žalobce o poskytnutí seznamu obsahu spisu, včetně jeho neveřejné části, s tím, že požadovaný soupis byl žalobci poskytnut. Pozdější žádost ze dne 13. 11. 2023 byla podána až po skončení daňové kontroly, a proto jí nebylo vyhověno.
32. Ve vztahu k výzvě č. j. 7370129/21/2001–62561/111629 adresované společnosti Regia žalovaný uvedl, že požádal o předložení listin vztahujících se k plněním fakturovaným na základě daňových dokladů č. T 16/19, T 17/19, T 18/19 a T 19/19. Společnost Regia na výzvu nereagovala a požadované listiny nepředložila.
33. K námitkám směřujícím proti výzvě č. j. 1349917/22/2001–62561–110364 žalovaný uvedl, že výzvu přezkoumal a dospěl k závěru, že splňuje náležitosti stanovené v § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu, a tudíž není vadná.

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

34. V závěru svého vyjádření žalovaný shrnul, že napadené rozhodnutí je přezkoumatelné, zákonné a odpovídá požadavkům judikaturní praxe. Z těchto důvodů navrhl, aby žaloba byla jako nedůvodná zamítnuta.
35. Žalobce ve svém konečném návrhu, který přednesl při ústním jednání a současně předložil soudu v písemné podobě, odkázal na relevantní judikaturu Nejvyššího správního soudu týkající se výkladu a rozložení důkazního břemene v daňovém řízení. Dále poukázal na závazný pokyn Generálního finančního ředitelství upravující procesní aspekty daňové kontroly, přičemž namítl, že žalovaný tento pokyn v projednávané věci porušil.
36. Žalobce uvedl, že ve výzvách vydaných v průběhu daňové kontroly nejsou konkretizovány pochybnosti správce daně, nýbrž je pouze obecně citován zákon. Výzvy obsahují obecné formulace, zda přijatá zdanitelná plnění byla užita v souladu se zákonem. Podle žalobce tak byla vyzýván k prokázání způsobu užití či nabytí zdanitelných plnění, aniž by byl seznámen s konkrétními pochybnostmi správce daně.
37. Dále žalobce vznesl námitku podjatosti jednotlivých pracovníků správce daně. Tvrdil, že z průběhu jednání, z chování pracovníků a z jejich konkrétních sdělení vyplývá důvodná pochybnost o jejich nepodjatosti vůči žalobci. Jako důkaz předložil snímek obrazovky dokumentu vytvořeného v programu Microsoft Word, kde je jako autor uveden „p106368“, přičemž dokument vyřizoval Bc. T. D. – osoba, která není vedoucím správce daně. Elektronický podpis a zápatí dokumentu jsou označeny Ing. V. Ž., ředitelem finančního úřadu, avšak vlastnosti dokumentu ukazují jako autora právě pana D.
38. Podjatost podle žalobce dokládá i postup správce daně při seznamování s důkazními prostředky ve spise. Žalobce uvedl, že ke konci roku 2023 opakovaně žádal o vydání obsahu spisu, přičemž žádosti formuloval v souladu s judikaturou Nejvyššího správního soudu. Žalovaný však na žádosti neodpověděl v plném rozsahu. Spis je veden pod obecným označením, obsahuje opakující se texty a pouze obecné informace o počtu příloh. V jednom případě byla uvedena číslovka „469“, aniž by bylo zřejmé, co tato příloha obsahuje. Součástí spisu není ani výzva ze dne 19. 5. 2020
39. Žalobce dále uvedl, že výzvou č. j. 4240009/20/2001–62561–110364 byla podle jeho názoru fakticky zahájena daňová kontrola, a současně touto výzvou započal běh prekluzivní lhůty pro doměření daně. Platební výměr však byl vydán až po uplynutí této lhůty. Žalobce má tedy za to, že daň byla doměřena nezákonně, neboť k jejímu vyměření došlo po uplynutí zákonné lhůty.
40. K podpoře svého tvrzení žalobce předložil příslušnou výzvu, kterou považuje za důkaz zahájení daňové kontroly a tím i počátku běhu prekluzivní lhůty.

III.

Posouzení žaloby

41. Městský soud v Praze ověřil, že žaloba byla podána včas, osobou k tomu oprávněnou, po vyčerpání řádných opravných prostředků a splňuje všechny formální náležitosti na ni kladené. Soud přezkoumal žalobou napadené rozhodnutí i řízení, které mu předcházelo, v rozsahu žalobních bodů, kterými je vázán (§ 75 odst. 1 a 2 s. ř. s.), přitom vycházel ze skutkového a právního stavu v době vydání rozhodnutí. Jiné vady, k nimž by byl povinen přihlídnout z moci úřední, soud neshledal. O podané žalobě soud rozhodl v souladu s § 51 odst. 1 s. ř. s. bez nařízení jednání, když účastníci s rozhodnutím věci bez nařízení jednání

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

souhlasili (souhlas žalobce byl v souladu s § 51 odst. 1 větou druhou s. ř. s. presumován) a dospěl k závěru, že žaloba není důvodná.

42. Předmětem sporu je unesení důkazního břemene v daňovém řízení. Důkazní břemeno v daňovém řízení je předmětem četné judikatury správních soudů. Daňové řízení je postaveno na zásadě, že každý daňový subjekt má povinnost sám daň přiznat, tedy má břemeno tvrzení, ale také povinnost toto své tvrzení doložit, tj. nese i břemeno důkazní. Dle § 92 odst. 3 daňového řádu totiž daňový subjekt prokazuje všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v řádném daňovém tvrzení, dodatečném daňovém tvrzení a dalších podáních. Je pak na správci daně, aby dokázal případné skutečnosti vyvracející věrohodnost, průkaznost, správnost či úplnost důkazních prostředků uplatněných daňovým subjektem [§ 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu]. Unese-li správce daně své důkazní břemeno, je opět na daňovém subjektu, aby prokázal soulad účetnictví se skutečností, tj. aby setrval na svých původních tvrzeních a doložil, že přes vzniklé pochyby se sporný účetní případ 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 (srov. např. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 8. 2005, č. j. 5 Afs 188/2004-63, a ze dne 30. 1. 2008, č. j. 2 Afs 24/2007-119, č. 1572/2008 Sb. NSS, či např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 5. 10. 2016, č. j. 6 Afs 176/2016-36.).
43. Z novější judikatury je pak na místě citovat z rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 9. 12. 2020, č. j. 10Afs 185/2020-43, kde Nejvyšší správní soud uvádí: *„[d]aňový subjekt splní důkazní povinnost ve vztahu k tvrzením, která správci daně předloží, prokáže-li tato tvrzení svými evidencemi, ledaže správce daně prokáže [§ 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu], že ve vztahu k těmto tvrzením jsou evidence nevěrohodné, nesprávné, neúplné nebo neprůkazné. Správce daně nemá povinnost prokázat, že údaje o určitém případě jsou zaznamenány v rozporu se skutečností, je však povinen prokázat, že o souladu se skutečností existují natolik vážné a důvodné pochyby, že činí evidence nevěrohodnými, neúplnými, neprůkaznými nebo nesprávnými. Ne každá chyba a nedostatek evidence bude způsobovat takto požadovanou intenzitu pochybností. Budou to pouze takové nesrovnalosti, jež přímo (nedostatkem spolehlivých informací o konkrétním obchodním případě) či nepřímo (celkovou nevěrohodností evidence, i když na první pohled o konkrétním případě předepsané informace poskytuje) zatemní obraz o skutečných zdanitelných plněních. Správce daně proto uzavřel, že předložená evidence je neúplná a nedostatečná, jelikož stěžovatelka nepředložila řádně vedené dodatkové evidence, ale jen spoustu neověřitelných tvrzení o tom, jak zboží nakupovala a prodávala.*
- Unesl-li správce daně důkazní břemeno (srov. rozsudek ze dne 13. 4. 2017, čj. 10 Afs 310/2016-35, GOBE, část III.B. a zde cit. judikaturu), bylo na stěžovatelce, aby prokázala soulad jí vedených evidencí se skutečností. Mohla např. – i přes nedostatek některé z dílčích doplňkových evidencí – setrvat na původních tvrzeních a jinak doložit, že přes vzniklé pochyby je hospodaření průkazné. Mohla také korigovat původní tvrzení, nabídnout tvrzení nová, odrážející existenci pochyb o souladu evidence se skutečností, a tato revidovaná tvrzení náležitě prokázat.*
44. Městský soud je nucen poznamenat, že žaloba je do jisté míry obecná a neobsahuje konkrétní, právně relevantní argumentaci ohledně daňové povinnosti žalobce.
45. Nárok na odpočet daně je nedílnou součástí mechanismu DPH, nemůže být v zásadě omezen a uplatní se ve vztahu ke všem daním, kterými byla zatížena zdanitelná plnění přijatá na vstupu. Systém byl zaveden Směrnicí o harmonizaci právních předpisů členských

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

států týkajících se daní z obratu – Společný systém daně z přidané hodnoty: jednotný základ daně 77/388/EHS (šestá směrnice)

46. Podmínky pro vznik a uplatnění nároku na odpočet jsou jednak hmotně-právní/substantivní (§ 72 zákona, transponující čl. 168 a násl. Směrnice) a formální (§ 73 zákona, transponující čl. 178 Směrnice), přičemž význam každé z kategorií a jejich vzájemnou vazbu lze dovodit z ustálené judikatury SDEU. Dle soudu vyžaduje zásada neutrality DPH, aby *„odpočet daně na vstupu byl přiznán, jestliže jsou splněny hmotněprávní požadavky, i když osoby povinné k dani nevyhověly některým náležitostem formálním“, ledaže by „porušení - formálních náležitostí mělo za následek nemožnost předložení rozhodujícího důkazu o splnění - hmotněprávních požadavků“* viz rozhodnutí ve věci C-664/16 *Vădan*).
47. Z obsahu správního spisu se podává následující: u žalobce byla zahájena daňová kontrola dne 27. 6. 2021. Žalobce mimo jiné předložil daňové doklady č. T16/19, T 17/19, T 18/19 a T 19/19 s předmětem označení mramorové desky 30/60 včetně řezání a dodací listy od dodavatele Regia s označením dodávky „mramorové desky“ s uvedením množství a ručně dopsanou poznámkou 30/60 exter, dodací list k daňovému dokladu T 18/19 má pouze ručně vypsany popis „mramorové desky“ v množství. Dále žalobce předložil skladovou kartu za rok 2019 a inventurní soupis k 30. 6. 2021. Podle skladové karty měl žalobce ve dnech 5. 3. až 26. 6. 2019 naskladnit 190 mramorových desek od dodavatele Regia. Výdaje ze skladu nejsou evidovány a konečný stav je 190 bez uvedení jednotky. Pod hlavičkou rok 2020 je uvedeno u položky mramorové desky 30/60, že bylo přijato celkem 190 m² a vydáno 140,3 m² předmětného zboží.
48. Jak městský soud již shora vysvětlil, dlouhodobá judikatura správních soudů se ustálila na tom, že v rámci daňového řízení se důkazní břemeno přenáší ze subjektu daně na správce daně a zpět podle toho, jak který z těchto subjektů unáší toto břemeno, v ten okamžik daňového řízení na něm ležící. V projednávané věci, tak jak byly zjištěny závěry vyplývající z daňové kontroly, žalobce unesl primárně důkazní břemeno v tom smyslu, že k jednotlivým sporným plněním byl schopen doložit daňový doklad, tedy fakturu, případně některé doklady další. Tím unesl své důkazní břemeno v první fázi řízení.
49. Jak se dále podává z obsahu správního spisu, správce daně provedl výslech jednatelky společnosti Regia paní M. T. dne 5. 10. 2021. Tato uvedla, že veškerá jednání se žalobcem vedl její bývalý manžel, ona byla jednatelkou pouze formálně, bývalý manžel měl zápis v rejstříku trestů, proto jednatelem nebyl. Svědkyně o konkrétních obchodech se žalobcem ničeho neuvedla, potvrdila, že osobně zná jednatele žalobce. Obchodních jednáních se neúčastnila. Dokumentaci vystavoval její bývalý manžel, ten jí také dával věci k podpisu. Svědkyně potvrdila, že se žalobcem bylo obchodováno, jednalo se o dodávky stavebního materiálu.
50. Správce daně dále dne 7. 10. 2021 vyslechl svědka N. T., který uvedl, že za společnost Regia na základě plné moci jednal. Měli více odběratelů. Se žalobcem spolupracovali, žalobce zboží objednával telefonicky, e-mailem či osobně. Tyto z 90 % vyřizoval právě svědek. Dokumentaci vystavovala jeho manželka. Platby byly hotovostní k daňovým dokladům. Svědek uvedl, že víc konkrétně neví, jedná se o stále stejná plnění. Žalobce zadal zakázku a svědek jí zajistil. Svědek neuvedl, jak probíhala doprava zboží, nevzpomněl si, odkud a kam bylo zboží přepravováno, nevzpomněl si ani na své dodavatele předmětného zboží. Pouze v obecné rovině potvrdil spolupráci se žalobcem. K dotazu správce daně si svědek

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

nevzpomněl na žádné konkrétní informace, tedy co přesně mělo být dodáno, kdy, odkud, kam či jakým způsobem, a to ani poté, co mu byly předmětné daňové doklady předloženy.

51. Podle dokladů předložených žalobcem a podle pokladní knihy za rok 2019 správce daně dospěl k závěru, že dodávky mramorových desek byly hrazeny hotovostně. K tomu žalobce uvedl, že ačkoliv na daňových dokladech byla uvedena čtrnáctidenní lhůta splatnosti, k úhradám došlo později, měsíc až měsíc a půl po datu splatnosti, což byl také důvod hotovostních plateb. Žalobce dále předložil nájemní smlouvu ze dne 26. 3. 2019 na část plochy v areálu obce Poříčany – venkovní skladovací prostor, kde byl žalobce nájemcem a pronajímatelem byla právě společnost Regia. Dále předložil smlouvu o nájmu stavební buňky s následným odkupem ze dne 26. 2. 2019, podle které společnost Regia žalobci pronajala stavební buňku určenou ke skladování ubytování a jiným nespécifickým účelům. Správce daně vyzval společnost Regia k poskytnutí listin vztahujících se k plnění podle daňových dokladů, požadoval předložení objednávky, dodacích listů, předávacího protokolu či kupní smlouvy. Na tuto výzvu společnost Regia nereagovala a požadované listiny nepředložila.
52. Správce daně však učinil další kroky v rámci své vyhledávací činnosti, v důsledku kterých uvedená plnění učinil spornými. Tato skutečnost vyplývala z toho, že deklarovaný dodavatel nebyl schopen jednoznačně potvrdit a doložit, že plnění bylo realizováno a v jakém rozsahu. Vady spočívaly rovněž v tom, že na předložených dokladech nebyl předmět plnění dostatečným způsobem konkretizován, což po právu podezření správce daně rovněž vzbudilo. Správce daně tedy poté, co provedl šetření a zjistil, že ze strany dodavatele není možné ověřit, že k realizaci plnění došlo, přesunul důkazní břemeno zpět na žalobce a své v tomto případě unesl. Bylo na žalobci, aby v další fázi řízení doplnil jednak svá daňová tvrzení v tom smyslu, že by konkretizoval mimo vši pochybnosti, jaké zboží bylo předmětem jeho obchodu, a tato daňová tvrzení pak prokázal konkrétními relevantními důkazy, ať už v podobě listinné nebo v podobě výslechu k tomu povolanych svědků.
53. Žalobce na výzvu správce daně zaslal podání, ve kterém uvedl, že v případě sporných daňových dokladů se jednalo o mramorové desky s protiskluzem, mrazuvzdorné, probarvené 60/30/1 cm uložené na nevratných paletách, které mají použití v interiéru a dle dodavatele i v exteriéru. Měl objednávku od známého zákazníka z Prahy, ale ten si ho kvůli Covidu rozmyslel. Celkové množství 190 m² je jen na obklad a dlažbu jednoho většího domu. Žalobce uvedl, že musel přistoupit k postupnému odprodávání v menším množství. K vyjádření předložil doklad s názvem vyjádření coby svědka k výzvě FÚ č. j. 1349917/22/2001–62561–110364 ze dne 12. 5. 2022 podepsané N. T., ve kterém je uvedeno, že není pravda, že by bývalá manželka byla pouze formální osobou, neboť účtovala doklady, účastnila se jednání, byla přítomna předáváním peněz, podepisovala doklady a znala jejich obsah, často ji společně připravovali. Ve vyjádření je dále uvedeno, že veškerý objednaný materiál byl žalobci včas a v pořádku dodán na jím zvolenou adresu.
54. Správce daně poté provedl šetření na pozemku v Poříčanech a zjistil, že se zde mramorové desky nenalézají. Z příkazu České inspekce životního prostředí ze dne 3. 10. 2019, č. j. ČIŽP/41/2019/11967 pak vyplývá, že při šetření na pozemcích p. č. XA a XB v katastrálním území Poříčany dne 8. 2. 2019 byla zjištěna nepovolená stavební činnost, navážení stavebních odpadků na předmětné pozemky, zejména zemina, stavební suť, beton, cihly, směsný stavební a demoliční odpad. Šetření správce daně nepotvrdilo

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

skladování předmětných mramorových desek na pozemku v Poříčanech, ale pouze skladování stavební suti a zeminy.

55. Žalobce na to sdělil správci daně, že mramorové desky byly použity pro uskutečnění zdanitelných plnění na výstupu, tedy prodány a doložil kopii dodacích listů na mramorové desky podepsané paní T., dále předložil doklady označené jako paragon, daňový doklad na mramor II jak., různé množství s daty od 2. 4. do 22. 5. 2021. Dále předložil storno objednávky ze dne 24. 5. 2019 na mramorové desky o rozměru 60/30 vystavené společností AREAL D1 Services s. r. o. ze dne 20. 6. 2019.
56. Žalobce dále předložil prohlášení o vzájemném obchodu, původu a jeho vlastnictví s firmou Regia rezidence ze dne 2. 8. 2019 podepsané zástupcem žalobce a J. H. za Regia (podle obchodního rejstříku byla jednatelkou se vznikem funkce 19. 12. 2018 a vymazána 6. 1. 2020). Dle prohlášení ze dne 2. 8. 2019 proběhlo mezi žalobcem a Regia jednání, jehož účelem bylo vymezení spolupráce.
57. Správce daně provedl rozbor předložených dokladů a dospěl k následujícím závěrům. Na dokladech předložených žalobcem je u míst označených odběratel a dodavatel vždy pouze razítko žalobce, kdy žalobce tyto doklady označil jako prodejní doklady s tím, že mramorové desky byly použity pro uskutečnění zdanitelných plnění na výstupu. Na dokladech dodavatele je předmět označen pouze jako mramorové desky, ale na zjednodušených dokladech žalobce se jedná o mramor II. jakosti, pouze na dokladu č. 21736 je uveden mramor bez označení II. jakost. Skutečnosti, že žalobce prodával mramor nižší jakosti než ten, který byl deklarován jako přijatý od dodavatele Regia, odpovídá i to, že cena mramoru od dodavatele Regia je 3 200 Kč za 1 m² a cena, za kterou měl žalobce mramor prodat, je 1 280 Kč za m². Na dokladu č. 217358 je částka s DPH uvedena ve výši přesahující částku 10 000 Kč, neměl být vůbec vystaven zjednodušený daňový doklad, správce daně ověřil, že žalobce tento doklad neuvedl v oddílu B.2 kontrolního hlášení za zdaňovat období duben 2021.
58. Dále správce daně zjistil, že číselná řada neodpovídá časovému sledu vystavení těchto dokladů, kdy doklad ze dne 2. 4. 2021 má číslo 217357 a doklad ze dne 6. 4. 2021 má číslo 217354. Žalobce současně předložil skladovou kartu ze dne 7. 9. 2022, rok 2022 – mramorové desky 30/60. V této skladové kartě nesouhlasí časový sled a číselná řada dokladů. Například datum 2. 4. 2021, doklad 21T0005, 21T0001, datum 6. 4. 2021 – doklad 21T006, datum 8. 4. 2021 – doklad 21T0002. Při porovnání této skladové karty se skladovou kartou za rok 2019 správce daně zjistil, že na skladové kartě rok 2022 je uveden jeden příjem na sklad 190–680 000, kon. stav 190 s označením zdroje „sklad příjem“ ale dle skladové karty rok 2019 je příjem čtyřikrát v rozmezí 5. 6. až 26. 6. 2019 od Regia celkové množství 190, s označením zdroje „faktura přijatá“. Předložené skladové karty se tedy dle zjištění správce daně shodují pouze v celkové množství přijatých mramorových desek.
59. Co se týče předložené storno objednávky, správce daně dospěl k závěru, že tento doklad nelze osvědčit jako důkaz, že žalobce přijal deklarované mramorové desky od Regia tak, jak deklaroval, neboť na storno dokladu není uvedeno množství a rozměry jsou zapsány odlišně než na daňových dokladech dodavatele Regia; současně objednávka u žalobce nedokládá, že měla být zajištěna plněním od dodavatele Regia.
60. Pokud jde o předloženou deklaraci prohlášení o vzájemném obchodu, správce daně dospěl k závěru, že tento doklad rovněž nemůže osvědčit tvrzení žalobce o přijetí mramorových desek, jak deklaroval, prokazuje pouze existenci obchodního vztahu žalobce s dodavatelem

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

a také to, že u žalobce byla stornována objednávka na blíže neurčené množství mramorových desek.

61. Na základě výše uvedeného skutkového a právního rámce je zřejmé, že v projednávané věci došlo k přesunu důkazního břemene v rámci daňového řízení. V jeho počáteční fázi žalobce unesl svou důkazní povinnost tím, že předložil formálně bezvadné účetní doklady. Následným šetřením správce daně však byly zjištěny skutečnosti, které zásadním způsobem zpochybnily věrohodnost daňových tvrzení žalobce.
62. V této souvislosti je třeba připomenout, že podle ustálené judikatury Nejvyššího správního soudu platí, že správce daně není povinen prokazovat nepravdivost tvrzení daňového subjektu, nýbrž postačuje, pokud předložené důkazy relevantním způsobem zpochybní. Jak bylo judikováno například v rozsudku č. j. 2 Afs 24/2007–119 ze dne 30. 1. 2008, daňový subjekt plní svou důkazní povinnost tehdy, pokud svá tvrzení prokáže účetnictvím, ledaže správce daně prokáže, že toto účetnictví je nevěrohodné, neúplné, neprůkazné nebo nesprávné
63. Tato situace právě v projednávané věci nastala, a to s ohledem na všechny výše podrobně popsané skutečnosti. V důsledku toho došlo k opětovnému přesunu důkazního břemene zpět na žalobce, který byl v další fázi řízení povinen svá daňová tvrzení prokázat jiným, hodnověrným, přezkoumatelným a relevantním způsobem.
64. Nejvyšší správní soud v této souvislosti opakovaně judikuje, že pokud daňový subjekt neprokáže skutečnosti, které je povinen tvrdit a doložit, důkazní břemeno neunesl a správce daně je oprávněn zpochybněná tvrzení neakceptovat. Vzhledem k tomu, že žalobce v daném případě nepředložil žádné další důkazní prostředky, které by byly způsobitelné odstranit pochybnosti správce daně, je nutno uzavřít, že důkazní břemeno neunesl.
65. O žalobních námitkách pak městský soud uvážil dále popsaným způsobem.
66. V první řadě soud přezkoumal vznesenou námitku týkající se prekluze práva vyměřit daň. Je třeba konstatovat, že žalobce ve svém konečném návrhu vznesl i další žalobní námitky, které však nebyly obsaženy již v původně podané žalobě. Tyto námitky proto nelze posoudit jinak než jako opožděně uplatněné, podané v rozporu s principem koncentrace řízení ve správním soudnictví. Soud se jimi proto nezabýval.
67. Námitku prekluze však soud přezkoumal, a to i s ohledem na připojené listiny – konkrétně výzvu k poskytnutí údajů a listin podle § 57 odst. 1 písm. b) a § 93 odst. 4 daňového řádu ze dne 19. 5. 2020, č. j. 4240009/20/2001–62561–110364.
68. Soud zjistil, že Finanční úřad pro hlavní město Prahu tuto výzvu adresoval společnosti Regia Rezidence s.r.o., a to za účelem ověření skutečností týkajících se zdaňovacího období 09/2019 až 01/2020. Jelikož výzva byla učiněna vůči jinému daňovému subjektu, než je žalobce, a navíc za jiné zdaňovací období, než je předmětem projednávané věci (tj. 06/2019), městský soud konstatuje, že žalobní námitka není důvodná.
69. K prekluzi práva vyměřit daň v projednávané věci nedošlo.
70. Jako první žalobní bod žalobce namítá, že na stranách 3 až 5 napadeného rozhodnutí je uveden toliko selektivní výčet judikatury správních soudů, aniž by byla tato judikatura konkrétně aplikována na skutkový stav projednávané věci.

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

71. Městský soud v této souvislosti konstatuje, že napadené rozhodnutí je skutečně strukturováno tak, že v úvodní části, pod oddílem označeným jako „Právní základ případu“, žalovaný sumarizuje relevantní judikaturu, která se vztahuje k projednávané právní otázce. Aplikace těchto právních závěrů na konkrétní skutkový stav pak následuje v další části odůvodnění rozhodnutí, konkrétně pod oddílem IV., kde žalovaný podrobně popisuje skutkový stav a činí právní závěry s přímým odkazem na dříve citovanou judikaturu.
72. Takový postup nelze považovat za vadu, která by zakládala nepřezkoumatelnost rozhodnutí ve smyslu § 76 odst. 1 písm. a) s.ř.s. Naopak, strukturované členění rozhodnutí přispívá k jeho přehlednosti a srozumitelnosti, a tudíž i k jeho přezkoumatelnosti ve smyslu ustálené judikatury Nejvyššího správního soudu (srov. např. rozsudky ze dne 4. 12. 2003, č. j. 2 Ads 58/2003–75, publ. pod č. 133/2004 Sb. NSS, a ze dne 18. 10. 2005, č. j. 1 Afs 135/2004–73, publ. pod č. 787/2006 Sb. NSS;)
73. Není tedy důvodu považovat uvedený postup za nezákonný, ani za důvod pro zrušení napadeného rozhodnutí.
74. Dále žalobce brojí proti závěrům žalovaného ohledně hodnocení svědeckých výpovědí paní T. a pana T. Městský soud přezkoumal obsah správního spisu, včetně protokolů o výslechu uvedených svědků, a konstatuje následující.
75. Dne 7. 10. 2021 byl v rámci daňového řízení vyslechnut svědek N. T. Ve své výpovědi uvedl, že společnost Regia nakupovala cihly od společnosti IZOTHERM (žalobce). Dále uvedl, že společnost Regia se podílela na tvorbě katalogů, ceníků, opravách palet a správě webových stránek. Podle jeho tvrzení byla spolupráce se společností Regia iniciována jeho osobou.
76. Jednatelkou společnosti Regia byla jeho manželka M. T. Svědek dále uvedl, že veškeré záležitosti týkající se obchodu, marketingu a přebírání plateb vyřizoval společně se svou manželkou a matkou, přičemž účetnictví zajišťovali rovněž v rodinném kruhu. Za společnost Regia vystupoval na základě generální plné moci. Uvedl, že společnost Regia zaměstnávala minimálně dvě další osoby, jejichž totožnost ani pracovní zařazení však nekonkretizoval.
77. Svědek dále uvedl, že osobně zná pana Š., jednatele žalobce, který se účastnil obchodních jednání. Rovněž znal paní Š., druhou jednatelku společnosti, s níž však obchodní jednání nevedl. Daňové doklady pro společnost IZOTHERM podle jeho výpovědi vystavovala někdy paní T., jindy on sám; dokumentaci podepisovala jednatelka společnosti. Platby byly realizovány v hotovosti.
78. K otázce využití pozemku ke skladování zeminy svědek uvedl, že si konkrétní okolnosti již nepamatuje. Uvedl pouze, že skladovací prostor byl pronajat na dobu šesti měsíců. Ke konkrétním okolnostem týkajícím se prodeje stavebního materiálu se svědek blíže nevyjádřil. Vypověděl pouze, že se podílel na zpracování katalogů a reklamních předmětů. Pokud byl dotazován na mramorové desky, v tomto ohledu však neuvedl žádné konkrétní skutečnosti.
79. Svědkyně M. T. ve své výpovědi uvedla, že veškerá obchodní jednání se společností žalobce vedl její tehdejší manžel, pan T. Sama svědkyně byla zapsána jako jednatelka společnosti pouze formálně, přičemž veškeré činnosti spojené s řízením společnosti vykonával výlučně

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

její manžel. Uvedla, že důvodem jejího formálního zařazení do funkce jednatelky byla skutečnost, že její manžel měl záznam v rejstříku trestů.

80. S jednatelem společnosti žalobce osobně nikdy nejednala; pouze jej znala a věděla, o koho se jedná. Nikdy s ním však nevedla žádná obchodní jednání ani neuzavírala žádnou formu spolupráce.
81. Pokud jde o podpisy smluv a jiných dokumentů, svědkyně uvedla, že jí byly tyto dokumenty předkládány k podpisu jejím manželem, aniž by se ve většině případů seznámila s jejich obsahem. Podpisy tak činila na základě důvěry k manželovi, nikoli na základě vlastního posouzení obsahu dokumentů.
82. Součástí daňového spisu je úřední záznam ze dne 28. 8. 2022, č. j. 6528192/22/2001–62561–11033, jehož přílohou je mimo jiné fotodokumentace pořízená při místním šetření dne 21. 8. 2019 a rovněž příkaz České inspekce životního prostředí ze dne 3. 10. 2019, č. j. ČIŽP/41/2019/1196.
83. Z uvedených důkazních prostředků vyplývá, že na pozemcích parc. č. XA a XB v katastrálním území Poříčany bylo provedeno místní šetření, jehož výsledkem bylo zjištění, že na tyto pozemky jsou nákladními vozidly s velkoobjemovými kontejnery naváženy, deponovány a následně rozhrnovány stavební odpady, zejména zemina, stavební suť, beton, cihly a směsný stavební a demoliční odpad.
84. Z průběhu několika provedených kontrol, včetně ověření prostřednictvím veřejně dostupných údajů na webových stránkách Českého úřadu zeměměřického a katastrálního, nebylo zjištěno, že by na uvedených pozemcích docházelo k jakékoli manipulaci se zbožím, jeho skladování, přivážení či odvážení. Na základě těchto zjištění lze uzavřít, že pozemky sloužily fakticky jako skládka stavebního odpadu, nikoli jako místo skladování deklarovaného zboží.
85. Žalobce v rámci své žalobní argumentace namítá, že je běžnou praxí, aby statutární orgány obchodních společností neřešily každodenní obchodní činnosti osobně, pokud k jejich výkonu zmocnily a pověřily jiné pracovníky. V této souvislosti polemizuje se závěry, které správce daně učinil na základě výpovědí svědků.
86. Městský soud však připomíná, že úkolem správce daně – jak vyplývá z ustálené judikatury – není vyvracet daňová tvrzení daňového subjektu prostřednictvím vlastních důkazních prostředků, nýbrž v případě existence pochybností o těchto tvrzeních zjistit skutkové okolnosti, které tyto pochybnosti buď potvrdí, nebo vyvrátí.
87. Z provedeného dokazování je zřejmé, že pochybnosti správce daně byly vyvolány oprávněně. Za tohoto skutkového stavu došlo k přesunu důkazního břemene zpět na žalobce, který byl povinen deklarovaná daňová plnění prokázat jiným, hodnověrným a přezkoumatelným způsobem.
88. Žalobce nedůvodně namítá, že předložením dokladů, podáním vysvětlení a výpovědí svědka přešlo důkazní břemeno na správce daně. Jak soud již vysvětlil, důkazní břemeno přešlo na správce daně předložením formálně bezvadných účetních dokladů, výpověď svědků a další provedená šetření však věrohodnost těchto dokladů výrazně oslabila a důkazní břemeno tak nesl znovu žalobce.
89. V navazující části žalobní argumentace žalobce zpochybňuje způsob provedení výslechu svědka, konkrétně pana T. Namítá, že k opakovanému výslechu došlo až po uplynutí dvou

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

let od úmrtí jednatele společnosti, přičemž v mezidobí byl svědek ve výkonu trestu odnětí svobody. Podle žalobce tak došlo k oslabení schopnosti svědka vybavit si konkrétní skutkové okolnosti.

90. Městský soud však konstatuje, že samotná skutečnost, že k opakovanému výslechu došlo s časovým odstupem, nepředstavuje vadu řízení, pokud jsou při opakovaném výslechu kladeny totožné otázky jako při výslechu prvotním a jsou předkládány stejné listinné důkazy. Jak vyplývá z obsahu daňového spisu, zástupci žalobce bylo umožněno se výslechu účastnit, klást svědkovi otázky a případně reagovat na průběh výslechu, pokud by měl za to, že dochází k nestandardnímu postupu ze strany správce daně. Taková skutečnost však nebyla zjištěna.
91. Městský soud má za to, že námitky obsažené v žalobě nejsou způsobilé vyvrátit zásadní závěry, které ze svědeckých výpovědí pana T. a jeho bývalé manželky vyplynuly, a sice že tvrzené obchodní vztahy se žalobcem nebyly dostatečně objasněny a že výpovědi obou svědků významným způsobem oslabují věrohodnost daňových tvrzení žalobce.
92. Pokud měl žalobce v úmyslu zpochybnit závěry správce daně, bylo na něm, aby konkrétně označil, které části svědeckých výpovědí svědčí ve prospěch jeho daňových tvrzení, a dále, které konkrétní otázky či listinné důkazy byly správcem daně nesprávně vyhodnoceny, případně zcela opomenuty, a jakým způsobem tím došlo k uložení daňové povinnosti, která jej ve skutečnosti nestíhá. Takové konkrétní skutečnosti však žaloba neobsahuje, a soud není oprávněn domýšlet žalobní argumentaci za žalobce.
93. Obdobně se uvedené závěry vztahují i na otázku využití pozemků v Poříčanech. Žalobci nic nebránilo v tom, aby v rámci daňového řízení předložil vlastní relevantní důkazní prostředky, které by prokazovaly, že deklarovaná daňová plnění byla realizována způsobem, jaký uváděl. Takové důkazy však předloženy nebyly.
94. Žalobce se v další části své žalobní argumentace obsáhle vyjadřuje k charakteru dodávek mramorových desek, zejména pokud jde o jejich odstíny, rozměry a výrobní šarže. Uvádí, že pořizoval daný materiál s úmyslem vytvořit ucelenou a barevně harmonickou obkladovou sestavu, která měla být jako celek dále prodána. Tento obchodní záměr se však podle jeho tvrzení nenaplnil, a žalobce byl nucen minimalizovat ztráty prodejem materiálu pod cenou.
95. K tomu městský soud konstatuje, že taková situace může v obchodní praxi skutečně nastat. Nicméně bylo výlučně na žalobci, aby relevantním a věrohodným způsobem prokázal, že k uvedenému skutečně došlo. Samotná polemika se závěry správce daně však k vyvrácení jeho skutkových a právních závěrů nepostačuje.
96. Dále žalobce namítá, že podle strany 10 zprávy o daňové kontrole správce daně pouze odkazuje na tvrzení žalobce o provedení plateb, aniž by prokázal jejich nepravdivost, a to navzdory existenci pokladních dokladů podepsaných jednatelkou dodavatele.
97. K tomu městský soud opětovně připomíná, že úkolem správce daně není prokazovat nepravdivost pokladních dokladů. Je to daňový subjekt, kdo nese důkazní břemeno a odpovídá za to, že předložené doklady jsou pravdivé, hodnověrné a způsobilé relevantním způsobem prokázat deklarovaná daňová tvrzení.
98. Ve vztahu k bodům 47, 48 a 49 napadeného rozhodnutí, v nichž žalovaný vysvětluje přechod důkazního břemene mezi daňovým subjektem a správcem daně, městský soud konstatuje, že závěr, podle něhož samotné předložení formálně bezvadných dokladů k

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

unesení důkazního břemene nepostačuje, je v souladu s platnou právní úpravou i judikaturou správních soudů. Obecně platí, že splnění podmínek pro uplatnění práv a povinností podle příslušných ustanovení zákona o dani z přidané hodnoty je vždy na daňovém subjektu.

99. Namítá-li žalobce, že správce daně v mnoha případech odkazuje na doklady a písemnosti obsažené ve spise, aniž by je identifikoval spisovými značkami, pak tato skutečnost sama o sobě nezakládá nepřezkoumatelnost zprávy o daňové kontrole. Žalovaný navíc nezpochybnuje, že žalobce opakovaně žádal o poskytnutí seznamu obsahu spisu, a na základě jeho žádosti mu byl tento seznam předán.
100. Konkrétně žalobce dne 13. 11. 2023 doručil správci daně žádost o vydání soupisu obsahu veřejné i neveřejné části spisu k aktuálnímu datu daňové kontroly. Jak vyplývá ze sdělení založeného na č. l. 34 soudního spisu, veškeré výzvy k poskytnutí informací, odpovědi na tyto výzvy a provedené svědecké výpovědi s dodavateli jsou založeny ve veřejné části spisu. Podle § 66 odst. 1 daňového řádu je žalobce oprávněn do této části spisu nahlížet. Stejně tak je oprávněn nahlížet do soudního a správního spisu i v průběhu soudního řízení.
101. Žalobce namítá, že tvrzení žalovaného jsou nepodložená relevantními důkazními prostředky a že napadené rozhodnutí je nepřezkoumatelné z hlediska správnosti správní úvahy. V této souvislosti se dovolává závěrů rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 23. 8. 2013, č. j. 5 Afs 83/2012–46.
102. V uvedeném rozsudku Nejvyšší správní soud zdůraznil, že správní orgán je povinen v rámci daňového řízení postupovat tak, aby jeho rozhodnutí bylo přezkoumatelné, tj. aby z něj bylo zřejmé, jaké skutkové okolnosti byly zjištěny, jak byly hodnoceny, a jaké právní závěry z nich byly vyvozeny. Soud rovněž uvedl, že pouhé sdělení pochybností ze strany správce daně bez jejich řádného objasnění a bez navazujícího dokazování není dostatečné pro přenesení důkazního břemene zpět na daňový subjekt.
103. Z rozsudku vyplývá, že správce daně musí své pochybnosti konkretizovat a podložit je tak, aby daňový subjekt měl reálnou možnost se k nim vyjádřit a případně je vyvrátit. Pokud tak správce daně neučiní, nelze důkazní břemeno považovat za přenesené a nelze na jeho základě doměřit daň.
104. Konkrétně v uvedené věci stěžovatelka deklarovala prodej zboží osvobozeného od DPH ve smyslu § 64 odst. 1 zákona o DPH ve prospěch odběratelů, registrovaným k dani v jiném členském státě. Ti deklarovali jeho dodání do jiného členského státu (Slovensko) v notářsky ověřených písemných prohlášeních; vedle těchto dokladů stěžovatelka předložila mimo jiné další doklady, např. prohlášení uskutečněné odběratelem prostřednictvím notářských zápisů o tom, že od stěžovatelky zboží nakoupil, zboží si objednal telefonicky nebo osobně, odebrané zboží řádně zaplatil, po převzetí zboží na své náklady dopravil na Slovensko do místa svého podnikání (s uvedením místa skladu – pozn. NSS), po dodání zboží vystavil pro odběratele potvrzení o dodání zboží; tyto zápisy obsahovaly rovněž seznam faktur s uvedením data a výši fakturované částky. Dále předložila hlášení Intrastat, obchodní smlouvy, doklady z banky, registraci k DPH, výpis z obchodního rejstříku, kopie osobních dokladů osob, s nimiž jednala, s veškerými identifikačními údaji, výpisy společnosti registrace, příjmové a výdajové doklady, kupujícími potvrzené faktury a dodací listy. V případě stěžovatelky odběratelé nepopřeli dodávku, stěžovatelka rovněž měla k dispozici sdělení Policie České republiky, že nedochází k podvodnému jednání. Je zřejmé, že skutkový základ projednávaného případu je zcela odlišný od nyní řešené věci.

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

105. Jak již městský soud uvedl výše, žalobní námitky, které žalobce vznesl až v rámci svého konečného návrhu, jsou opožděné, a soud se jimi proto dále nezabýval.
106. Městský soud se konkrétně nezabýval námitkou podjatosti pracovníků správce daně, neboť žalobce ve svém vyjádření nekonkretizoval, o které pracovníky se jedná ani v jakých konkrétních okolnostech jejich podjatost spatřuje.
107. Rovněž nebylo přihlédnuto k námitce nedostatečně vedeného daňového spisu, respektive k tvrzení, že žalobci nebyla část spisu vydána. Poté, co se soud seznámil s obsahem daňového spisu, nezjistil porušení procesních práv žalobce.
108. Městský soud tedy konstatuje, že žalobní námitky uplatněné v žalobě důvodné nejsou, námitky uplatněné až v konečném návrhu byly formulovány opožděně, a k prekluzi práva vyměřit daň v projednávané věci nedošlo.
109. Soud proto žalobu jako nedůvodnou zamítl.

IV.

Závěr a rozhodnutí o nákladech řízení

110. Na základě provedeného přezkumu správního spisu, obsahu napadeného rozhodnutí a žalobních námitek dospěl Městský soud k závěru, že správce daně postupoval v průběhu daňového řízení v souladu se zákonem, zejména s ustanoveními daňového řádu a relevantní judikaturou správních soudů.
111. Žalobce neunesl důkazní břemeno, které na něj přešlo v důsledku oprávněných pochybností správce daně o věrohodnosti jeho daňových tvrzení. Předložené důkazní prostředky nebyly způsobilé tyto pochybnosti odstranit, a žalobce rovněž neprokázal, že by správce daně postupoval v rozporu se zásadami daňového řízení či překročil meze správního uvážení.
112. Námitky žalobce, týkající se hodnocení svědeckých výpovědí, formální struktury rozhodnutí, přístupu ke spisu či charakteru obchodních transakcí, nebyly shledány důvodnými a nejsou způsobilé zpochybnit zákonnost napadeného rozhodnutí.
113. S ohledem na výše uvedené skutečnosti soud žalobu jako nedůvodnou zamítl.
114. Výrok o nákladech řízení má oporu v § 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. Žalobce v řízení úspěšný nebyl, proto mu právo na náhradu nákladů řízení nepřisluší. Žalovanému, který měl v řízení plný úspěch, však žádné náklady spojené s tímto řízením nad rámec jeho běžné administrativní činnosti nevznikly, proto soud rozhodl, že se žádnému z účastníků náhrada nákladů řízení nepřiznává.

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.

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

Lhůta pro podání kasační stížnosti končí uplynutím dne, který se svým označením shoduje se dnem, který určil počátek lhůty (den doručení rozhodnutí). Případně-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 10. září 2025

JUDr. Slavomír Novák v.r.
předseda senátu

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.