



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátu složeném z předsedy Zdeňka Kühna a soudkyň Michaely Bejčkové a Sylvie Šiškeové v právní věci žalobkyně: **Lapertas, a. s.**, Vídeňská 183/124, Brno, zast. advokátkou JUDr. Zdeňkou Jedličkovou, Bašty 413/2, Brno, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, Masarykova 427/31, Brno, proti rozhodnutí žalovaného ze dne 17. 8. 2018, čj. 36467/18/5300-21444-700333, v řízení o kasační stížnosti žalobkyně proti rozsudku Krajského soudu v Brně ze dne 28. 1. 2021, čj. 30 Af 99/2018 - 44,

t a k t o :

- I. Kasační stížnost **s e z a m í t á .**
- II. Žádný z účastníků **n e m á** právo na náhradu nákladů řízení.

O d ů v o d n ě n í :

[1] Finanční úřad pro Jihomoravský kraj (správce daně) vyměřil platebními výměry vydanými v březnu a květnu 2017 žalobkyni (stěžovatelce) daň z přidané hodnoty za zdaňovací období březen, duben, květen a červen 2015. Ve všech těchto obdobích správce daně neuznal některé nároky stěžovatelky na odpočet DPH. Pokud jde o nároky, které nyní řeší NSS, správce daně je neuznal konkrétně proto, že stěžovatelka neprokázala, že by porízené zboží a služby využila v rámci ekonomické činnosti podle § 72 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty. Stěžovatelka podala proti platebním výměrům odvolání, které žalovaný zamítl. Žalobu, kterou stěžovatelka podala proti rozhodnutí žalovaného, pak zamítl krajský soud.

[2] Stěžovatelka podala proti rozsudku krajského soudu kasační stížnost z důvodu podle § 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s. V převážné části kasační stížnosti vyjadřuje obsáhle nesouhlas s požadavky, které daňové orgány a krajský soud vnesly na vedení knih jízd. Těmi chtěla prokázat, že přijatá plnění (mj. nákupy pohonných hmot) použila pro své podnikání. Podstatou její argumentace je, že tyto požadavky jsou příliš vysoké a neodpovídají realitě podnikání stěžovatelky. Vedle toho se stěžovatelka také vyjadřuje k neuznání nároků na odpočet DPH u několika dalších konkrétních plnění. Kritizuje, jak daňové orgány zohlednily personální

propojení stěžovatelky s jejími obchodními partnery. Stěžovatelce není jasné, jak měla doložit použití plnění (technické kontroly vozidla či ubytování v hotelu) pro své podnikání.

[3] Žalovaný navrhuje kasační stížnost zamítnout. Upozorňuje, že stěžovatelka jen dokola opakuje stejné obecné námitky o nespravedlnosti a nepřiměřenosti postupu daňových orgánů a nepřináší žádné nové argumenty. Krátce též konkrétně vysvětluje důvodnost a správnost postupu daňových orgánů u jednotlivých nároků na odpočet.

[4] Kasační stížnost není důvodná.

[5] NSS před samotným vypořádáním kasačních námitek předesílá, že se nyní zabývá již několikátou obdobnou věcí stěžovatelky (srov. rozsudky ze dne 25. 6. 2021, čj. 8 Afs 313/2019-35, a ze dne 19. 7. 2021, čj. 3 Afs 441/2019-58; v podobném duchu jako nynější věc se pak nese řada dalších rozsudků krajského soudu, které stěžovatelka rovněž napadla kasačními stížnostmi). Stejně jako v citovaných věcech i nyní stěžovatelka uplatnila jen povrchní argumentaci, která příliš nereaguje na (naopak konkrétní) vypořádání žalobních námitek krajským soudem. Jak již NSS stěžovatelce vysvětlil, soud může zcela jinak pracovat s námitkami, které jsou stručné a jasné, logicky uspořádané a mají jednoznačný „tah na branku,“ než s neustálým opakováním jedněch a týchž obecných argumentů, které bez dalšího nemohou vést ke zpochybnění rozhodnutí krajského soudu (blíže 8 Afs 313/2019, bod 11). Tomu také odpovídá způsob, kterým se NSS níže se stěžovatelčinými námitkami vypořádal. Není možné, aby soud za stěžovatelku spekulativně domýšlel další argumenty, konkretizoval její obecná tvrzení či vybíral ze spisu ty skutečnosti, které žalobu či kasační stížnost podporují. Takovým postupem by přestal být nestranným rozhodčím sporu a přebíral by naopak funkci stěžovatelčina advokáta (rozsudek rozšířeného senátu ze dne 24. 8. 2010, čj. 4 As 3/2008-78, č. 2162/2011 Sb. NSS, bod 32).

[6] Příběh všech neuznaných nároků na odpočet DPH, které NSS nyní řeší, je v podstatě stejný. Stěžovatelka správci daně předložila daňové doklady, ale správci daně vznikly pochybnosti o tom, zda stěžovatelka přijatá plnění použila pro svou ekonomickou činnost podle § 72 zákona o DPH. Správce daně ji proto vyzval k doložení dalších důkazů. To sice stěžovatelka v různé míře udělala, ale pochybnosti správce daně tím v žádném z níže popsanych případů nevyvrátila a neunesla tak důkazní břemeno podle § 72 zákona o DPH.

[7] Povinností stěžovatelky jako daňového subjektu je tvrdit a dle § 92 odst. 3 daňového řádu i prokázat všechny významné skutečnosti pro stanovení základu daně a výše daně. Je pak na správci daně, aby podle § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu prokázal skutečnosti vyvracející věrohodnost, průkaznost, správnost či úplnost důkazních prostředků uplatněných daňovým subjektem (viz např. rozsudek NSS ze dne 26. 2. 2020, čj. 10 Afs 268/2019 - 53, věc *Golden Snack*, body 32-33 a judikatura tam citovaná). Pokud správci daně vzniknou pochybnosti o správnosti předložených daňových dokladů, musí daňový subjekt prokázat nárok na odpočet daně jinak (viz rozsudky ze dne 31. 5. 2011, čj. 8 Afs 5/2011 - 130, body 40-41, a ze dne 13. 2. 2019, čj. 5 Afs 126/2017 - 43, věc body 21-22).

[8] Převážná část kasační stížnosti se týká stěžovatelkou přijatých zdanitelných plnění od společnosti CCS Česká společnost pro platební karty s. r. o. (šlo především o nákupy pohonných hmot, které spadají do celkem tří zdaňovacích období – březen, květen a červen 2015). Stěžovatelka nesouhlasila s posouzením knih jízd, které předložila k prokázání toho, že přijatá zdanitelná plnění použila pro svou ekonomickou činnost podle § 72 zákona o DPH (knihy nejprve na výzvu správce daně nepředložila a dodala je až v odvolacím řízení, blíže viz bod 11 rozsudku krajského soudu). Stěžovatelka v podstatě tvrdí, že knihy jízd – byť s drobnými

pokračování

nedostatky – odpovídají tomu, jak takové záznamy vypadají při běžné podnikatelské činnosti. Požadavky, které na jejich obsah klade žalovaný, jsou prý nereálné.

[9] Ze strany žalovaného však o žádné nepřiměřené požadavky, natož hraničící s šikanou (jak tvrdí stěžovatelka), nešlo. NSS souhlasí s krajským soudem i žalovaným, že předložené knihy jízd vykazovaly celou řadu základních nedostatků. Jedna osoba měla např. ve stejný čas na různých místech řídit dvě různá vozidla (blíže např. body 41-43 rozhodnutí žalovaného) nebo naopak jedno vozidlo mělo být v tentýž čas na dvou různých místech (srov. bod 43 rozhodnutí žalovaného). To vše navíc v situaci, kdy stěžovatelka používala v záznamech jen ta nejobecnější vymezení důvodů a označení míst. Nedala tak žalovanému reálnou možnost ověřit její tvrzení (podobně 8 Afs 313/2019-35, bod 13, 3 Afs 441/2019, bod 18).

[10] V jednom případě dokonce z knihy jízd vyplynulo, že jedno vozidlo urazilo zhruba 1800 km během pouhých šesti hodin (navíc se začátkem i cílem cesty v Brně, kde stěžovatelka v rámci svého podnikání spravovala nemovitosti, viz bod 37 a konec bodu 44 napadeného rozhodnutí). To je samozřejmě na první pohled nesmysl. Ani tím však výčet nedostatků na straně stěžovatelky nekončí (někdy stěžovatelka ani žádnou evidenci nevedla, viz body 45 a 46 rozhodnutí, případně neodpovídaly ujeté kilometry nebo čas jízdy, srov. bod 11 rozsudku).

[11] Důvodné nejsou ani ostatní námitky, týkající se konkrétních plnění od dalších dodavatelů. V prvé řadě neplatí, jak obecně uvedla stěžovatelka, že je pro daňové orgány podezřelý každý obchod mezi společnostmi, které jsou byť vzdáleně propojeny např. přes rodinné příslušníky. V případě přijatého zdanitelného plnění od společnosti N14 s.r.o. správce daně unesl důkazní břemeno podle § 92 odst. 5 písm. d) daňového řádu. Vysvětlil totiž, že stěžovatelka nejenom koupila zboží (telefony iPhone a příslušenství) od personálně propojené společnosti, ale především stejné zboží sama téže společnosti dříve levněji prodala. Navíc ani nedoložila např. doklady o úhradě. Důvodem neuznání nároku na odpočet v tomto případě ale bylo *práve* neprokázání použití telefonů a příslušenství pro ekonomickou činnost stěžovatelky dle § 72 zákona o DPH (viz bod 53 napadeného rozhodnutí).

[12] Ani v případě plnění (ubytování v hotelu) od společnosti CITYHotelBrno také nejde o žádné přemrštěné požadavky daňových orgánů. Stěžovatelka jednoduše na jedné straně tvrdila, že v hotelu ubytovala na své náklady příležitostného konzultanta, ale nevedla o něm ani o okolnostech ubytování prakticky žádné informace. To oprávněně založilo pochybnosti správce daně. Ani na jeho výzvu navíc stěžovatelka daňovým orgánům nesdělila víc než jméno a příjmení konzultanta, nevysvětlila rozpor v tvrzeném a fakturovaném rozsahu ubytování, a především ani nebyla schopna prokázat, že k nějakým konzultacím (v rámci jejího podnikání) došlo (srov. č. l. A5 ve spisu správce daně za květen 2015).

[13] Konečně nemá stěžovatelka pravdu, že neuznání nároku na odpočet DPH u plnění od společnosti STK Brno s.r.o. (měření emisí a technická prohlídka vozidla) je nesmyslné či účelové. Stěžovatelka ani v tomto případě neprokázala použití vozidla, o které šlo, pro svou ekonomickou činnost (což ani konkrétně v kasační stížnosti nezpochybnuje; blíže k neunesení důkazního břemene viz bod 15 rozsudku krajského soudu). To je ale základní zákonný požadavek pro uplatnění nároku na odpočet DPH podle § 72 zákona o DPH (v případě uplatnění nároku na odpočet v plné výši pak musí navíc až na výjimky prokázat, že plnění použila *výhradně* k ekonomické činnosti, srov. § 76 odst. 1 zákona o DPH). Nejde o nějakou nedokazatelnou negativní skutečnost, jak tvrdí stěžovatelka.

[14] Stejně jako v předchozích rozsudcích i nyní NSS dodává, že stěžovatelce nic nebránilo, aby pochybnosti správce daně vyvrátila i jakýmkoli jiným vhodným způsobem (8 Afs 313/2019,

bod 13, a 3 Afs 441/2019, bod 18). Není také pravda, že by krajský soud posvětil nějaké nedůvodné „zaměření“ daňových orgánů na stěžovatelku, nebo že by dokonce vytvořil situaci, kdy daňové subjekty musí (slovy stěžovatelky) „*v nábožné hrůze*“ pořizovat stohy zbytečných dokumentů jen pro daňové orgány (jak tvrdí stěžovatelka v kasační stížnosti).

[15] S ohledem na výše uvedené NSS zamítl kasační stížnost jako nedůvodnou (§ 110 odst. 1 věta poslední s. ř. s.).

[16] O náhradě nákladů řízení rozhodl podle § 60 odst. 1 za použití § 120 s. ř. s. Stěžovatelka nemá právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti, neboť ve věci neměla úspěch; žalovanému náklady řízení nad rámec běžné úřední činnosti nevznikly.

Poučení: Proti tomuto rozsudku **n e j s o u** opravné prostředky přípustné.

V Brně dne 8. prosince 2021

Zdeněk Kühn
předseda senátu