



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

TSR Czech Republic s.r.o., IČ: 40614878,
se sídlem Sokolovská 192/79, Praha 8 – Karlín,
zastoupený advokátem JUDr. Ing. Radkem Halíčkem
se sídlem Pobřežní 648/1a, Praha 8,

proti
žalovanému

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

o žalobě proti rozhodnutím žalovaného

ze dne 26. 9. 2013, č. j. 23988/13/5000-14504-711242,

ze dne 26. 9. 2013, č. j. 24023/13/5000-14504-711242,

takto:

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

Odůvodnění:

I. Základ sporu

1. Žalobce podal 27. 1. 2010 přiznání k dani z přidané hodnoty za zdaňovací období prosinec 2009, ve kterém vykázal nadměrný odpočet ve výši 50 963 070 Kč. Doručením výzvy k odstranění pochybností dne 18. 2. 2010 byl zahájen postup k odstranění pochybností podle § 43 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků (dále jen „zákon o správě daní a poplatků“). Finanční úřad pro Prahu 8 (dále jen „správce daně“) následně vydal dne 24. 3. 2011 platební výměr na daň z přidané hodnoty za zdaňovací období prosinec 2009 č. j. 102832/11/008513108915, kterým byl žalobci vyměřen nadměrný odpočet ve výši 43 839 705 Kč. Na základě odvolání podaného žalobcem, vydal odvolací orgán Finanční ředitelství pro hlavní město Prahu rozhodnutí ze dne 29. 10. 2012, č. j. 15476/12-13000-106516, kterým výši nadměrného odpočtu změnil na částku 44 914 186 Kč.
2. Žalobce podal dne 28. 11. 2012 proti úkonu správce daně námitku s tím, že správce daně nepředepsal na osobní daňový účet žalobce úrok z neoprávněného jednání správce daně. Podanou námitku správce daně zamítl rozhodnutím ze dne 1. 3. 2013, č. j. 26991/13/4000-27800-105365. Napadeným rozhodnutím **ze dne 26. 9. 2013, č. j. 23988/13/5000-14504-711242**, žalovaný rozhodl zamítavě o odvolání, které žalobce proti tomuto rozhodnutí správce daně podal.
3. Žalobce dále podal dne 26. 4. 2010 přiznání k dani z přidané hodnoty za zdaňovací období březen 2010, ve kterém vykázal nadměrný odpočet ve výši 137 774 121 Kč. Doručením výzvy k odstranění pochybností dne 19. 5. 2010 byl zahájen postup k odstranění pochybností podle § 43 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků. Správce daně následně vydal dne 24. 3. 2011 platební výměr na daň z přidané hodnoty za zdaňovací období březen 2010 č. j. 102833/11/008513108915, kterým byl žalobci vyměřen nadměrný odpočet ve výši 96 104 761 Kč. Na základě odvolání podaného žalobcem, vydal odvolací orgán rozhodnutí ze dne 29. 10. 2012, č. j. 15694/12-13000-106516, kterým výši nadměrného odpočtu změnil na částku 104 044 050 Kč.
4. Žalobce podal dne 28. 11. 2012 proti úkonu správce daně námitku s tím, že správce daně nepředepsal na osobní daňový účet žalobce úrok z neoprávněného jednání správce daně. Podanou námitku správce daně zamítl rozhodnutím ze dne 5. 3. 2013, č. j. 26990/13/4000-27800-105365. Napadeným rozhodnutím **ze dne 26. 9. 2013, č. j. 24023/13/5000-14504-711242**, žalovaný rozhodl zamítavě o odvolání, které žalobce proti tomuto rozhodnutí správce daně podal.

II. Obsah žaloby a vyjádření žalovaného

5. Podanou žalobu žalobce brojí proti shora uvedeným rozhodnutím žalovaného (též jako „odvolací orgán“) a vznáší dva klíčové žalobní body.
6. Za první nezákonnost napadených rozhodnutí, za druhé nesprávné právní posouzení splnění podmínek nároku žalobce na úrok z neoprávněného jednání správce daně podle § 254 zákona č. 280/2009 Sb. daňový řád (dále jen „daňový řád“).
7. Žalobce vytýká žalovanému nesprávné posouzení skutkového stavu, konkrétně vyvození nesprávných skutkových závěrů z podkladů relevantních pro rozhodnutí. Jak v podané Shodu s prvopisem potvrzuje S. K.

žalobě vysvětlil, nárok na úrok z neoprávněného jednání správce daně vzniká, pokud dojde ke změně rozhodnutí z důvodu nezákonnosti nebo nesprávného postupu správce daně. S odkazem na rozhodovací praxi Nejvyššího správního soudu žalobce vysvětlil, že ustanovení § 254 odst. 1 daňového řádu je formulováno objektivně a stanoví, že ke změně rozhodnutí musí dojít z důvodu nezákonnosti.

8. Ze správních spisů týkajících se vyměřovacího řízení za předmětná zdaňovací období je zřejmé, že ve vztahu k odpočtu dani z přidané hodnoty z dodávek od společnosti Vilasponta s.r.o. (kdy tento odpočet byl žalobci přiznán odvolacím orgánem) žalobce předložil veškeré listinné důkazy již v rámci postupu k odstranění pochybností. Správci daně sdělil, kteří zaměstnanci jednali jeho jménem s dodavateli, z jejichž dodávek byl nárok na odpočet DPH zpochybněn a rovněž, kteří zaměstnanci byli zařazeni v provozovnách žalobce, kam se dodávky těchto dodavatelů uskutečňovaly. Správce daně tedy mohl tyto osoby v rámci vytykácího řízení předvolat a vyslechnout nicméně výsledky provedl až odvolací orgán. Ve vztahu k odpočtu DPH z dodávek společnosti Vilasponta s.r.o. byly k návrhu žalobce v rámci odvolacího řízení konkrétně provedeny svědecké výpovědi zaměstnanců žalobce pana J. Š. a pana M. H., jejichž jména žalobce poskytl správci daně již v rámci postupu k odstranění pochybností. Odvolací orgán dospěl k závěru, že tyto důkazy nevedly k odstranění pochybností.
9. Žalobce trvá na tom, že důvodem pro změnu rozhodnutí správce daně ze strany odvolacího orgánu, bylo přehodnocení významu podkladů a skutečností zjištěných již v rámci postupu k odstranění pochybností, a to z hlediska rozložení důkazního břemene v rámci daňového řízení. Na základě tohoto přehodnocení odvolací orgán dospěl k závěru, že žalobce unesl své důkazní břemeno, z čehož logicky vyplývá, že správce daně již formulované pochybnosti odůvodnil s ohledem na skutečnosti zjištěné v rámci postupu k odstranění pochybností nedostatečně.
10. Správce daně stanovil daň tak, že nárok žalobce na odpočet DPH z dodávek od společnosti Vilasponta s.r.o. neuznal; v této části bylo vydané rozhodnutí nezákonné, neboť bylo vydáno na základě nesprávné aplikace pravidel rozložení důkazního břemene v daňovém řízení.
11. Žalobce trvá na tom, že splňuje i druhou podmínku pro vznik nároku na úrok z neoprávněného jednání správce daně, a sice že částku, která mu byla vyměřena, uhradil. Žalobce má za to, že § 254 odst. 1 daňového řádu a to konkrétně slovo *uhrazena* je třeba vykládat, že není dán rozdíl mezi situací, kdy je daňový subjekt nucen na základě nezákonného rozhodnutí uhradit vyšší daň, než odpovídá jeho zákonné povinnosti a situací, kdy je daňovému subjektu na základě nezákonného platebního výměru vrácen nadměrný odpočet nižší, než odpovídá jeho zákonnému nároku. Takový výklad je plně v souladu se stanoviskem, který zaujal Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 5. 11. 2014, č. j. 7 Afs 3/2013-34. Z uvedených důvodů žalobce nesouhlasí se závěrem žalovaného, že na situace, kdy je v pozdějším rozhodnutí změněn platební výměr ve prospěch daňového subjektu a je vyměřen vyšší nadměrný odpočet nelze aplikovat ustanovení daňového řádu ohledně úroků z neoprávněného jednání správce daně.
12. Žalovaný s podanou žalobou nesouhlasil a navrhl její zamítnutí, poté co shrnul postup v rámci daňového řízení, konstatoval, že § 254 odst. 1 daňového řádu nelze aplikovat na případ, kdy byl žalobci vyměřen nadměrný odpočet DPH, a to z důvodu nesplnění podmínky úhrady příslušné částky daně v důsledku nezákonného rozhodnutí či

Shodu s prvopisem potvrzuje S. K.

nesprávného úředního postupu; v tomto smyslu odkázal na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 8. 2014, č. j. 7Afs 94/2014-53.

III.

Posouzení žaloby

13. Městský soud v Praze (dále též jen jako „městský soud“) přezkoumal obě napadená rozhodnutí v mezích žalobcem vymezených žalobních bodů, jsa vázán skutkovým a právním stavem v době rozhodování správního orgánu a dospěl k závěru, že žaloba není důvodná.
14. Městský soud vyšel z mezi účastníky nesporného skutkového stavu, který rovněž vyplývá z předloženého spisového materiálu.
15. Žalobce podal 27. 1. 2010 přiznání k dani z přidané hodnoty za zdaňovací období prosinec 2009, ve kterém vykázal nadměrný odpočet ve výši 50 963 070 Kč a dne 26. 4. 2010 přiznání k dani z přidané hodnoty za zdaňovací období březen 2010, ve kterém vykázal nadměrný odpočet ve výši 137 774 121 Kč. Správce daně vydal dne 24. 3. 2011 platební výměr na daň z přidané hodnoty za zdaňovací období prosinec 2009 č. j. 102832/11/008513108915, kterým byl žalobci vyměřen nadměrný odpočet ve výši 43 839 705 Kč. Na základě odvolání podaného žalobcem, vydal odvolací orgán - Finanční ředitelství pro hlavní město Prahu rozhodnutí ze dne 29. 10. 2012, č. j. 15476/12-13000-106516, kterým výši nadměrného odpočtu změnil na částku 44 914 186 Kč. Dále správce daně vydal dne 24. 3. 2011 platební výměr na daň z přidané hodnoty za zdaňovací období březen 2010 č. j. 102833/11/008513108915, kterým byl žalobci vyměřen nadměrný odpočet ve výši 96 104 761 Kč. Na základě odvolání podaného žalobcem, vydal odvolací orgán rozhodnutí ze dne 29. 10. 2012, č. j. 15694/12-13000-106516, kterým výši nadměrného odpočtu změnil na částku 104 044 050 Kč.
16. Pro posouzení věci je klíčové, zda skutečnost, že v rámci odvolacích řízení byl žalobci přiznán vyšší odpočet DPH, než jak byl stanoven vydanými platebními výměry, zakládá právo žalobce na úrok z neoprávněného jednání správce daně.
17. Podle § 254 odst. 1 daňového řádu, *dojde-li ke zrušení, změně nebo prohlášení nicotnosti rozhodnutí o stanovení daně z důvodu nezákonnosti nebo z důvodu nesprávného úředního postupu správce daně, náleží daňovému subjektu úrok z částky, která byla daňovým subjektem uhrazena na základě tohoto rozhodnutí nebo v souvislosti s tímto rozhodnutím, který odpovídá ročně výši repo sazby stanovené Českou národní bankou, zvýšené o 14 procentních bodů, platné pro první den příslušného kalendářního pololetí, a to ode dne následujícího po dni splatnosti nesprávně stanovené daně, nebo došlo-li k úhradě nesprávně stanovené daně později, ode dne její úhrady.*
18. Věc již byla jednoznačně vyřešena Nejvyšším správním soudem. V rozsudku ze dne ze dne 9. 3. 2017, č. j. 1 Afs 265/2016 - 33, Nejvyšší správní soud konstatuje: *„Pro připsání úroku podle tohoto ustanovení je nutné naplnění podmínky, že došlo ke zrušení rozhodnutí správce daně z důvodu jeho nezákonnosti nebo z důvodu nesprávného úředního postupu správce daně (...) Ne každé rozhodnutí, které odvolací správní orgán změní či zruší, je změněno či zrušeno pro nezákonnost způsobenou správcem daně. Cílem správy daní je daň správně zjistit, stanovit a zabezpečit její úhradu. Zároveň daňové subjekty při správě daní mají povinnosti daň tvrdit a případně vůči správci daně svá tvrzení prokázat.“*

Shodu s prvopisem potvrzuje S. K.

19. Podle rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 31. 5. 2018, čj. 1 Afs 28/2018-29, „ustanovení § 254 odst. 1 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, jež upravuje nárok daňového subjektu na úrok z neoprávněného jednání správce daně, je třeba vykládat tak, že částka, která byla daňovým subjektem uhrazena, zahrnuje také částku nadměrného odpočtu, která mu v důsledku nezákonného postupu správce daně nebyla vyplacena.“ Situaci uhrazené daně na základě nezákonného rozhodnutí považuje Nejvyšší správní soud „pro účely tohoto institutu za rovnocennou se situací nezákonného rozhodnutí o neuznání nadměrného odpočtu. Ostatně § 2 odst. 4 daňového řádu hovoří o tom, že pojem daň zahrnuje rovněž daňový odpočet, daňovou ztrátu nebo jiný způsob zdanění a příslušenství daně.“
20. V projednávané věci, jak vyplývá z citované judikatury, je klíčové, zda ke zrušení rozhodnutí správce daně došlo z důvodu jeho nezákonnosti nebo nesprávného úředního postupu.
21. Podle § 116 odst. 1 daňového řádu, odvolací orgán
 - a) napadené rozhodnutí změnit,
 - b) napadené rozhodnutí zruší a zastaví řízení, nebo
 - c) odvolání zamítne a napadené rozhodnutí potvrdí.
22. V daňovém odvolacím řízení je důsledně uplatňován princip apelační, který nedává odvolacímu orgánu možnost zrušit rozhodnutí a vrátit věc správci daně prvního stupně k novému rozhodnutí. Náprava vad rozhodnutí i vad řízení, jež vydání daňového rozhodnutí předcházela, tak musí proběhnout v rámci odvolacího řízení. Možnost změny prvostupňového rozhodnutí výrokem odvolacího rozhodnutí je výrazem toho, že prvostupňové a odvolací řízení tvoří spolu jeden celek a teprve odvolacím rozhodnutím je o předmětu řízení pravomocně rozhodnuto. Projevuje se zde, že odvolací orgán v odvolacím řízení vystupuje ve dvojí roli. Je jednak orgánem, který přezkoumává zákonnost rozhodnutí správce daně prvního stupně a správnost jeho postupu v předchozím daňovém řízení, zároveň však, pokud se ukáže, že postup správce daně v předchozím řízení byl vadný, popř. bylo vadné rozhodnutí, je tím, kdo tyto vady odstraňuje a napravuje.
23. Důvodem pro změnu napadeného rozhodnutí mohou být otázky skutkové i otázky právní. O právní vady napadeného rozhodnutí, které odvolací orgán může napravit, půjde tam, kde v prvostupňovém řízení byl sice správně zjištěn skutkový stav, ten však byl správcem daně nesprávně podřazen pod příslušné normy hmotného popř. procesního práva. O vady skutkové půjde tam, kde skutkový stav byl v prvostupňovém řízení zjištěn nedostatečně a neúplně, popř. tam, kde správce daně rozhodl v rozporu se skutkovými zjištěními; právní zjištění odvolacího orgánu po doplnění dokazování pak bude vycházet z jiného skutkového stavu, jehož výsledkem bude i jiné právní posouzení.
24. Z odůvodnění rozhodnutí Finančního ředitelství pro hlavní město Prahu ze dne 29. 10. 2012, č. j. 15476/12-13000-106516, se podává, že ke změně daňové povinnosti za prosinec 2009 odvolací orgán přistoupil proto, že uznal nárok žalobce na odpočet daně z faktur č. 290153 ze dne 4. 12. 2009, č. 290154 ze dne 10. 12. 2009 a č. 290155 ze dne 10. 12. 2009.
25. Z odůvodnění rozhodnutí Finančního ředitelství pro hlavní město Prahu ze dne 29. 10. 2012, č. j. 15694/12-1300-106516, se podává, že ke změně daňové povinnosti za březen 2010 odvolací orgán přistoupil proto, že uznal nárok žalobce na odpočet daně z faktur č. 100315 ze dne 1. 3. 2010, č. 100316 ze dne 1. 3. 2010, č. 100317 ze dne 10. 3. 2010, č. 100318 ze dne 12. 3. 2010, č. 100319 ze dne 12. 3. 2010, č. 100320 ze dne 12. 3. 2010, č. 100321 ze dne 15. Shodu s prvopisem potvrzuje S. K.

3. 2010, č. 100322 ze dne 17. 3. 2010, č. 100323 ze dne 18. 3. 2010, č. 100324 ze dne 22. 3. 2010, č. 100325 ze dne 22. 3. 2010, č. 100326 č. 22. 3. 2010, č. 100327 ze dne 26. 3. 2010 a č. 100328 ze dne 29. 3. 2010.
26. V obou daňových řízeních byla přezkoumávána daňová povinnost žalobce na základě faktur vystavených společnostmi Burestal, Vilasponta a Tochajda.
27. Pokud jde o nárok žalobce na **odpočet DPH za prosinec 2009**, podává se z připojeného správního spisu následující:
28. Podle sdělení výsledku vytýkacího řízení ze dne 16. 3. 2011, č. j. 87761/11/008932108880, v rámci daňového řízení byla konána 3 jednání, a to ve dnech 25. 8. 2010, 21. 9. 2010, a 18. 10. 2010. Žalobce předložil k faktuře číslo interního dokladu 111-1145885 vážní lístek číslo 196628, podle kterého byla dne 4. 12. 2009 zaznamenána hmotnost přijatého materiálu Cu stará kusová plech celkem 23 090 kg, podle vážního lístku materiál dodala společnost Vilasponta vážení provedla F.
29. K faktuře číslo interního dokladu 120-11146114 žalobce předložil vážní lístek číslo 190169 a 190 174, podle kterých byla dne 9. 12. 2009 zaznamenána hmotnost přijatého materiálu mosaz kohoutková celkem 10 810 kg. Podle vážního lístku materiál dodala společnost Vilasponta. K faktuře číslo interního dokladu 120-11146114 žalobce předložil vážní lístek číslo 190 169 a 190 174, podle kterých byla dne 9. 12. 2009 zaznamenána hmotnost přijatého materiálu mosaz Kohoutková celkem 10 810 kg podle vážního lístku materiál dodala společnost Vilasponta a vážení provedla P.
30. Žalobce dále předložil vážní lístek číslo 190171, podle kterého byla dne 8. 12. 2009 zaznamenána hmotnost přijatého materiálu mosaz kohoutková celkem 9 980 kg. Na ručně vyplněném vážním lístku není uveden údaj o osobě, která vážení provedla.
31. K osobě „Zolt Nagy Maďarsko“ žalobce ve vyjádření, který je přílohou protokolu č. j. 220975/10/008932108880 uvedl, že s touto osobou nemá žádný vztah a že do kolonky na váženice je možné tisknout jméno řidiče, který materiál dovezl a byl při tom přítomen jednání.
32. V písemném vyjádření pak žalobce uvedl, že obchodní vztah byl navázán telefonický ze strany společnosti Vilasponta za žalobce jednal pan Š. za Vilaspontu pan B. Žalobce dále předložil rámcovou smlouvu ze dne 21. 8. 2009, kterou se společností Vilasponta uzavřel, jejímž předmětem je nákup kovových odpadů vyprodukovaných v rámci činnosti prodávajícího, kterou podle vyjádření žalobce za Vilaspontu podepsala paní B. V.
33. Ke stanovení cen žalobce předložil vzorec pro výpočet ceny a ceník zboží; k platbám uvedl, že byly prováděny výhradně bezhotovostně na čísla bankovních účtů uvedená na fakturách dodavatelů. Ke kvalitě a původu zboží pak uvedl, že pro žalobce je původcem odpadu dodavatel podle listiny Základní popis odpadů, podle které měla společnost Vilasponta dodat v roce 2009 celkem 650 tun odpadů katalogové číslo 170401, přičemž odpad byl specifikován jako sběr z domácností a průmyslu. K přepravě uvedl, že nakládku a přepravu zajišťuje dodavatel a doklady by měl tudíž doložit dodavatel, cena zboží je stanovena včetně dopravy. Za vykládku, přejímku a vážení zodpovídají zaměstnanci žalobce.
34. K dalšímu prodeji zboží uvedeného na přijatých fakturách žalobce uvedl pravděpodobné odběratele a dále uvedl, že vzhledem k objemu materiálu, se kterým obchoduje nelze s přesností určit odběratele, neboť veškerý nakoupený materiál od všech dodavatelů se po Shodu s prvopisem potvrzuje S. K.

zatřídění skladuje „na jedné hromadě“. Žalobce doložil sestavy Kniha příjmu zboží za období prosinec 2009 dle jednotlivých dodavatelů tj. od společnosti Vilasponta a Kniha výdeje zboží za období prosinec 2009 podle kódů materiálů.

35. Protože správce daně i nadále choval pochybnosti o přijetí zdanitelného plnění uvedeného na fakturách od společnosti Vilasponta pokračoval ve shromažďování důkazních prostředků, konkrétně se jednalo o dílčí odpověď na dožádání č. j. 118131/10/008932108880 ze dne 8. 6. 2010, ve kterém Finanční úřad pro Prahu 5 uvedl, že společnost Vilasponta faktury číslo 290153, 290154 a 290155 vystavila, zahrnula do evidence pro daňové účely za čtvrté čtvrtletí roku 2009 daň ze zdanitelných plnění podle uvedených faktur přiznala a vzniklou daňovou povinnost za čtvrté čtvrtletí roku 2009 odvedla do státního rozpočtu a dále uvedl, že podle vyjádření zplnomocněného zástupce společnosti Vilasponta nemá vlastní skladové prostory, zboží zajišťuje u dodavatele - společnosti Burestal, že přepravní listy k dodávkám nebyly vystaveny, zakázky byly převzaty na základě dodacích listů ten byl předložen pouze k faktuře 290154 a úhrady byly provedeny bezhotovostně.
36. Dále správce daně vyšel z odpovědi na dožádání č. j. 118131/10 008932108880 ze dne 29. 7. 2010, ve kterém Finanční úřad pro Prahu 5 uvedl, že podle vyjádření zástupce Vilasponty dopravu provádí buď společnost Burestal nebo Vilasponta vlastními dopravními prostředky, cena dopravy je zahrnuta v ceně zboží. Zplnomocněný zástupce Vilasponty předložil váženky k faktuře 290154, přílohou odpovědi byl e-mail od zplnomocněného zástupce Vilasponty Ing. M. M., ve kterém uvedl, že obchodní případ vyřizoval za žalobce pan J. Š., dopravu zajišťoval a hradil Burestal, za který jednal R. N. za Vilaspontu se předání účastnil pan Br. společník Vilasponty. Dále uvedl, že původ zboží není Vilaspontě znám, vše řešil Burestal, jehož jednatel sám oslovil Vilaspontu.
37. Dále správce daně vyšel z odpovědi na dožádání č. j. 118131/10/008932108880 doručené dne 19. 8. 2010, ve které Finanční úřad pro Prahu 5 uvedl, že společnost Vilasponta doložila doklady k faktuře číslo 290155, tzn. přijímací doklad váženku a kupní smlouvy.
38. V souvislosti s informací, že rámcovou smlouvu ze dne 21. 8. 2009 uzavřenou mezi Vilaspontou a žalobcem, jejímž předmětem je nákup kovových odpadů vyprodukovaných v rámci činnosti prodávajícího, podepsala za Vilaspontu paní B. V. zaslal správce daně dožádání č. j. 235305/10/008932108880 Finančnímu úřadu Ostrava, se žádostí o provedení výpovědi svědka - jednatelky Vilasponty B. V. Podle odpovědi na dožádání doručené správci daně dne 15. 12. 2010 nebylo možné výpověď svědka provést, neboť se nepodařilo paní V. kontaktovat; podle sdělení Finančnímu úřadu Ostrava 1 paní B. V. nepřebírala písemnosti a při místním šetření provedeném na adrese trvalého bydliště nebyla zastižena, přičemž její matka sdělila, že se zdržuje v Praze, kde studuje vysokou školu.
39. Z dokladů předložených žalobcem správce daně dále zjistil, že zboží - šrot měl být mimo jiné připravován vozidlem registrační značky A, které má podle evidence vozidel provozovat společnost Vilasponta proto správce daně požádal Finanční úřad pro Prahu 5 dožádáním č. j. 235309/10/008932108880 o prověření provozu uvedeného vozidla a zjištění identifikace dodavatelů a odběratelů šrotu v prověřovaném zdaňovacím období. V odpovědi na dožádání Finanční úřad pro Prahu 5 uvedl, že požadované skutečnosti nebylo možné prověřit, neboť společnost Vilasponta se náhle bez udání nové adresy odstěhovala z adresy sídla a zplnomocněný zástupce společnosti dne 17. 9. 2010 vypověděl generální plnou moc. V souvislosti s vyhledávací činností Finanční úřad pro Prahu 5 dále zjistil, že

Shodu s prvopisem potvrzuje S. K.

společnost Burestal je jediným dodavatelem šrotu společnosti Vilasponta za období září 2009 až duben 2010; společnost Vilasponta byla pouze zprostředkovatelem dodávek šrotu, kovový odpad nevykupuje ani nezpracovává, nemá vlastní skladovací prostory, neprovádí žádnou výrobní činnost, při níž by kovový odpad vznikal. Dále sdělil, že společnost Vilasponta není registrovaná k dani silniční a vozidlo s uvedenou registrační značkou zakoupila, avšak není uvedeno v seznamu vozidel evidovaných v majetku společnosti Vilasponta.

40. Správce daně zaslal společnosti Vilapsonta výzvu k součinnosti třetích osob podle § 34 zákona o správě daní a poplatků, která byla doručena uplynutím lhůty dne 3. 12. 2010. Společnost byla vyzvána k vydání kopií dokladů vztahujících se k provozu vozidla shora uvedeného, ve lhůtě stanovené výzvou tato společnost nereagovala.
41. Správce daně ve snaze získat informace o přepravě zboží - šrotu vydal výzvu k součinnosti třetích osob, kterou vyzval společnost Ředitelství silnic a dálnic ČR k vydání sestav mýtných transakcí u registračních značek, které byly zjištěny z dokladů předložených žalobcem a dále k identifikaci provozovatelů vozidel podle zjištěných registračních značek u dokladů od Vilasponty přijatých ve zdaňovacím období prosinec 2009. Jednalo o vozidla registrační značky B a C. Z odpovědi na výzvu k součinnosti doručené správci daně dne 10. 12. 2010, pod č. j. 295742/10 vyplývá, že některé uvedené registrační značky nejsou v mýtném systému evidovány, konkrétně se jednalo o vozidlo s registrační značkou C, které dle vážních lístků mělo dopravit zboží deklarované na dokladech s interním číslem 11146114 a 11145885. Z přiložených sestav mýtných transakcí není možné zjistit jednoznačnou identifikaci přepravců, neboť jsou v nich obsaženy pouze údaje - číslo smlouvy, název firmy nebo osoby a stát.
42. Předložené důkazní prostředky správce daně vyhodnotil následujícím způsobem: podle dokladů předložených žalobcem daňový doklad - nákup, přijímací doklady, avízo dodavateli a vážní lístek měla být přeprava zboží provedena převážně vozidly, jejichž registrační značka neodpovídá české registrační značce, tyto registrační značky se nepodařilo identifikovat a některé nejsou podle sdělení Ředitelství silnic a dálnic evidovány ani v soustavě mýtných transakcí. Rovněž tvrzení žalobce, že dopravu zboží zajišťoval dodavatel tj. společnost Vilasponta je v rozporu se zjištěním Finančního úřadu pro Prahu 5, kterému zplnomocněný zástupce této společnosti při jednání sdělil, že dopravu provádí buď společnost Burestal nebo Vilasponta vlastními dopravními prostředky, přičemž své tvrzení upravil v emailové zprávě ze dne 2. 7. 2010, ve které uvedl, že dopravu zajišťoval a hradil Burestal, ale že přepravní listy k dodávkám nebyly vystaveny a dále uvedl, že původ zboží není Vilaspontě znám, že vše řešil Burestal, jehož jednatel sám oslovil Vilaspontu. Dále se nepodařilo ověřit provozní údaje vozidla registrační značky A, který je uveden na některých vážních lístcích předložených žalobcem, jehož provozovatelem je podle evidence vozidel Vilapsonta a podle sdělení Finančního úřadu pro Prahu 5 společnost není registrovaná k dani silniční a toto vozidlo sice nakoupila, ale není evidováno v seznamu vozidel evidovaných v majetku společnosti. Ani odpověď Finančního úřadu v Plzni nepotvrdila tvrzení Vilasponty, že přepravu kovového odpadu zajišťoval Burestal, neboť ten není registrován k dani silniční a případně sjednanou přepravní službu nelze ověřit, neboť Burestal je pro svého správce daně nekontaktní.
43. Správce daně dospěl k závěru, že tvrzení žalobce, podle kterého kovový šrot dodaný společností Vilasponta byl zajištěn sběrem z domácností a z průmyslu nebylo prokázáno. Rozpor, pokud jde o původ odpadu, nebyl odstraněn a na těchto závěrech ničeho nemění Shodu s prvopisem potvrzuje S. K.

ani skutečnost, že společnost Vilasponta faktury číslo 290153, 290154 a 290155 vystavila, zahrnula do evidence pro daňové účely, daň ze zdanitelných plnění přiznala a vzniklou daňovou povinnost odvedla do státního rozpočtu. Správce daně se dále zabýval ověřením dodávek kovového odpadu, když se pokusil kontaktovat osobu jednající podle sdělení žalobce za společnost Vilasponta pana B., avšak bezvýsledně, kdy tento nereagoval na telefonický ani emailový kontakt, rovněž se nepodařilo ověřit oprávněnost jednání osoby jménem Br. za společnost Vilasponta, neboť společnost se stala pro správce daně nekontaktní a nepodařilo se ani předvolat k výslechu jako svědkyni jednatelku Vilasponty paní V.

44. Správce daně konstatoval, že žalobce nedoložil, kolik zboží měli jednotliví dodavatelé na základě kontraktů v prověřovaném období dodat a kolik bylo skutečně dodáno. Žalobce k tomu sdělil, že toto není možné, protože se plnily starší kontrakty uzavíraly se nové a nebylo jasné, zda se budou plnit v tomto období nebo později. Správce daně uzavřel, že pokud žalobce tvrdí, že není možné doložit, jaké množství kovového odpadu měli jednotliví dodavatelé dodat a kolik skutečně dodali, odporuje to jeho tvrzení, že všechny kontrakty byly splněny. Ani předložené sestavy: kniha příjmu zboží podle jednotlivých dodavatelů a kniha výdeje zboží podle kódu materiálu, nelze podle správce daně vyhodnotit jako jednoznačný důkaz o přijetí zdanitelného plnění, tak jak bylo deklarováno na přijatých fakturách, neboť tyto sestavy neobsahují jednoznačnou identifikaci konkrétních dodávek zboží. Skladová evidence je přitom pouze důkazem o zanesení předmětu plnění do evidence.
45. Správce daně proto uzavřel, že faktury číslo 290153, 290154 a 290155, přestože se jedná o formálně bezvadné doklady nelze označit za doklady daňové, neboť nebyla prokázána správnost na nich uvedených náležitostí, tedy nebylo prokázáno, že kovový odpad dodala společnost Vilasponta, tak jak je na fakturách deklarováno, neboť se nepodařilo zjistit a ověřit původ zboží a ověřit zajištění jeho přepravy tj. zda se přeprava uskutečnila, kdo jí zajistil, kdo a jakými dopravními prostředky zboží přepravil odkud a kam a pro koho se přeprava uskutečnila. Rovněž vážní listky nemohly být ze shora uvedených důvodů osvědčeny jako důkaz o přijetí zdanitelného plnění od společnosti Vilasponta, v dosavadním postupu nebylo prokázáno přepravení zboží k žalobci a tak nemůže být prokázáno ani přijetí zdanitelného plnění bez ohledu na to, že existují formálně správné doklady, že dodavatel předmětné faktury vystavil a podal daňové přiznání. Pochybnosti správce daně nebyly přes provedené dokazování odstraněny, z tohoto důvodu nebyl uznán odpočet daně v celkové výši 1 074 481, 62 Kč, neboť byl uplatněn v rozporu s § 73 odst. 1 zákona o dani z přidané hodnoty.
46. Finanční ředitelství pro hlavní město Prahu jako odvolací orgán v rozhodnutí ze dne 29. 10. 2012, č. j. 15476/12-1300-106516, ke skutkovým zjištěním a právním závěrům správce daně ve vztahu k zdaňovacímu období prosinec 2009 a uplatněnému nároku na odpočet daně týkající se shora uvedených faktur vystavených společností Vilasponta konstatoval, že nebylo nade vší pochybnost prokázáno a doloženo, že fakturované dodávky jsou jednoznačně přičitatelné dodavateli a že žalobce učinil dostatečná opatření, aby v této věci v budoucnu nevznikaly pochybnosti respektive, aby disponoval důkazními prostředky o této skutečnosti k jejich vyvrácení. Pokud žalobce jednal s jinou osobou, než jedinou jednatelkou společnosti bylo jeho povinností prokázat, že jednal s osobou, jejíž jednání bylo této společnosti přičitatelné, podle názoru odvolacího orgánu sdělení zaměstnance, že mu byla osobou, kterou byl schopen identifikovat pouze jménem a příjmením, aniž by Shodu s prvopisem potvrzuje S. K.

tato osoba předložila jakýkoliv doklad o tom, že je oprávněna za danou společnost jednat, předložená rámcová smlouva podepsaná jednatelkou společnosti nelze považovat za prokázání, že obchodní vztah byl navázán právě se společností Vilasponta. Zanesení takového dodavatele do evidence kontraktů a dalších systémů žalobce je od počátku touto pochybností zasaženo. Tuto pochybnost nelze odstranit tím, že žalobce ve svých evidencích s tímto dodavatelem pracuje, přiřazuje mu kontrakty a jejich plnění a to zejména na základě telefonátů a emailů obzvláště, když u předávání jednotlivých dodávek také nebyly identifikovány osoby, které by měly jednoznačný vztah ke společnosti Vilasponta.

47. Odvolací orgán však uznal důvodnost námitky žalobce týkající se prověření role společníka společnosti Vilasponta pana Br., jeho účast při dodávkách předmětného zboží pro žalobce potvrdili zaměstnanci žalobce i zplnomocněný zástupce společnosti Vilasponta Ing. M.. Vzhledem k tomu, že tato osoba nebyla v daňovém řízení vyslechnuta a v průběhu odvolacího řízení pan B. zemřel, nebylo možno stěžejní důkaz provést, tato skutečnost byla pro odvolací orgán podstatnou okolností neumožňující obhájení závěru o neunesení důkazního břemene na straně žalobce. Z tohoto důvodu odvolací orgán platební výměr změnil.
48. Ohledně faktur vystavených společnostmi Burestal a Tochajda potvrdil závěry správce daně jako správné.
49. **V napadeném rozhodnutí ze dne 26. 9. 2013, č. j. 23988/13/5000-14504-711242**, žalovaný konstatoval, že z § 254 odst. 1 daňového řádu vyplývá, že k tomu, aby byl daňovému subjektu přiznán nárok na úrok z neoprávněného jednání správce daně, musí dojít ke splnění dvou kumulativních podmínek, v první řadě musí být zrušeno změněno či prohlášeno za nicotné rozhodnutí o stanovení daně; nepostačí však jakékoliv zrušení či změna rozhodnutí ale musí k němu dojít v souvislosti s konstatací nezákonnosti původního rozhodnutí, která je způsobena pochybením na straně správce daně, ať už konáním či nekonáním. Druhou podmínkou je skutečnost, že na základě takového rozhodnutí správce daně daňový subjekt uhradil daň v určité výši.
50. Žalovaný dospěl k závěru, že v případě žalobce nebyla naplněna ani jedna z obou výše uvedených podmínek.
51. Žalovaný v první řadě konstatoval, že ve věci žalobce nedošlo na základě změněného rozhodnutí o stanovení daně, platebního výměru na DPH za zdaňovací období prosinec 2009 k úhradě daně, neboť tímto platebním výměrem byl odvolateli vyměřen nadměrný odpočet ve výši 43 839 705 Kč, v daném případě není možné aplikovat § 254 daňového řádu, neboť ohledně vrácení nadměrného odpočtu existuje speciální úprava § 105 odst. 1 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, podle kterého, *vznikne-li v důsledku vyměření nadměrného odpočtu vratitelný přeplatek vrátí se plátcí bez žádosti do 30 dnů od vyměření nadměrného odpočtu tento postup se neuplatní pokud vznikne vratitelný přeplatek změnou daňové povinnosti na základě dodatečného vyměření a postupuje se podle mě daňového řádu*
52. Dále žalovaný konstatuje, že na straně správce daně v daném případě rozhodnutím č. j. 15476/12-13000-106516, nedošlo ani konkludentně k nezákonnosti původního platebního výměru. Důvodem zrevidování závěru správce daně prvního stupně totiž byla vis maior, která zasáhla do důkazního břemene na straně žalobce a to konkrétně úmrtí pana Br., kterého tak nebylo možné vyslechnout.

Shodu s prvopisem potvrzuje S. K.

53. K námitce žalobce, že předložil veškeré listinné důkazy v rámci postupu k odstranění pochybností, žalovaný uvedl, že o dodávkách kovového odpadu měl podle sdělení žalobce za Vilaspontu jednat pan B., jako identifikaci této osoby žalobce sdělil pouze telefonní číslo a emailovou adresu, tuto osobu se nepodařilo kontaktovat, stejně se nepodařilo realizovat výsledk jednatele Vilasponty B. V., kterou se nepodařilo zastihnout v místě bydliště. Je tedy patrné, že správce daně podnikl kroky k prověření tvrzení žalobce zejména se pokusil o provedení důkazu uskutečněním výsledků těchto osob, což se však nezdařilo. Žalovaný nad rámec uvedeného dodal, že žalobce na sdělení výsledku vytykácího řízení, respektive postupu k odstranění pochybností reagoval tak, že se vzdal patnáctidenní lhůty pro podání návrhu na pokračování dokazování podle § 90 odst. 2 daňového řádu, podle žalovaného je tak zjevné, že při vydání původního rozhodnutí správce daně nedošlo k nezákonnostem.
54. Pokud jde o nárok žalobce na **odpočet DPH za březen 2010**, podává se z připojeného správního spisu následující:
55. Žalobce k výzvě správce daně předložil doklady požadované správcem daně. K jednání o dodávkách uvedl, že obchodní vztah byl navázán telefonicky ze strany společnosti Vilasponty za níž jednal pan B.. Žalobce předložil rámcovou kupní smlouvu číslo 1/2010 bez uvedení data podpisu mezi Vilaspontou a žalobcem, jejímž předmětem byl nákup kovových odpadů vyprodukovaných v rámci činnosti prodávajícího. Za společnost Vilasponty smlouvu podepsala Barbara V. Ke stanovení cen předložil vzorec pro výpočet ceny odvozené od LME a dodací parity a následně doložil příklad ceníku zboží platného pro měsíc březen 2010. K platbám uvedl, že byly prováděny výhradě bezhotovostně na čísla bankovních účtů uvedená na fakturách dodavatelů. Ke kvalitě a původu zboží žalobce uvedl, že je pro něj původcem odpadu dodavatel podle listiny Základní popis odpadu a v případě neshody kvality následují srážky za nečistoty. Podle listiny Základní popis odpadu měla společnost Vilasponty v roce 2010 dodat žalobci celkem 600 tun odpadu katalogové číslo 170405 a 650 tun odpadu katalogové číslo 170401, přičemž odpad byl specifikován jako sběr z domácností a z průmyslu. K přepravě žalobce uvedl, že nakládku a přepravu zajišťuje dodavatel, cena zboží je stanovena včetně dopravy, dopravu zajišťuje dodavatel a doklady by měl, tudíž doložit dodavatel; za vykládku a pře jímku a vážení zodpovídají zaměstnanci žalobce.
56. Pokud jde o prodej zboží uvedeného na prověřovaných fakturách žalobce uvedl pravděpodobné odběratele s tím, že vzhledem k objemu materiálu, se kterým obchoduje nelze s přesností určit odběratele, neboť veškerý nakoupený materiál od všech dodavatelů se po zatřídění skladuje „na jedné hromadě“. Žalobce doložil sestavy: kniha příjmu zboží podle jednotlivých dodavatelů a kniha výdeje zboží podle kódů materiálu.
57. Následně správce daně sám prověřoval přijetí zdanitelného plnění uvedeného na fakturách od společnosti Vilasponty a opatřil tyto důkazní prostředky: odpověď na dožádání č. j. 118131/10/008932108880 ze dne 29. 7. 2010, ve které Finanční úřad pro Prahu 5 uvedl, že podle vyjádření zástupce dopravu provádí buď společnost Burestal nebo Vilasponty vlastními dopravními prostředky a cena dopravy je zahrnuta v ceně zboží. Přílohou odpovědi byl email od zplnomocněného zástupce Vilasponty Ing. M. M., ve kterém uvedl, že obchodní případy vyřizoval za žalobce pan J. Š., dopravu zajišťoval a hradil Burestal, za který jednal R. N. a za Vilaspontu se předání účastnil pan Br., společník Vilasponty. Dále uvedl, že původ zboží není Vilaspontě znám, vše řešil Burestal, jehož jednatel sám oslavil Vilaspontu.

Shodu s prvopisem potvrzuje S. K.

58. V souvislosti s informací, že rámcovou smlouvu ze dne 21. 8. 2009 a rámcovou smlouvu číslo 1/2010 bez uvedení data podpisu mezi Vilaspontou a žalobcem, jejímž předmětem je nákup kovových odpadů vyprodukovaných v rámci činnosti prodávajícího měla podepsat za Vilaspontu B. V., bylo zasláno dožádání č. j. 235305/10/008932108880 finančním úřadu Ostrava I se žádostí o provedení výpovědi svědka - jednatelky Vilasponty. Podle odpovědi na dožádání nebylo provedení svědeckého výsledku možné, neboť se paní V., nepodařilo kontaktovat, nepřebírala písemnosti a při místním šetření provedeném na adrese trvalého bydliště nebyla zastížena; matka paní než V. pouze sdělila, že tato se zdržuje v Praze, kde studuje vysokou školu.
59. Z dokladů předložených žalobcem správce daně zjistil, že zboží - šrot měl být mimo jiné připravován vozidlem registrační značky A, které má podle evidence vozidel provozovat společnost Vilasponta. Na základě podaného dožádání č. j. 235309/10/008932108880 ze dne 1. 3. 2011 dožádaný Finanční úřad pro Prahu 5 uvedl, že požadované skutečnosti nebylo možno prověřit, neboť společnost Vilasponta se náhle bez udání nové adresy odstěhovala z adresy sídla a zplnomocněný zástupce této společnosti dne 17. 9. 2010 vypověděl generální plnou moc. V souvislosti s vyhledávací činností Finanční úřad pro Prahu 5 dále zjistil, že společnost Burestal byla jediným dodavatelem šrotu společnosti Vilasponta v období září 2009 až duben 2010, že společnost Vilasponta byla pouze zprostředkovatelem dodávek šrotu, kovový odpad nevykupuje ani nezpracovává, nemá vlastní skladovací prostory a neprovádí žádnou výrobní činnost, při níž by kovový odpad vznikl, dále sdělil, že tato společnost není registrovaná k dani silniční a že vozidlo uvedené registrační značky zakoupila, avšak toto není uvedeno v seznamu vozidel evidovaných v majetku společnosti Vilasponta. Dále dožádaný Finanční úřad uvedl, že za zdaňovací období březen 2010 zahájil u společnosti Vilasponta vytýkáci řízení, ve kterém zpochybnil přijetí zdanitelných plnění vykázaných v evidenci pro daňové účely a neuznal nárok na odpočet daně.
60. Správce daně zaslal společnosti Vilasponta výzvu k součinnosti třetích osob podle § 34 zákona o správě daní a poplatků, která byla doručena uplynutím lhůty dne 3. 12. 2010. Společnost Vilasponta byla vyzvána k vydání kopií dokladů vztahující se provozu vozidla, ve lhůtě stanovené výzvou tato společnost nereagovala.
61. Správce daně ve snaze získat informace o přepravě zboží - šrotu vydal výzvu k součinnosti třetích osob a vyzval Ředitelství silnic a dálnic ČR k vydání sestav mytných transakcí u vozidel, kdy registrační značky byly zjištěné z dokladů předložených žalobcem a dále k identifikaci provozovatelů vozidel podle zjištěných registračních značek u dokladů od Vilasponty přijatých ve zdaňovacím období březen 2010 se jednalo o registrační značky: C, D, E, F, G, H a I.
62. Z odpovědi dožádané společnosti bylo zjištěno, že některé uvedené registrační značky nejsou v mytném systému evidovány, konkrétně se jednalo o vozidla s registrační značkou D, I, která dle vážních lístků měla dopravit zboží deklarované na dokladech s interním číslem 11132808 a 11133234. U ostatních registračních značek nelze z přiložených sestav mytných transakcí zjistit jednoznačnou identifikaci přepravců, neboť jsou v nich obsaženy pouze údaje: číslo smlouvy, název firmy/osoby a stát.
63. Tyto důkazní prostředky správce daně hodnotil následujícím způsobem: Správce daně vyslovil pochybnost o tom, že žalobce přijal zdanitelná plnění od společnosti Vilasponta, tak jak jsou deklarovaná na fakturách číslo 100315 až 100328, neboť není znám původ

Shodu s prvopisem potvrzuje S. K.

zboží a není možné prověřit přepravu zboží. Žalobce byl proto vyzván k tomu, aby podal co nejpodrobnější a nejúplnější vysvětlení ke způsobu sjednání dodávek zboží, stanovení cen zboží, provedení úhrad za zboží, a kvalitu zboží a jeho původu, přepravu zboží a následnému prodeji nakoupeného zboží. Podle dokladů předložených žalobcem měla být přeprava zboží provedena převážně vozidly, jejíž registrační značka neodpovídá české registrační značce, tyto registrační značky se nepodařilo identifikovat a ani z odpovědi na výzvu k součinnosti od Ředitelství silnic a dálnic je nelze identifikovat, a proto nelze ověřit, zda a pro koho byla přeprava provedena. Tvrzení žalobce, že dopravu zboží zajišťoval dodavatel tedy společnost Vilasponta je v rozporu se zjištěním Finančního úřadu pro Prahu 5, kterému zplnomocněný zástupce společnosti Vilasponta Ing. M. M. při jednání dne 26. 5. 2010 sdělil, že dopravu provádí buď společnost Burestal nebo Vilasponta vlastními dopravními prostředky, přičemž své tvrzení upravil v e-mailové zprávě ze dne 2. 7. 2010, ve které uvedl, že dopravu zajišťoval a hradil Burestal, ale že přepravní listy k dodávkám nebyly vystaveny a dále uvedl, že původ zboží není Vilaspontě znám, že vše řešil Burestal, jehož jednatel sám oslovil Vilaspontu. Nepodařilo se ověřit provozní údaje vozidla registrační značky A, který je uveden na některých vážních listcích předložených žalobcem, provozovatelem je podle evidence vozidel Vilasponta podle sdělení Finančního úřadu pro Prahu 5 společnost není registrována k dani silniční a toto vozidlo sice nakoupila, avšak není uvedeno v seznamu vozidel evidovaných v majetku společnosti.

64. Tvrzení Vilasponty, že přepravu kovového odpadu zajišťoval Burestal se nepodařilo ověřit, neboť dožadovaný Finanční úřad v Plzni sdělil, že tato společnost je pro svého správce daně nekontaktní. Tvrzení žalobce rovněž nepotvrdila odpověď na dožádání od Finančního úřadu pro Prahu 5, neboť podle zjištění Finančního úřadu pro Prahu 5 společnost Vilasponta je pouze zprostředkovatelem dodávek šrotu, kovový odpad nevyrábí ani nezpracovává, neprovádí žádnou výrobní činnost, při níž by kovový odpad vznikl. Tyto informace podle závěrů správce daně vyvrací údaje uvedené na listině: Základní popis odpadu předložené žalobcem, podle které má být kovový šrot zajištěn sběrem z domácností a z průmyslu. Tvrzení žalobce, že pro žalobce je původcem odpadu dodavatel podle listiny Základní popis odpadu tento rozpor neodstraňuje.
65. Skutečnosti uvedené na dokladech od společnosti Vilasponta nebylo možné prověřit, neboť tato náhle ukončila svou činnost, odstěhovala se z adresy sídla a její zástupce vypověděl generální plnou moc. O dodávkách kovového odpadu měl podle sdělení žalobce za Vilaspontu jednat pan B. jako identifikací této osoby žalobce sdělil pouze telefonní číslo a emailovou adresu. Rámcovou smlouvu číslo 1/2010 bez uvedení data podpisu mezi Vilaspontou a žalobcem měla podepsat za Vilaspontu B. V. Podle odpovědi na dožádání z Finančního úřadu pro Prahu 5 se předávání zboží účastnil za Vilaspontu pan Br. společník Vilasponty. Oprávněnost jednání osoby jménem B. a Br. za společnost Vilasponta nebylo možné ověřit, neboť společnost se stala pro správce daně nekontaktní, předvolat jednatelku B. V. se nepodařilo a rovněž se nepodařilo kontaktovat pana B.
66. Správce daně konstatoval, že žalobce nedoložil, kolik zboží měli jednotliví dodavatelé na základě kontraktů s prověřovaným období dodat a kolik bylo skutečně dodáno, rovněž nedoložil, jak kontroluje, zda bylo dodáno správné množství zboží. Správce daně má za to, že pokud žalobce tvrdil, že není možné doložit, jaké množství kovového odpadu měli jednotliví dodavatelé dodat a kolik skutečně dodali, vyvrací to tvrzení, že všechny kontrakty byly splněny. Ani předložené sestavy: kniha příjmu zboží podle jednotlivých dodavatelů a kniha výdeje zboží podle kódu materiálu nelze podle správce daně hodnotit

Shodu s prvopisem potvrzuje S. K.

jako jednoznačný důkaz o přijetí zdanitelného plnění, tak jak bylo deklarováno na přijatých fakturách, neboť tyto sestavy neobsahují jednoznačnou identifikaci konkrétních dodávek zboží; skladová evidence je pouze důkazem o zanesení předmětu plnění do evidence.

67. Správce daně uzavřel, že předmětné faktury, přestože jsou formálně bezvadné, nelze označit za doklady daňové, neboť nebyla prokázána správnost na nich uvedených náležitostí tj. nebylo prokázáno, že kovový odpad dodala společnost Vilasponta jak je deklarováno, neboť se nepodařilo zjistit a ověřit původ zboží a ověřit zajištění jeho přepravy tedy to, zda se přeprava uskutečnila, kdo jí zajistil, kdo a jakými dopravními prostředky zboží přepravil odkud, kam a pro koho se přeprava uskutečnila. Rovněž vážné listy nemohly být z těchto důvodů osvědčeny jako důkaz o přijetí zdanitelného plnění od společnosti Vilasponta. Jelikož nebylo prokázáno přepravení zboží žalobci, nemůže být prokázáno ani přijetí zdanitelného plnění bez ohledu na to, že existují formálně správné doklady, že dodavatel předmětné faktury vystavil a podal daňové přiznání.
68. Zejména skutečnost, že se nepodařilo prověřit dopravu je v rozporu se všemi formálními tvrzeními a ty pak nemohou být osvědčeny jako důkaz. Správce daně uzavřel, že pochybnosti, které specifikoval ve výzvě adresované žalobci, nebyly přes provedené důkazy odstraněny, mezi dodavateli žalobce se opakovaně vyskytují dodavatelé nebo řetězce dodavatelů, u nichž vznikají pochybnosti, že zdanitelná plnění proběhla, tak jak jsou deklarována na předkládaných dokladech, neboť zejména k dopravě nebyl žádný z daňových subjektů schopen poskytnout relevantní důkazní prostředky. Správce daně tedy neuznal nárok žalobce na odpočet daně z přidané hodnoty v celkové výši 7 939 288, 60 Kč s tím, že tento byl uplatněn v rozporu s § 73 odst. 1 zákona o dani z přidané hodnoty.
69. Finanční ředitelství pro hlavní město Praha jako odvolací orgán platební výměr změnil a nárok žalobce na odpočet daně z přidané hodnoty za zdaňovací období březen 2010 ve vztahu ke společnosti Vilasponta uznal jako oprávněný. Z odůvodnění rozhodnutí se podává, že pochybnosti o okolnostech dodávání odpadů společností Vilasponta v březnu 2010 vznesené ve výzvě nebyly zcela odstraněny, avšak odvolací orgán uvážil námitky ohledně rozsahu důkazního břemene stíhajícího v konkrétní situaci žalobce a musel v tomto ohledu žalobci přisvědčit. Rovněž připustil případnost odkazu žalobce na závěry Evropského soudního dvora ohledně dobré víry při hodnocení oprávněnosti uplatňování nároku na odpočet daně v případech, kdy je detekována podvodné jednání v řetězci obchodujících firem a v tomto ohledu odvolací orgán neshledal ve shromážděném spisovém materiálu dostatečnou oporu pro zpochybnění dobré víry na straně žalobce
70. Odvolací orgán ve vztahu k dodávkám kovového odpadu od společnosti Vilasponta vyjádřil podezření na účelové vytvoření obchodního řetězce společností (tuzemských plátců daně z přidané hodnoty): White way s.r.o. – Burestal s.r.o. - Vilasponta s.r.o. – žalobce s tím, že „fakturační“ přeprodej barevných kovů při neznámé místu nakládky mezi těmito společnostmi byl prováděn pouze formálně, bez zjevného ekonomického opodstatnění, současně však konstatoval, že účast v obchodním řetězci, ve kterém mohlo dojít některým z členů k podvodnému jednání, není důvodem neuznání nároku na odpočet daně u žalobce. Pro závěr, že by podvodem byla ztížena právě obchodní transakce mezi společností Vilasponta a žalobcem ani, že o podvodném jednání společností White way s.r.o. či Burestal, respektive o propojení společností Burestal a Vilasponta - žalobce objektivně věděl nebo mohl vědět, neexistují ve spise dostatečně přesvědčivé argumenty.

Shodu s prvopisem potvrzuje S. K.

71. Při posuzování deklarovaného dodání zboží jako samostatné transakce tj. zda proběhla, tak jak je deklarováno na žalobcem předložených dokladech vyslovil odvolací orgán na základě hodnocení důkazních prostředků nejprve názor, že pochybnosti o tom od koho žalobce přijal dodávky, u kterých deklaroval přijetí od společnosti Vilasponta nebyly v daňovém řízení vyvráceny a tuto skutečnost lze přičíst k tíži žalobce. Přestože v daném případě nebyly vyjasněny skutečnosti o původu odpadu a okolnostech přepravy a v tomto směru přetrvávají pochybnosti, jak daná transakce skutečně proběhla, odvolací orgán po zvážení mimo jiné příslušných odvolacích námitek a připomínek ve vyjádření žalobce, připustil usnesení důkazního břemene ze strany žalobce a zrevidoval svůj závěr ve smyslu, že přetrvávající pochybnosti žalobci k tíži přičíst nelze.
72. Společnost Vilasponta deklarovala uskutečnění předmětných dodávek ve prospěch žalobce svému správci daně, zahrnula tato plnění do evidence pro daňové účely a přiznala daň na výstupu. Zplnomocněný zástupce společnosti také uskutečnění dodávek potvrdil a uvedl, že předávání dodávek se vždy účastnil pan Br. společník společnosti Vilasponta a přepravu zajišťovala buď společnost Burestal nebo sama Vilasponta.
73. Odvolací orgán nezpochybňoval skutečnost, že žalobce v konkrétní dny přijímal dodávky barevných kovů konkrétního rozsahu, což bylo doloženo důkazními prostředky, zejména vážnými lístky a svědeckými výpověďmi zaměstnanců žalobce. Pochybnosti se týkaly toho, zda předmětné dodávky lze bezpochyby přičíst společnosti Vilasponta. Uvedené pochybnosti vzbuzuje skutečnost, že jedinou jednatelkou společnosti, která měla podepsat rámcovou smlouvu se žalobcem se nepodařilo zkontaktovat. Žalobce s ní nejednal, jednal ve věci dodávek s panem B., jehož vztah ke společnosti Vilasponta se v daňovém řízení nepodařilo objasnit.
74. Na druhou stranu, jak odvolací orgán konstatoval, nelze pominout skutečnost, že za společnost Vilasponta i podle vyjádření zplnomocněného zástupce této společnosti, měl ve věci předmětných dodávek jednat také pan Br., kterého jmenovali jako osobu, která za společnost Vilasponta jednala, také zaměstnanci žalobce pan Š. a pan H. Vzhledem k tomu, že pan Br. byl společníkem společnosti Vilasponta, nelze bez dalšího přičitatelnost jednání této fyzické osoby společnosti Vilasponta zpochybňovat. Za dané důkazní situace (žalobce předložil smlouvu podepsanou jednatelkou společnosti, společnost Vilasponta se k dodávkám hlásila, fyzická přejímka byla potvrzena vážnými lístky a svědeckými výpověďmi zaměstnanců žalobce, předmětné faktury byly hrazeny na bankovní účet společnosti Vilasponta, ke kterému měla dispoziční právo pouze jednatelka a B. V.) pro prokázání skutečné totožnosti dodavatele se jeví, podle názoru odvolacího orgánu, svědecká výpověď pana Br. jako klíčová. Ta však z důvodu jeho úmrtí v průběhu odvolacího řízení nemohla být provedena. Rozhodující je, že absenci tohoto důkazu nelze klást za vinu žalobci.
75. Odvolací orgán rovněž přihlédl k tvrzení žalobce, že to byla společnost Vilasponta, kdo oslovil ve věci obchodní spolupráce žalobce, nikoliv naopak a tuto skutečnost žádá okolnost seznatelná z daňového spisu nepopírá. Zástupce společnosti Vilasponta se k této otázce nevyjádřil, naopak tvrdí, že s nabídkou spolupráce přišla společnost Burestal, respektive pan N., která měla rovněž zajišťovat přepravu zboží do provozoven žalobce. To svědčí tvrzení žalobce, že on sám přepravu nezajišťoval, a proto neznalost okolností, jako je místo nakládky a trasa převozu rovněž v tomto případě nespadá do důkazního břemene žalobce.

Shodu s prvopisem potvrzuje S. K.

76. Odvolací orgán uzavřel, že přestože předmětné dodávky barevných kovů, které žalobce v březnu 2010 pořídil, vykazují znaky podvodného jednání, je třeba připustit, že odvolací orgán nedisponuje dostatečnými argumenty k tomu, aby vyvrátil dobrou víru žalobce ve věci jeho možné účasti na podvodném jednání na dani z přidané hodnoty
77. Ohledně faktur vystavených společnostmi Burestal a Tochajda potvrdil závěry správce daně jako správné.
78. **V napadeném rozhodnutí ze dne 26. 9. 2013, č. j. 24023/13/5000-14504-711242, žalovaný shodně, jako v rozhodnutí shora uvedeném konstatoval, že v případě žalobce nebyla naplněna ani jedna podmínek uvedených v § 254 odst. 1 daňového řádu.**
79. Žalovaný uvedl, že ve věci žalobce nedošlo na základě změněného rozhodnutí o stanovení daně, platebního výměru na DPH za zdaňovací období březen 2010 k úhradě daně, neboť tímto platebním výměrem byl odvolateli vyměřen nadměrný odpočet ve výši 96 104 761 Kč, v daném případě není možné aplikovat § 254 daňového řádu s ohledem na existenci speciální úpravy § 105 odst. 1 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty.
80. Dále žalovaný konstatuje, že na straně správce daně rozhodnutím č. j.102833/11/008513108915, nedošlo ani konkludentně k nezákonnosti původního platebního výměru. Důvodem zrevidování závěru správce daně prvního stupně byla vis maior, která zasáhla do důkazního břemene na straně žalobce. K námitce žalobce, že předložil veškeré listinné důkazy v rámci postupu k odstranění pochybností, žalovaný uvedl, že podnikl kroky k prověření tvrzení žalobce, zejména se pokusil o provedení důkazu uskutečněním výsledků svědku B. a V., avšak bezvýsledně. Žalovaný dodal, že žalobce na sdělení výsledku vytykácího řízení, respektive postupu k odstranění pochybností reagoval tak, že se vzdal patnáctidenní lhůty pro podání návrhu na pokračování dokazování podle § 90 odst. 2 daňového řádu, podle žalovaného je tak zjevné, že při vydání původního rozhodnutí správce daně nedošlo k nezákonnostem.
81. Ze shora citovaného rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 31. 5. 2018, čj. 1 Afs 28/2018-29, (viz. bod 17 a 18 rozsudku) jasně vyplývá, že závěr žalovaného o nesplnění obou podmínek § 254 odst. 1 daňového řádu není správný. Skutečnost, že platebními výměry na daň z přidané hodnoty za zdaňovací období prosinec 2009 č. j. 102832/11/008513108915, a za zdaňovací období březen 2010 č. j. 102833/11/008513108915, byly žalobci vyměřeny nadměrné odpočty daně, odpovídá z hlediska práva žalobce na přiznání úroku z neoprávněného jednání správce daně podle § 254 odst. 1 daňového řádu situaci uhrazení nesprávně vyměřené daně.
82. Závěr žalovaného o absenci nezákonnosti nebo nesprávného úředního postupu správce daně, je však správný.
83. Daňové řízení je postaveno na zásadě, že každý daňový subjekt má povinnost sám daň přiznat, tedy má břemeno tvrzení, ale také povinnost své tvrzení doložit, tj. má i břemeno důkazní. Toto své břemeno daňový subjekt plní v důkazním řízení, které vede správce daně. Podle ustanovení § 92 daňového řádu prokazuje daňový subjekt všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v tvrzení či jiných podáních, případně ty skutečnosti, k jejichž průkazu byl správcem daně v průběhu daňového řízení oprávněně vyzván. Správce daně prokazuje existenci skutečností vyvracejících věrohodnost, průkaznost, správnost či úplnost účetnictví a jiných povinných evidencí či záznamů, vedených daňovým subjektem.

Shodu s prvopisem potvrzuje S. K.

84. Daňový subjekt splní povinnost důkazní ve vztahu k tvrzením, která správci daně předestře, prokáže-li tato tvrzení svým účetnictvím, resp. evidencí, ledaže správce daně prokáže [§ 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu], že ve vztahu k těmto tvrzením jsou jeho evidence nevěrohodné, neúplné, neprůkazné nebo nesprávné. 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 proto bude způsobovat takto požadovanou intenzitu pochybností; budou to pouze takové nesrovnalosti, jež přímo (nedostatkem spolehlivých informací o konkrétním obchodním případě) či nepřímo (celkovou nevěrohodností účetnictví či evidencí, i když toto na první pohled o konkrétním případě předepsané informace poskytuje) zatemní obraz o skutečných zdanitelných plněních. Správce daně je přitom povinen identifikovat konkrétní skutečnosti, na základě nichž hodnotí předložené evidence jako nevěrohodné. Jen takto totiž může unést své důkazní břemeno vyplývající ze zákona. Unese-li správce daně důkazní břemeno (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 13. 4. 2017, č. j. 10 Afs 310/2016-35), je na daňovém subjektu, aby prokázal soulad jím vedených evidencí se skutečností, tj. aby setrval na svých původních tvrzeních a doložil, že přes vzniklé pochyby je jeho hospodaření průkazné, anebo aby naopak korigoval svá původní tvrzení, nabídl tvrzení nová, reflektující existenci pochyb o souladu účetnictví (evidence) se skutečností, a tato svá revidovaná tvrzení náležitě prokázal.
85. Shora podrobně vyličený postup správce daně v obou daňových řízeních vede městský soud k závěru, že se správce daně nedopustil nesprávného úředního postupu. V judikatuře byl vyjádřen právní názor, podle kterého z obsahu pojmu „*nesprávný úřední postup*“ vyplývá, „*že podle konkrétních okolností může jít o jakoukoliv jinou než rozhodovací činnost spojenou s výkonem pravomoci státního orgánu, dojde-li při ní nebo v jejím důsledku k porušení pravidel předepsaných právními normami pro počínání státního orgánu nebo k porušení pořádku určeného povahou a funkcí postupu.*“
86. Žalobce namítá, že již v rámci postupu k odstranění pochybností navrhl výsledky svých zaměstnanců – pana Š. a H., k jejich výsledkům však přistoupil až odvolací orgán.
87. Žalobci lze přisvědčit, že podle § 92 odst. 2 daňového řádu *správce daně dbá, aby skutečnosti rozhodné pro správné zjištění a stanovení daně byly zjištěny co nejúplněji, a není v tom vázán jen návrhy daňových subjektů.* Z výsledků daňového řízení však vyplývá, že výsledky těchto svědků nebyly pro změnu vydaných platebních výměrů rozhodující.
88. Odvolací orgán nedospěl k závěru, že žalobce unesl své důkazní břemeno, jak se uvádí v podané žalobě, nárok na odpočet daně přiznal žalobci pouze ve vztahu k dodávkám od společnosti Vilasponta, proto že nebylo možno vyslechnout společníka společnosti Vilasponta pana B., jehož účast při dodávkách zboží pro žalobce potvrdili zaměstnanci žalobce i zplnomocněný zástupce společnosti Vilasponta Ing. M.
89. Odvolací orgán postupoval v duchu zásady „*in dubio pro liberate*“, neboť dovodil, že z hlediska žalobcovy daňové povinnosti klíčová skutečnost, zda mu byl dodán šrot od společnosti Vilasponta, jak je deklarováno v žalobcem předkládaných a správcem daně neuznaných fakturách mohla být prokázána výsledkem svědka B., neboť ten se podle výpovědi Ing. M. a zaměstnanců žalobce dodávek zboží účastnil. Jelikož však svědek zemřel, klíčový důkaz nebylo možno provést a tuto skutečnost nelze klást k tíži žalobce.

Shodu s prvopisem potvrzuje S. K.

90. Podle § 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.*
91. Významem zásady volného hodnocení důkazů a souvisejícími povinnostmi správních orgánů se Nejvyšší správní soud opakovaně zabýval. V rozsudku ze dne 14. 6. 2007, č. j. 5 Afs 104/2006 - 73, Nejvyšší správní soud mimo jiné konstatoval: „*zásada volného hodnocení důkazů mimo jiné znamená, že jednotlivým důkazům je přisuzována určitá hodnota závažnosti (důležitosti), hodnota zákonnosti a hodnota pravdivosti (věrohodnosti).*“ Obdobně např. v rozsudku ze dne 28. 7. 2008, č. j. 5 Afs 5/2008 - 75, se uvádí: „*zásada volného hodnocení důkazů znamená, že správce daně není vázán žádnými formálními pravidly, jež by stanovila, jaká je důkazní síla jednotlivých důkazních prostředků, neznamená to však, že by závěry správce daně o skutkové stránce věci mohly být výsledkem libovůle. Naopak takové závěry musejí vyplynout z racionálního myšlenkového procesu odpovídajícího požadavkům formální logiky, v jehož rámci bude důkladně posouzen každý z provedených důkazů jednotlivě a zároveň budou veškeré tyto důkazy posouzeny v jejich vzájemné souvislosti.*“ K hodnocení důkazů se vyjádřil Nejvyšší správní soud též např. v rozsudku ze dne 14. 5. 2008, č. j. 2 Afs 111/2007 - 75, v němž uvedl: „*Je zcela v pravomoci správce daně posoudit závažnost jednotlivých důkazních prostředků. Není např. povinen vzít v úvahu všechny důkazy navržené poplatníkem, neboť má právo je nejprve samostatně posoudit, a tedy i vyloučit ze svého rozhodování. To vše pochopitelně pouze za situace, že takovou svoji úvahu odůvodní. Rovněž tak je povinen uvést, proč navržený důkaz provést nehodlá. Je jisté, že nepostačuje, aby navržený důkaz bez dalšího odmítl, aniž by uvedl důvod takového svého postupu.*“
92. V nyní projednávané věci správce daně, v souladu s principy rozvržení důkazního břemene (viz body 82 a 83 rozsudku) hodnotil důkazy navržené a předložené žalobcem a dále důkazy, které sám opatřil v souladu s § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu. Závěry k nimž dospěl, nevybočují z principů volného hodnocení důkazů, jak vyplývají ze shora citovaných rozsudků Nejvyššího správního soudu. V tomto smyslu není ani možno dovodit, že pokud by správce daně provedl žalobcem navrhované důkazy, učinil by ve věci jiný právní závěr. V navazujícím odvolacím řízení (viz již shora citovaný § 116 daňového řádu) odvolací orgán doplnil dokazování a v rámci vlastního hodnocení důkazů dospěl k závěru, že i přes přetrvávající závažné pochybnosti, nelze jednoznačně rozhodnout, že žalobce nade vší pochybnost neunesl důkazní břemeno, pokud jde o dodávky od společnosti Vilasponta.
93. Rozdílné hodnocení důkazů není nesprávným úředním postupem správce daně ani nevede k nezákonnosti jím vydaného rozhodnutí. Pokud odvolací orgán na základě vlastního hodnocení důkazů dospěje k odlišnému právnímu závěru a změni vydaný platební příkaz, nejsou splněny podmínky § 254 odst. 1 daňového řádu a daňovému subjektu nárok na úrok z neoprávněného jednání správce daně nevzniká.

IV. Závěr a rozhodnutí o nákladech řízení.

94. Žalovaný správně v obou případech posoudil skutkový stav a v napadených rozhodnutích dospěl k částečně správnému právnímu posouzení věci (viz bod 81 rozsudku). Protože podmínky pro vznik nároku na úrok z neoprávněného jednání správce musí být splněny současně a podmínka nezákonnosti rozhodnutí vydaného správcem daně nebo

Shodu s prvopisem potvrzuje S. K.

nesprávného úředního postupu není splněna, Městský soud v Praze žalobu jako nedůvodnou zamítl.

95. O nákladech řízení rozhodl Městský soud v Praze v souladu s § 60 odst. 1 s.ř.s. ve věci plně úspěšnému žalovanému nevznikly nad rámec jeho úřední činnosti náklady řízení, proto soud rozhodl, že žádný z účastníků nemá na jejich náhradu právo.

Poučení:

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

Lhůta pro podání kasační stížnosti končí uplynutím dne, který se svým označením shoduje se dnem, který určil počátek lhůty (den doručení rozhodnutí). Připadne-li poslední den lhůty na sobotu, neděli nebo svátek, je posledním dnem lhůty nejbližší následující pracovní den. Zmeškání lhůty k podání kasační stížnosti nelze prominout.

Kasační stížnost lze podat pouze z důvodů uvedených v § 103 odst. 1 s. ř. s. a kromě obecných náležitostí podání musí obsahovat označení rozhodnutí, proti němuž směřuje, v jakém rozsahu a z jakých důvodů jej stěžovatel napadá, a údaj o tom, kdy mu bylo rozhodnutí doručeno.

V řízení o kasační stížnosti musí být stěžovatel zastoupen advokátem; to neplatí, má-li stěžovatel, jeho zaměstnanec nebo člen, který za něj jedná nebo jej zastupuje, vysokoškolské právnické vzdělání, které je podle zvláštních zákonů vyžadováno pro výkon advokacie.

Soudní poplatek za kasační stížnost vybírá Nejvyšší správní soud. Variabilní symbol pro zaplacení soudního poplatku na účet Nejvyššího správního soudu lze získat na jeho internetových stránkách: www.nssoud.cz.

Praha 27. listopadu 2019

JUDr. Slavomír Novák v.r.
předseda senátu

Shodu s prvopisem potvrzuje S. K.