



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Ostravě rozhodl v senátě složeném z předsedkyně senátu JUDr. Moniky Javorové a soudců JUDr. Petra Hluštíka, Ph.D., a JUDr. Miroslavy Honusové ve věci

žalobce: **L.G.**
zastoupený daňovou poradkyní Ing. Pavlou Sojovou
sídlem Gagarinova 2857/13, 746 01 Opava

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

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 23. 1. 2019, č. j. 2969/19/5200-10422-705050,
ve věci daně z příjmů fyzických osob

takto:

- I. Rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ze dne 23. 1. 2019, č. j. 2969/19/5200-10422-705050, se **zrušuje** a věc se **vrací** žalovanému k dalšímu řízení.

- II. Žalovaný je **povinen** zaplatit žalobci na náhradě nákladů řízení částku 9 800 Kč do 30 dnů od právní moci tohoto rozsudku k rukám Ing. Pavly Sojové, daňové poradkyně se sídlem Gagarinova 2857/13, 746 01 Opava.

Odůvodnění:

1. Žalobou ze dne 25. 3. 2019 se žalobce domáhal zrušení nadepsaného rozhodnutí žalovaného, kterým byl změněn dodatečný platební výměr Finančního úřadu pro Moravskoslezský kraj (dále jen „správce daně“) ze dne 19. 10. 2017, č. j. 3322332/17/3216-50521-803344, jímž byla žalobci doměřena daň z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2012 ve výši 582 102 Kč, uložena povinnost uhradit penále z doměřené daně ve výši 119 397 Kč a daňový bonus ve výši -14 883 Kč. Doměřená daňová povinnost byla v napadeném rozhodnutí žalovaným snížena na 501 777 Kč, penále na 103 332 Kč a daňový bonus zůstal nezměněn.
2. Žalobce v úvodu žaloby poukazuje na skutečnost, že žalovaný změnil správcem daně vydaný platební výměr ve čtyřech z osmi bodů týkajících se neuznání výdajů ve smyslu ustanovení § 24 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „ZDP“), neboť uznal některé odvolací námitky žalobce. Následně žalobce shrnuje podstatné okolnosti spolupráce se společností Cool Investment s. r. o., IČO: 28570766 (dále jen „Cool Investment“), která žalobci dodávala zboží nebo pro něj zajišťovala další služby. Žalobce namítá, že při daňové kontrole nebyly předložené důkazní prostředky hodnoceny ve vzájemných souvislostech a s přihlédnutím ke všem okolnostem, zejména k těm svědčícím ve prospěch žalobce.
3. K neuznaným výdajům za dodávky vepřového a kuřecího masa poukazuje žalobce zejména na výpovědi svědků Č., H., B., Z., A. W., I. W. a K. S., které podle žalobce souhrnně potvrzují uskutečnění dodávek zboží, a jejichž výpovědi žalovaný přitom označil za nevěrohodné nebo neprokazující uskutečnění dodávek podle předložených faktur. K dodávkám masa přitom žalobce také doložil dodací listy, které žalovaný odmítl.
4. K dodávkám obalových, čisticích materiálů a ochranných pomůcek, žalobce uvedl, že žalovaný nesprávně vyhodnotil výpověď svědka Ing. K. jako nevěrohodnou, když nedostatečně prověřil, zda se tento svědek mohl účastnit deklarovaných nákupů čisticích prostředků. Ke skupině dodávek nářezového stroje NS 301, řeznických špalků, drátěných forem a nerezových bubnů žalobce uvedl, že uskutečnění obchodů podpořili svými tvrzeními a výpověďmi svědkové Č., K., R. S., P. S. Š. a A. Š. Především z výpovědi poslední ze jmenovaných si žalovaný vybral jen informace svědčící v neprospěch žalobce. K dodávkám palivového dřeva žalobce navrženými výsledky svědků zajistil dostatečné množství informací prokazujících jejich uskutečnění.
5. Dále žalobce v postupu žalovaného spatřuje neúměrnou snahu vybrat finanční satisfakci z kohokoliv, žalovaný tak nejedná podle zásady zákonnosti, když nestanovuje daňovou povinnost skutečným dlužníkům. Skutečnost, že si společnost Cool Investment neplnila své daňové povinnosti, vyplynula až následně v průběhu daňové kontroly. Napadené rozhodnutí není v souladu se ZDP a jedná se o nezákonný postup.
6. Když žalovaný vyloučil nákupy masa a dalšího zboží, nezabýval se žalobcovými příjmy z prodeje, čímž porušil zásadu materiální pravdy podle ustanovení § 8 odst. 2 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“) a zásadu legitimního očekávání podle ustanovení § 8 odst. 3 téhož předpisu. Žalovaný tak neunesl své důkazní břemeno, pokud se jedná o jím tvrzené zastřené jednání. V závěru navrhl žalobce zrušit napadené rozhodnutí včetně platebního výměru.

7. K výzvě zdejšího soudu zaslal žalovaný dne 24. 5. 2019 své vyjádření k žalobě, ve kterém rozsáhle zrekapituloval dosavadní průběh řízení, relevantní judikaturu a příslušná ustanovení ZDP a daňového řádu a navrhl žalobu zamítnout. Žalobní námitky jsou podle něj obdobné jako námitky uplatňované v průběhu daňové kontroly, s nimiž se žalovaný již vypořádal v napadeném rozhodnutí a odkazuje proto na jeho obsah.
8. K námitce hodnocení důkazů v neprospěch žalobce žalovaný obsáhle shrnul veškeré provedené dokazování, zejména pak výpovědi svědků. K dodávkám vepřového a kuřecího masa žalovaný uvedl, že ani všechny výsledky svědků neprokázaly, že skutečným dodavatelem masa byla na fakturách uváděná společnost Cool Investment. Zejména pak nebylo prokázáno, že společnost Cool Investment pořizovala zboží od společností POMOS sp. z o. o. (dále jen „POMOS“) a PPHU WINKLER S. C. (dále jen „WINKLER“). Podle žalovaného tak je nutné trvat na tom, že výdaje za dodávky masa nelze posoudit ve smyslu § 24 odst. 1 ZDP jako daňově uznatelné. Proto byly tyto výdaje ve výši 2 820 526,- Kč oprávněně vyloučeny. Správce daně přitom nevyloučil veškeré výdaje za pořízení masa, ale pouze ty výdaje, u kterých žalobce neprokázal faktické plnění. Dle názoru žalovaného uvedený závěr odpovídá provedenému dokazování, žalobce pouze polemizuje s posouzením jednotlivých skutečností. Žalovaný trvá na tom, že veškeré důkazy byly hodnoceny v souladu se zásadou volného hodnocení důkazů, včetně těch důkazů svědčících ve prospěch žalobce, čemuž ostatně svědčí i změna dodatečného platebního výměru.
9. K nevyloučení zdanitelných příjmů z prodeje masa, ze kterých bylo také odvedeno DPH na výstupu, žalovaný konstatuje, že nikdy nerozporoval samotnou existenci zboží ani skutečnost, že toto mohlo být dále se ziskem prodáno. Důvodem vyloučení žalobcem uplatněných výdajů byla skutečnost, že žalobce neprokázal, že deklarovaná zdanitelná plnění byla poskytnuta právě dodavatelem Cool Investment a to za deklarovaných podmínek. Tvzení žalobce je proto irelevantní.
10. K námitce paušálního vyloučení všech výdajů ve prospěch Cool Investment žalovaný shrnuje, že svědecké výpovědi pana Z., pana Č. a pana Ing. K. neprokázaly, že fakturovaná plnění byla realizována společností Cool Investment, dále svědecké výpovědi pana S. a paní S. Š. byly posouzeny jako nevěrohodné a žalovaný tak neosvědčil tyto výpovědi jako důkaz. Místními šetřeními sice byla u žalobce zjištěna převážná část předmětů ze skupiny dodávek nářezového stroje NS 301, řeznických špalků, drátěných forem a nerezových bubnů, ovšem z této skutečnosti nelze žádným způsobem dovozovat, že se jednoznačně jedná o identické předměty, které měly být dodány společností Cool Investment.
11. K namítanému porušení zásady zákonnosti žalovaný uvádí, že žalobce ve věci neunesl své důkazní břemeno a neprokázal oprávněnost jím uplatněných výdajů. Skutečnost, že společnost Cool Investment si neplnila své daňové povinnosti, nebyla žádným způsobem správcem daně a ani žalovaným přičítána k tíži žalobce, jak je namítáno. Je věcí svobodného posouzení každého podnikatele, jakou míru rizika je ochoten při svém podnikání podstoupit.
12. K porušení zásady materiální pravdy a legitimního očekávání není žalovanému zcela zřejmé, co konkrétně žalobce namítá a z čehož tak dovozuje, námitku tak nelze považovat za dostatečně konkrétní a nelze se s ní vypořádat.

13. K námitce zastřeného jednání žalovaný pouze opakovaně uvádí, že tato pramení pravděpodobně z nepochopení podstaty věci. Podle ustanovení § 92 odst. 3 daňového řádu žalobce jako daňový subjekt tíží břemeno důkazní. Provedené dokazování včetně svědeckých výpovědí v tomto případě přitom neosvědčilo, že předmětná fakturovaná zdanitelná plnění byla realizována dodavatelem Cool Investment.
14. Krajský soud přezkoumal napadené rozhodnutí, přičemž vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu (§ 75 zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů – dále jen „s. ř. s.“) a dospěl k závěru, že žaloba je důvodná.
15. Z obsahu správních spisů soud zjistil, že v rámci daňové kontroly daně z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2012 správce daně zjistil, že si žalobce ve zdaňovacím období roku 2012 do daňových výdajů zahrnul hotovostní úhrady faktur od společnosti Cool Investment popř. prostřednictvím daňových odpisů, v celkové výši 3 979 447,- Kč.
16. Na základě zjištění z provedené daňové kontroly správce daně dospěl k závěru, že výdaje dle faktur od společnosti Cool Investment, uplatněné žalobcem do výdajů ovlivňujících základ daně, jsou neprokázané. Správce daně vydal dodatečný platební výměr na daň z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2012 ze dne 19. 10. 2017, č. j. 3322332/17/3216-50521-803344, kterým žalobci na základě zprávy o daňové kontrole doměřil daň ve výši 582 102,- Kč, daňový bonus ve výši – 14 883,- Kč a penále ve výši 119 397,- Kč.
17. Proti tomuto dodatečnému platebnímu výměru podal žalobce odvolání, kde namítal, že správcem daně nebyly provedeny navrhované výsledky svědků, že je žalobci dáváno k tíži neplnění povinností společnosti Cool Investment, přičemž žalobce měl z prodeje zboží realizované tržby, ze kterých řádně odváděl DPH i daň z příjmů. V rámci odvolacího řízení byly doplněny podklady pro rozhodnutí a bylo provedeno další dokazování a místní šetření. Žalovaný o podaném odvolání proti dodatečnému platebnímu výměru rozhodl žalobou napadeným rozhodnutím.
18. Jak již bylo výše uvedeno, veškeré žalovaným neuznané výdaje žalobce pocházely z faktur od společnosti Cool Investment. Obchodní společnost Cool Investment s. r. o. byla usnesením Krajského soudu v Ostravě ze dne 3. 9. 2012, č. j. 42 Cm 59/2011-9, zrušena s likvidací, přičemž ustanovený likvidátor na základě výzvy k poskytnutí údajů sdělil správci daně, že účetnictví společnosti nemá k dispozici. Jednatel této společnosti byl v době obchodování se žalobcem pan J. Z., za společnost při obchodování vystupoval pan P. Č., činil tak na základě plné moci udělené jednatelem. Oba byli v průběhu daňové kontroly vyslechnuti, pan Z. odmítl vypovídat a pan Č. obecně potvrdil uskutečnění všech předmětných obchodů.
19. K jednotlivým plněním pak krajský soud shrnuje následující. První skupinu neuznaných faktur tvoří dodávky kuřecího a vepřového masa. K těmto dodávkám byly v průběhu daňové kontroly dále provedeny výsledky pana S. (který měl pracovat pro pana Č.) a zaměstnanců žalobce (pana D. B. a pana D. H.), osob spojených se společností WINKLER (pan S., pan A. K. W., paní I. W.) a pana JUDr. T. Z., který měl jednat za společnost POMOS. Žalovaný tyto výpovědi ve stručnosti hodnotil jako nevěrohodné

nebo nedostačující, prokazující dodání toliko „anonymního“ masa, které nelze ztotožnit s předloženými fakturami.

20. Druhou skupinu neuznaných výdajů představují faktury za dodávky obalového materiálu, čisticích prostředků a ochranných pomůcek. Kromě svědků Z., který odmítl vypovídat, a Č., který uskutečnění obchodů potvrdil, byl vyslechnut Ing. M. K., který měl s panem Č. toto zboží obstarávat. Ten v podstatných rysech dodávky zboží potvrdil, žalovaný však jeho výpověď vyhodnotil jako nedůvěryhodnou, neboť v době uskutečnění dodávek měl dle svého tvrzení Ing. K. čerpat v zaměstnání neplacené volno, což jeho zaměstnavatel nepotvrdil. Tato skutečnost byla zjištěna v rámci daňové kontroly daně z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2011 (soud podotýká, že rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství za toto zdaňovací období bylo předmětem žaloby vedené pod. sp. zn. 22 Af 3/2017, přičemž toto rozhodnutí zdejší soud zrušil rozsudkem ze dne 6. 9. 2019, č. j. 22 Af 3/2017-67).
21. Třetí skupinu dodávek, jejichž neuznání žalobce výslovně napadá, tvoří koupě nářezového stroje NS 301, řeznických špalků, drátěných forem a nerezových bubnů. Kromě výsledků pana Z. a pana Č. (vypovídali stejně jako v předchozích dvou skupinách neuznaných výdajů) byli vyslechnuti svědkové Ing. K., pan R. S., paní S. Š. a paní A. Š. Výpověď Ing. K. žalovaný neakceptoval, neboť ten vypověděl, že převážení zboží byl osobně přítomen a to se uskutečnilo ke konci roku 2011, faktury byly přitom vystaveny ke dni 20. 12. 2012. Výpovědi pana S., paní S. Š. a paní Š. žalovaný neuznal pro tvrzené vzájemné rozpory v jejich obsahu.
22. Předmětem poslední skupiny žalovaným neuznaných faktur je palivové dříví. K tomuto obchodu byli vedle pánů Č. a Z. zejména vyslechnuti pan S., pan G., který pracoval na částečný úvazek pro žalobce, pan B. a pan JUDr. J. B., který měl dodat dřevo společnosti Cool Investment, a pan J. Výpověď svědka S., který měl dovážené dříví štípat, žalovaný neuznal, neboť ta neprokázala, že se jedná o „identické“ dřevo podle faktur od společnosti Cool Investment. Stejným způsobem pak byla hodnocena i výpověď pana B., přičemž toto hodnocení doplnil žalovaný o informace z daňové kontroly daně z příjmů fyzických osob za rok 2011. Výpovědi pana B. a pana J. byly podle žalovaného vzájemně v rozporu a dále byly v rozporu s výpovědí pana Č. a pana B.
23. K výše popsaným závěrům obsaženým v napadeném rozhodnutí soud konstatuje, že shledal důvodnou především námitku nesprávného hodnocení důkazů. Podle ustanovení § 8 odst. 1 daňového řádu správce daně při dokazování hodnotí důkazy podle své úvahy. Správce daně posuzuje každý důkaz jednotlivě a všechny důkazy v jejich vzájemné souvislosti; přitom přihlíží ke všemu, co při správě daní vyšlo najevo. Z napadeného rozhodnutí ani ze zprávy o daňové kontrole nevyplývá, že by během daňové kontroly vyvstaly pochybnosti ve vztahu k formální stránce uskutečněných plnění. V nyní projednávané věci však žalovaný shromážděné důkazy ve vzájemných souvislostech nevyhodnotil dostatečně.
24. Pochybnosti o uskutečnění zdanitelných plnění, jak ostatně vyplývá z odst. 3 napadeného rozhodnutí, vyvstaly správci daně a žalovanému v důsledku podnikatelských aktivit společnosti Cool Investment a jejich zástupců. Soud zde podotýká, že to lze v rámci kontroly považovat za legitimní důvod pro vznik pochybností a se žalovaným souhlasí v tom, že uvedená zjištění nebyla důvodem pro neuznání žalobcem uplatněných výdajů, nýbrž základem pochybností o tom, zda se deklarovaná zdanitelná plnění uskutečnila tak,

jak bylo žalobcem tvrzeno na předložených daňových dokladech. Další provedené dokazování (zejména četné výslechy svědků) však nevyvrací možnost uskutečnění fakturovaných plnění. K tomu soud odkazuje na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 31. 8. 2017, č. j. 1 Afs 171/2017-34, kde se uvádí: „*U daně z příjmů není třeba, aby plnění uskutečnila osoba uvedená na dokladu; nicméně pokud jsou údaje na předloženém dokladu zpochybněny do té míry, že není prokázáno, kdo skutečné plnění poskytl, může daňový subjekt náklad dle § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů uplatnit pouze tehdy, upřesní-li, jakým způsobem obchodní transakce proběhla.*“ V napadeném rozhodnutí žalovaný setrvává na ověřování uskutečnění dodávek přesně podle předložených dokladů (tedy od Cool Investment) a nereflektuje skutečnost, že z výpovědí svědků vyplývá též jiná možná skutková verze dodávek zboží. Tuto mu zároveň žalobce v průběhu řízení navrhoval a předkládal k ní informace. Odůvodnění závěrů žalovaného je tak s ohledem na provedené dokazování zmatečné. K jednotlivým plněním o tom soud pojednává dále.

25. V souvislosti s dodávkami masa lze souhlasit, že výpověď pana Z. uskutečnění plnění neprokázala. Výpovědi žalobce, svědků Č., S., S., I. W. a A. W. však podle soudu za stávající důkazní situace v souhrnu potvrzují, že žalobci byly na jeho provozovnu fakticky vepřové půlky dodávány. Žalobce i pan Č. se na uskutečnění plnění podle předložených dokladů shodli, skutečnost, že společnost WINKLER dodávala maso společnosti Cool Investment potvrdil i A. W.. Faktické uskutečnění dodávek masa bylo potvrzeno řidičem společnosti WINKLER panem S. a také panem S. pracujícím pro pana Č. Stejně tak skutečnost, že maso na provozovnu vozil polský řidič (kterým by podle dokazování měl být pan S.), potvrdili zaměstnanci žalobce. Mezi svědky také panuje shoda o tom, že pan Č. zastupující Cool Investment byl zprostředkovatelem těchto obchodů. Žalobce sám v průběhu daňové kontroly (protokol ze dne 19. 7. 2017) přišel s tvrzením, že maso dodávaly společnosti POMOS a WINKLER, žalovaný tuto skutečnost sám uvádí v odst. 25 napadeného rozhodnutí, dále však přitom setrvává na povinnosti žalobce prokázat uskutečnění dodávek od společnosti Cool Investment a s nově zjištěnou skutkovou verzí přitom nepracuje. K tomu odkazuje krajský soud též na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 13. 7. 2011, č. j. 9 Afs 11/2011-68, kde soud uvedl, „*že při posuzování uznatelnosti daňového nákladu (výdaje) dle ustanovení § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů je nerozhodné, zda deklarované plnění bylo poskytnuto skutečně subjektem uvedeným jako dodavatel na účetních dokladech a zda právě tento subjekt přijal úplatu za poskytnuté plnění [byl adresátem nákladu (výdaje)], rozhodné je v této souvislosti faktické vynaložení deklarovaného nákladu, tj. zda poskytnutý náklad (výdaj) byl vynaložen v deklarované výši právě za deklarované plnění [při splnění dalších podmínek daňové uznatelnosti tohoto nákladu (výdaje)].*“ Napadené rozhodnutí je tak v této části odůvodnění zmatečné, žalovaný tendenčně upřednostňuje skutkovou verzi podle předložených dokladů (viz odst. 38 a 41 napadeného rozhodnutí, kde žalovaný stále trvá na prokázání dodávek společností Cool Investment) a žalobcem nově vznesená tvrzení o skutečných dodavatelích odmítá. Žalovaný v napadeném rozhodnutí také dostatečně nevysvětlil, proč maso dodávané žalobci považuje za „anonymní“.

26. Pokud dále žalovaný a správce daně přicházejí s informací, že v předmětném daňovém období obchodoval žalobce přímo se společností WINKLER (v odst. 34 napadeného rozhodnutí a dále pak na straně 7 stanoviska správce daně k vyjádření žalobce k výsledku kontrolního zjištění ze dne 6. 10. 2017, č. j. 3255659/17/3216-60563-800221, kde správce daně poukazuje na faktury č. 69/2012 a 83/2012, ze kterých podle systému

VIES přímý obchod mezi žalobcem a společností WINKLER vyplývá), není pak soudy jasné, proč přinejmenším tyto 2 faktury žalobci jako uskutečněné výdaje nebyly uznány. Ve zprávě o daňové kontrole totiž obě faktury správce daně řadí mezi plnění od společnosti Cool Investment, které následně na základě výše popsaných závěrů neuznává a tento postup žalovaný stvrzuje v odst. 44 napadeného rozhodnutí. O vzájemném obchodování v případě těchto dvou faktur žalovaný pochybnosti nepředkládá. Neuznání těchto dvou konkrétních dokladů je tak za stávající důkazní situace neodůvodněné, neboť k uskutečnění těchto dodávek správce daně ani žalovaný neuvedl dostatečné pochybnosti, když sám konstatuje, že žalobce takto se společností WINKLER obchodoval. Tento dílčí závěr si pak také protiřečí se setrváváním žalovaného na povinnosti žalobce prokázat uskutečnění dodávek společností Cool Investment, jak je popsáno v odst. 24 tohoto rozsudku, což činí rozhodnutí přinejmenším v otázce dodávek masa zmatečným.

27. Ke druhé skupině neuznaných výdajů (odst. 20 tohoto rozsudku) soud konstatuje, že žalobcem provedené dokazování nepostačuje k vyslovení v napadeném rozhodnutí uvedených závěrů. Pokud žalovaný založil nevěrohodnost svědka Ing. K. na zjištění, že tento ve dnech, kdy s panem Č. čisticí prostředky měli obstarávat, měl u svého tehdejšího zaměstnavatele čerpat neplacené volno, je takové zjištění nedostatečné. Jak žalobce na str. 5 žaloby namítá, svědek mohl užít kterýkoliv z celé řady institutů umožňujících nepřítomnost v zaměstnání. S ohledem na skutečnost, že jeho svědecká výpověď byla provedena s odstupem nejméně čtyř let po uskutečnění neuznané dodávky čisticích prostředků, měl žalovaný přistoupit k této otázce, pakliže na ní chce stavět závěr o nevěrohodnosti svědka, s vyšší mírou pečlivosti. Výpověď Ing. K. (jak je shrnuta v odst. 54 napadeného rozhodnutí) se přitom v podstatných znacích shoduje s informacemi získanými od pana Č. i tvrzeními žalobce. Svědek K. si podle protokolu vybavoval, jaké zboží s panem Č. převážel, uvedl také, kde a kdy bylo zboží nakupováno a předáváno žalobci.
28. Vzhledem ke skutečnosti, že žalovaný a správce daně staví svůj závěr o nedůvěryhodnosti svědka K. na zjištěních z daňové kontroly za zdaňovací období roku 2011, soud zde dále konstatuje, že rozhodnutí žalovaného ve věci daně z příjmů fyzických osob za toto období bylo zdejším soudem již zmiňovaným rozsudkem č. j. 22 Af 3/2017-67 zrušeno a to i co se dodávek čisticích prostředků za rok 2011 týče. Pokud žalovaný vycházel z údajů zaměstnavatele Ing. K. pro roky 2010 a 2011, nemůže si činit žalovaný závěry o jeho věrohodnosti ve vztahu k plněním z roku 2012, kdy si časové možnosti Ing. K. neověřoval. Pokud žalovaný hodlá dále setrvat na svém názoru v otázce věrohodnosti výpovědi tohoto svědka, bude muset doplnit potřebné informace, případně toto stanovisko lépe odůvodnit. Žalovaný pak v odst. 54 uvádí: „*Na druhou stranu nutno podotknout, že pan Ing. K. deklaruje, že byl s panem Č. pouze dvakrát, a to na začátku roku 2011 a roku 2012, přičemž předmětné zboží bylo společností Cool Investment fakturováno daňovému subjektu v období leden a březen až prosinec roku 2012.*“ Pokud by žalovaný setrval na svém závěru, že výpověď Ing. K. nemůže plně osvědčit všechny provedené dodávky, protože svědek uvedl, že s panem Č. zajišťoval čisticí prostředky jen dvakrát, a přitom tyto byly fakturovány měsíčně i ve zbytku roku 2012, je zapotřebí, aby přesvědčivěji vysvětlil, proč neuznává všechny faktury za dodávky čisticích prostředků včetně těch, kde se Ing. K. dodávek účastnit mohl (např. leden 2012, který je na začátku roku 2012). Pokud žalovaný považuje za neobvyklé, že pan Č. si s odstupem 5 až 6 let nepamatuje okolnosti dodávky

zboží žalobci, kdežto pan K. si některé okolnosti vybavuje, jak je popsáno v odst. 57 napadeného rozhodnutí, musí tuto svou úvahu blíže odůvodnit, chce-li jí podpořit své závěry o nedůvěryhodnosti svědků, jinak je takový závěr nepřezkoumatelný. Skutečnost, že si různé osoby vybavují události s odstupem přibližně pěti let v různé intenzitě, bez dalšího nevypovídá o jejich případné věrohodnosti.

29. Ke třetí skupině neuznaných faktur (odst. 21 tohoto rozsudku) soud nejprve konstatuje, že námitka provedení místního šetření u paní Š., při kterém správce daně od paní Š. zjišťoval další informace, aniž by provedl její výslech za účasti žalobce, pozbývá na důvodnosti, neboť výslech této svědkyně byl v odvolacím řízení doplněn. Námitka selektivního hodnocení výpovědi této svědkyně však již důvodná je. V odst. 84 až 86 napadeného rozhodnutí žalovaný konfrontuje obsah výpovědi této svědkyně s obsahem výpovědi pana S. a paní S. Š. a na základě těchto výpovědí dospívá k závěru, že se výpovědi liší co do předmětů, které ve sklepě měly být uskladněny (plechové vany, drátěné formy, bedničky, řeznické špalky), popisu nářezového stroje, a obdržených plateb za tyto předměty. Ve svém hodnocení se přiklání k výpovědi svědkyně Š. jakožto majitelky sklepa, a dospívá k závěru, že od ní tedy žalobcem zakoupené vybavení nemohlo pocházet. Svědkyně Š. přitom uvedla, že do sklepa nechodila a klíče od něj měl i pan S., od kterého měl P. Č. vybavení koupit. Při provedeném místním šetření, které zprvu správce daně odmítal, byly některé z těchto předmětů zjištěny v provozovně žalobce, a to i s odstupem více než čtyř let od jejich zakoupení. Hodnocení těchto výpovědí je tak poměrně tendenční. Není navíc jasné, proč žalovaný neuznal alespoň část z těch předmětů, jejichž existenci paní Š. nevyloučila a které se nacházely v provozovně žalobce, tuto skutečnost navíc výslovně žalovaný uznává v odst. 88 napadeného rozhodnutí.
30. K poslední skupině neuznaných výdajů, tedy k dodávkám dřeva, se lze ztotožnit s hodnocením výpovědi pana Z., která stejně jako u všech předchozích plnění bližší informace nepřinesla. Z výpovědí pana Č., S., B. a B. přitom souhrnně podle žalobce vyplývá, že pan Č. si dřevo obstarával od více osob a ve shodě s žalobcem potvrdil, že mu je prodával. Tuto skutkovou verzi také žalobce navrhoval k prokázání uskutečnění výdajů v již zmiňovaném vyjádření ze dne 19. 7. 2017. Podobně jako u dodávek masa však i zde žalovaný setrvává na jediné skutkové verzi, podle které byl výlučně dodavatelem dřeva pro Cool Investment (resp. pana Č.) pan B. Hodnocení dílčích rozporů ve výpovědích svědků, kterým se žalovaný snaží nově předloženou skutkovou verzi vyvrátit, je pak podle soudu nepřehledné a místy neúnosně tendenční, jak soud popisuje dále.
31. Pokud se žalovaný ve své úvaze opírá především o výpověď pana Č. ze dne 6. 3. 2017, ve které tento za dodavatele dřeva označil pana B. a odmítá tvrzení žalobce, že dřevo mohlo též z části pocházet od pana B., musí tento svůj závěr přehodnotit nebo lépe odůvodnit. Z výpovědi pana Č. totiž také vyplývá, že tento odebíral za účelem splácení dluhu dřevo i od pana B.
32. V argumentaci dále žalovaný navazuje hodnocením výpovědi pana B., kterou jako průkaznou neuznává. Žalovaný vychází z výpovědi svědka zejména k daňovému období roku 2011 a správcem daně provedeného výpočtu o možném objemu dodaného dřeva, ze kterého přitom možnost dodat žalobci 32 m³ dřeva, které jsou předmětem sporné faktury v tomto řízení, přímo vyplývá. Ač tedy žalovaný tuto možnost odmítá, fakticky však zjevně vyloučena není. Pokud dále žalovaný uvádí, že není možné určit, které z „celkového množství“ dřeva od pana B. se vztahuje k neuznané faktuře (deklarující obchod

mezi žalobcem a Cool Investment) a není proto možné fakturu uznat jako celek, není pak krajskému soudu jasné, jakým způsobem by totožnost a jednotnost zboží u věci druhově určené a navíc určené k spotřebě, jakou je palivové dříví, měl žalobce prokazovat. Takové hodnocení výpovědi je tedy tendenční a nedosahuje žalovaným tvrzené intenzity pochybností, které by takovou možnost uskutečnění plnění vyvracely. Stejný závěr o totožnosti dodávaného zboží lze přitom vztáhnout i na dodávky masa.

33. Další dřevo (byť v menším rozsahu, než v jakém bylo fakturováno) měl pro Cool Investment zajistit pan B., který toto potvrdil, když uvedl, kde dřevo získal a za jakých okolností je panu Č. přenechával. Tvrzené celkové množství dřeva, které si měl pan Č. od obou dodavatelů zajistit pro žalobce, tak na fakturovaných 32 m³ zcela postačuje. Výpověď pana B. přitom žalovaný také neuznal, protože svědek uvedl, že pan Č. dřevo odvážel v říjnu a faktura byla přitom vystavena na 19. 9. 2012. Krajský soud konstatuje, že svědek B. ve výpovědi, jak je zaznamenána v protokolu ze dne 3. 5. 2018, č. j. 2163641/18/3216-60563-800221, uvedl, že u něj pro dřevo byl pan Č. „asi v říjnu“. Takové hodnocení obsahu výpovědi je s ohledem na téměř šestiletou prodlevu podle soudu vysoce tendenční, až nepravdivé. Navíc o žalovaným tvrzené nevěrohodnosti svědka příliš nevypovídá. Další ze svědků, pan J., vypověděl, že vozil dřevo Avii pana B. Na základě této výpovědi žalovaný částečně dospívá k závěru, že od pana B. dřevo dodáváno být nemohlo. To se však nijak nevylučuje s dodávkami dřeva od pana B., ve kterých se svědek J. nemusel nijak účastnit. Žalovaný totiž možnost, že od pana B. si pan Č. dřevo svážel sám bez účasti pana J., vůbec nevyhodnocuje a odvolává se přitom na obecné tvrzení žalobce, že pan J. pomáhal panu Č. se svozem dřeva Avii. Takové hodnocení je rovněž zkreslující a straní tvrzené skutkové verzi zastávané žalovaným.
34. Pokud v odst. 105 žalovaný uvádí, že podle výpovědi byla dodávána „palivová kulatina“, přestože dodáváno mělo být podle faktury dřevo štípané, a tedy v těchto skutečnostech spatřuje nesrovnalosti, bude je muset dále vysvětlit. Z ostatních zjištěných okolností totiž vyplývá, že dovezené kulatiny pan Schromm pracující pro pana Č. v místě provozovny žalobce naštipal (jak ostatně potvrdili i zaměstnanci žalobce) a s touto skutečností se žalobce nevypořádal.
36. V závěru tedy krajský soud shrnuje, že žalovaným provedené hodnocení svědeckých výpovědí je v podstatné části nedostatečné, žalovaný přehlíží některé zásadní souvislosti v nich označené, selektivě vybírá některá tvrzení svědků, která vytržena z kontextu vyznívají v neprospěch žalobce a ve výpovědích hledá dílčí rozpory bez ohledu na časové souvislosti, na základě kterých tyto výpovědi v celém svém rozsahu jako důkazy neuznává. U části plnění přitom stávající důkazní situace nebrání tomu, aby byly žalobcem předložené faktury jak pro formální správnost, tak pro doložení reálného plnění uznány, neboť k těmto plněním správce daně a žalovaný nepředložili dostatečné pochybnosti, které by dodání zboží vyloučily (jedná se pak jmenovitě o dvě faktury za dodávky masa podle odůvodnění v odst. 26 tohoto rozsudku a některé z řeznického náčiní zjištěného na provozovně žalobce podle odst. 29 tohoto rozsudku).
37. Na základě výše uvedeného soud napadené rozhodnutí žalovaného zrušil v souladu s § 76 odst. 1 písm. b) s. ř. s. a věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení.
38. Výrok o náhradě nákladů řízení je odůvodněn § 60 odst. 1 s. ř. s. Procesně úspěšný žalobce vynaložil 3 000 Kč za soudní poplatek a náklady zastoupení specializovaného právního poradce (2 úkony právní služby po 3 100 Kč, 2 x režijní paušál po 300 Kč –

převzetí věci a sepis žaloby v souladu s vyhláškou č. 177/1996 Sb.). Soud proto uložil žalovanému zaplatit žalobci na náhradě nákladů řízení částku 9 800 Kč, a to dle § 64 s. ř. s. ve spojení s § 149 odst. 1 zákona č. 99/1963 Sb., občanského soudního řádu, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „o. s. ř.“) k rukám žalobcova zástupce. Vzhledem k odlišné úpravě s. ř. s. a o. s. ř., týkající se nabytí právní moci rozhodnutí (srov. § 54 odst. 5 s. ř. s., § 159, § 160 odst. 1 o. s. ř.), uložil soud žalovanému povinnost zaplatit náhradu nákladů řízení ve lhůtě 30 dnů od právní moci rozsudku.

Poučení:

Proti tomuto rozsudku **lze** podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů od doručení tohoto rozhodnutí k Nejvyššímu správnímu soudu.

Nesplní-li povinný dobrovolně, co mu ukládá vykonatelné soudní rozhodnutí, může oprávněný podat návrh na soudní výkon rozhodnutí.

Ostrava 4. června 2020

JUDr. Monika Javorová
předsedkyně senátu