



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Ústí nad Labem - pobočka v Liberci rozhodl v senátu složeném z předsedkyně Mgr. Lucie Trejbalové a soudců Mgr. Karolíny Tylové, LL.M., a Mgr. Zdeňka Macháčka ve věci

žalobkyně: **XX, IČ XX**
sídlem **XX**
zastoupena advokátem JUDr. Janem Vodičkou
sídlem Valdštejská 381/6, Liberec II

proti

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

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 7. 8. 2017, č. j. 33972/17/5300-22442-711492,

takto:

- I. Žaloba proti rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ze dne 7. 8. 2017, č. j. 33972/17/5300-22442-711492, se zamítá.
- II. Žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.

Odůvodnění:

I. Předmět řízení

1. Žalobou podanou v zákonné lhůtě se žalobkyně domáhala zrušení shora označeného rozhodnutí žalovaného, kterým byla zamítnuta odvolání žalobkyně a potvrzena rozhodnutí (platební výměry) Finančního úřadu pro Liberecký kraj (dále jen „správce daně“) ze dne 10. 11. 2015, č. j. 1276854/15/2601-51521-505649, č. j. 1277880/15/2601-51521-505649, č. j. 1277883/15/2601-51521-505649, č. j. 1277889/15/2601-51521-505649, č. j. 1277918/15/2601-51521-505649 a č. j. 1277930/15/2601-51521-505649. Těmito prvostupňovými rozhodnutími byla žalobkyni doměřena daň z přidané hodnoty celkem ve výši 111 925 Kč a uložena povinnost uhradit penále z doměřené daně ve výši 22 383 Kč za zdaňovací období srpen 2011, říjen 2011, listopad 2011, prosinec 2011, březen 2012 a duben 2012.
2. S žalobkyní byly dne 16. 9. 2014 zahájeny daňové kontroly na DPH za zdaňovací období srpen až prosinec 2011 a leden až duben 2012 (společně s daňovou kontrolou na dani silniční za zdaňovací období 2011 a 2012). Dne 23. 9. 2015 byla žalobkyně seznámena s výsledkem kontrolního zjištění daňové kontroly na DPH a na dani silniční za výše uvedená zdaňovací období, zpráva k daňové kontrole byla s žalobkyní projednána dne 5. 11. 2015.
3. Na základě výsledků daňové kontroly dospěl správce daně k závěru, že za zdaňovací období srpen, říjen, listopad a prosinec 2011 a březen a duben 2012 žalobkyně neprokázala oprávněnost uplatněného nároku na odpočet daně z plnění, jejichž pořízení deklarovala od dodavatele XX s.r.o., sídlem XX, XX, DIČ: CZ XX, když neprokázala, že tato plnění uskutečnil dodavatel uvedený na daňových dokladech, ani neprokázala, že plnění byla uskutečněna jiným plátcem. V důsledku toho snížil správce daně hodnotu vykázanou žalobkyní na řádku 40 daňového přiznání za zdaňovací období srpen 2011 o částku základ daně 288 083 Kč, daň 57 616 Kč, za zdaňovací období říjen 2011 o částku základ daně 121 892 Kč, daň 24 378 Kč, za zdaňovací období listopad 2011 o částku základ daně 81 362 Kč, daň 16 272 Kč, za zdaňovací období prosinec 2011 o částku základ daně 24 096 Kč, daň 4 819 Kč, za zdaňovací období březen 2012 o částku základ daně 14 200 Kč, daň 2 840 Kč a za zdaňovací období duben 2012 o částku základ daně 30 000 Kč, daň 6 000 Kč. V návaznosti na to správce daně dne 10. 11. 2015 vydal shora identifikované platební výměry.
4. Proti dodatečným platebním výměrům se žalobkyně odvolala. V odvolání namítala shodné skutečnosti jako v později podané žalobě.

5. Žalovaný v napadeném rozhodnutí uvedl, že v průběhu řízení se stala spornou oprávněnost žalobkyni uplatněného nároku na odpočet daně z přidané hodnoty z plnění, zemních výkopových prací, jejichž pořízení ve zdaňovacích obdobích srpen, říjen, listopad a prosinec 2011 a březen a duben 2012 žalobkyně deklarovala od dodavatele XXX (daňové doklady č. XXX, XXX, XXX, XXX, XXX, XXX, XXX, XXX, XXX, XXX, XXX, XXX, XXX, XXX, XXX, XXX, XXX). Při správě daní obchodní korporace XXX bylo totiž zjištěno, že tato korporace ve svém účetnictví uvedené daňové doklady neeviduje, její jednatelka vystavení těchto daňových dokladů pro žalobkyni popřela a popřela i provedení na nich uvedených prací. Částky fakturované na uvedených daňových dokladech byly hrazeny bezhotovostně na bankovní účet, který nepatří korporaci XXX. Na základě těchto XXX, jednatelky obchodní korporace XXX, XXX, který měl s korporací XXX uzavřen pracovně právní vztah, XXX, který měl být zprostředkovatelem fakturovaných prací, a XXX, která neměla žádný vztah k žalobkyni ani ke korporaci XXX, ale byla majitelkou bankovního účtu, na nějž přicházely platby od žalobkyně za práce, které měla realizovat korporace XXX. Tyto svědecké výpovědi žalovaný v napadeném rozhodnutí podrobně hodnotil. Vzhledem k tomu, že z podaných svědeckých výpovědí vyplynuly rozpory a nesrovnalosti, nelze dle žalovaného výpovědi těchto svědků označit jako jednoznačný důkaz o tom, že práce pro žalobkyni dle sporných daňových dokladů uskutečnila korporace XXX, ani že se uskutečnily v rozsahu deklarovaném na daňových dokladech. Dle žalovaného nově zjištěné skutečnosti a nesrovnalosti naopak ještě prohloubily již existující pochybnosti správce daně o tom, zda tato plnění opravdu uskutečnil dodavatel uvedený na daňových dokladech. Dle žalovaného prvostupňový správce daně unesl důkazní břemeno, které jej tížilo ve smyslu § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu. K návrhu žalobkyně provedl správce daně svědecké výpovědi svědků XXX a XXX zaměstnanců žalobkyně, kteří vypovídali o pracích na akcích dle daňových dokladů č. XXX, XXX, XXX, XXX, XXX a XXX. Z podaných svědeckých výpovědí měl žalovaný za prokázané, že se zemní výkopové práce na uvedených zakázkách uskutečnily, svědecké výpovědi však nejsou způsobilé prokázat, že tyto práce pro žalobkyni uskutečnila korporace XXX. Oba svědci shodně uváděli, že práce prováděli pracovníci najatí přes pana XXX, který je též řídil. Z výpovědi uvedených svědků nelze tedy dospět k závěru, že výkopové práce pro žalobkyni zajistila právě korporace XXX. Hotové práce společně s fakturou a předávacím protokolem, na nichž byla jako vystavitel uvedena obchodní korporace XXX, následně svědkům předával také pan XXX. Svědci však nevěděli, komu patří podpisy na fakturách a předávacích protokolech. Dle žalovaného oba svědci uvedli pouze to, že jednali s panem XXX, který též zajistil pracovníky na tyto akce. Pouze ze skutečnosti, že pan XXX předával svědkům faktury opatřené razítkem XXX, nelze mít za prokázané, že skutečným dodavatelem plnění byla korporace XXX. Žalovaný stejně jako správce daně dospěl k závěru, že žalobkyně neprokázala, že zdanitelná plnění dle sporných daňových dokladů opravdu uskutečnila korporace XXX, a neprokázala tak splnění podmínek pro uplatnění nároku na odpočet daně dle § 72 odst. 1 a § 73 odst. 1 zákona o dani z přidané hodnoty, a proto jí byl odpočet daně, který z přijetí zdanitelných plnění dle uvedených daňových dokladů uplatnila, odepřen oprávněně.

II. Žaloba

6. Žalobkyně v žalobě především odkazovala na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 26. 6. 2014, č. j. 5 Afs 65/2013 - 79, ve kterém se Nejvyšší správní soud zabýval otázkou uznání nároku na odpočet daně za situace, kdy bylo plnění poskytnuto jinou osobou, než tou, která je uvedena na daňovém dokladu. Současně se Nejvyšší správní soud zabýval i nárokem na odpočet daně, v případě, že údaje uvedené na daňovém dokladu jsou nesprávné nebo nepravdivé. Obecně z uvedeného rozsudku vyplývá povinnost správce daně pokusit se zjistit objektivní skutkový stav.
7. Žalobkyně dále namítala, že hodnocení důkazů provedené správcem daně je neobjektivní a nerespektuje zjištěné skutečnosti. Správce daně neosvědčil jako důkaz výpovědi [XX] a [XX] o, přestože jimi tvrzené skutečnosti pokládal za prokázané. Žalobkyně doložila provedení prací nejen svědeckými výpověďmi, ale i předloženými čestnými prohlášeními. Přitom nelze klást k tíži žalobkyně, že další jí navrhovaný svědek mistr montáží [XX] zemřel a jeho svědeckou výpověď tak nebylo možné opatřit. Kdyby správce daně důkazy hodnotil správně, musel by dospět k závěru, že jsou to [XX] a [XX], kdo zastírají skutečný stav. Správce daně klade k tíži žalobkyně pravděpodobné kriminální jednání jiných osob, i když žalobkyně toto jednání nezavinila, ani z něj nikterak neprofitovala. Přitom je povinností správce daně, aby v rámci oznamovací povinnosti kontaktoval ohledně skutečností zjištěných v rámci správního řízení orgány činné v trestním řízení. Dle žalobkyně bylo třeba vyčkat výsledků trestního řízení, neboť lze předpokládat, že by přineslo další potřebné informace. K prokázání oprávněnosti uplatněného nároku na odpočet daně žalobkyně navrhovala v průběhu správního řízení získat informace o splnění oznamovací povinnosti správce daně spolu s informací o činnosti orgánů činných v trestním řízení, výslech pana [XX], který pravděpodobně profitoval z faktur zkoumaných prvostupňovým správcem daně, výslech pracovníků žalobkyně, kteří podali písemná čestná prohlášení a výslech jednatelů žalobkyně. Tyto výslechy však provedeny nebyly. Žalobkyně zdůraznila, že věděla, že práce provádí firma [XX], pro kterou je zprostředkovával [XX], který kromě jiného doručoval faktury, a je pravděpodobné, že měl k dispozici razítko této firmy. [XX] žádné práce neprováděl, vystupoval pouze jako zprostředkovatel a kurýr doručující faktury. Povinností žalobkyně nebylo ověřovat účet příjemce fakturovaných úhrad. Práce byly provedeny ve fakturovaném rozsahu, neboť v opačném případě by nebyly uznány navazujícím daňovým subjektem. Žalobkyně proto navrhovala zrušení napadeného rozhodnutí.
8. V doplnění žaloby žalobkyně odkázala na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 2. 8. 2017, č. j. 4 Afs 58/2017 - 78, dle kterého „v případě, kdy není možné určit subjekt, který daňovému subjektu zdanitelné plnění skutečně poskytl, není možno daňovému subjektu odeprít nárok na odpočet DPH, pokud není zároveň prokázáno, že předmětné plnění bylo součástí podvodu na dani, o kterém osoba uplatňující nárok na dani věděla nebo musela vědět“. Dle žalobkyně proto bylo povinností správce daně zkoumat, zda dotčené transakce nejsou zatíženy podvodem daně na DPH spáchané [XX] a manželem [XX]. S tímto podvodem neměla žalobkyně nic společného a o podvodném jednání nevěděla a vědět nemohla. Dobrá víra žalobkyně nebyla v řízení zkoumána vůbec. Žalobkyně trvala na tom, že správce daně měl v zájmu zjištění

objektivních informací vyžádat spis Policie ČR ohledně podvodného jednání výše uvedených osob.

III. Vyjádření žalovaného

9. Žalovaný v písemném vyjádření k žalobě především odkázal na obsah napadeného rozhodnutí, neboť žalobní námitky jsou naprosto identické s námitkami uplatněnými žalobkyní již v rámci odvolání. Žalovaný trval na tom, že v průběhu daňového řízení vedeného s žalobkyní vznikly správci daně na základě provedených svědeckých výpovědí a nesrovnalostí mezi výpověďmi a žalobkyní předloženými listinami pochybnosti, že práce pro žalobkyni dle sporných daňových dokladů byly uskutečněny společností [XX]. Tyto pochybnosti žalobkyně v rámci daňové kontroly neodstranila, ani neprokázala, že by přijatá plnění byla uskutečněna jiným plátcem daně z přidané hodnoty. Žalobkyně tak dle žalovaného neprokázala splnění podmínek nároku na odpočet daně dle § 72 odst. 1 a § 73 odst. 1 zákona o dani z přidané hodnoty. Žalovaný navrhoval, aby žaloba byla zamítnuta.

IV. Posouzení soudem

10. Krajský soud přezkoumal napadené rozhodnutí a řízení jeho vydání předcházející v řízení dle části třetí, hlavy druhé, dílu prvního zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního (dále jen „s. ř. s.“), v rozsahu a v mezích uplatněných žalobních bodů (v duchu dispoziční zásady, kterou je správní soudnictví ovládáno), vycházejí přitom ze skutkového a právního stavu v době rozhodování správního orgánu v souladu s § 75 odst. 1, odst. 2 s. ř. s., a dospěl k závěru, že žaloba není důvodná.
11. Soud nejprve předeseílá, že zcela shodné námitky jako v žalobě uplatnila žalobkyně již v odvolání proti prvostupňovým rozhodnutím správce daně (dodatečným platebním výměrům) a žalovaný se s nimi v napadeném rozhodnutí řádně vypořádal. Krajský soud se s argumentací žalovaného v napadeném rozhodnutí k odvolacím námitkám ztotožňuje. Žalobkyně byla vedle existence zdanitelného plnění povinna rovněž prokázat, že zdanitelné plnění bylo skutečně poskytnuto osobou uvedenou na dokladu jako dodavatel. V posuzovaném případě ale nebylo možné s dostatečnou přesností identifikovat rozsah plnění, neboť z žalobkyní předložených daňových dokladů nebylo možné seznat, v čem konkrétně měly výkopové práce spočívat, kolik se na nich podílelo osob, ani jak dlouho měli pracovníci na dané akci pracovat. Ani uskutečnění prací ve fakturovaném rozsahu by však nepostačovalo k prokázání splnění podmínek pro uplatnění nároku na odpočet daně, pokud o osobě poskytovatele prací existovaly důvodné pochybnosti. Žalovaný v napadeném rozhodnutí zcela správně uvedl, že dostatečným důkazem o osobě skutečného poskytovatele plnění není to, že korporaci [XX] bylo přiděleno identifikační číslo, DIČ, má sídlo a je zapsána v obchodním rejstříku. Skutečnost, že osoba, která je jako dodavatel uvedena na daňovém dokladu vykazuje výše uvedené atributy, totiž ještě automaticky neznamená, že právě ona byla poskytovatelem předmětných plnění a ani automaticky negarantuje soulad předložených daňových dokladů se skutečností. Není totiž vyloučeno, aby byly fakturované práce fakticky poskytnuty osobou, která není zapsána v obchodním rejstříku a identifikační číslo, DIČ, ani sídlo nemá. V takovém případě by však příjemci takového

plnění nárok na odpočet daně nevznikl. Závěry uvedené v rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 26. 6. 2014, č. j. 5 Afs 65/2013 - 79, nelze na případ žalobkyně aplikovat, neboť Nejvyšší správní soud v tehdy řešené věci vycházel ze zcela odlišného skutkového stavu. Ve věci řešené Nejvyšším správním soudem bylo totiž prokázáno, že stěžovateli byla zdanitelná plnění poskytnuta jiným plátcem DPH, což v nyní posuzované věci nenastalo. V posuzovaném případě, vznikly pochybnosti o tom, zda byl [XX] pouhým zprostředkovatelem zakázek a kurýrem a tyto pochybnosti žalobkyně v průběhu daňového řízení nerozptýlila. Soud souhlasí s žalovaným, že ze svědeckých výpovědí svědků [XX] a [XX] lze mít sice za prokázané, že se výkopové práce na jednotlivých zakázkách uskutečnily, nelze je ale označit za důkazy prokazující, že plnění byla uskutečněna dodavatelem uvedeným na daňových dokladech. Svědci uváděli, že práce

na zakázkách prováděli lidé, které zajistil a dopravoval pan [XX], z výpovědí však nevyplynulo, že tyto práce byly uskutečněny právě korporací [XX]. Krajský soud neshledal, že by žalobkyni bylo nepřipustně kladeno k tíži úmrtí mistra montáží Stanislava Kašpárka, zodpovědného za zakázky, k nimž se nemohli vyjádřit svědci [XX] a [XX]. I v takovém případě mohla žalobkyně předložit jiné důkazní prostředky k prokázání oprávněnosti uplatněného nároku. Pokud žalobkyně žádné takové důkazní prostředky, kromě možného svědectví

již zemřelého zaměstnance, k dispozici neměla, musí nést následky své neobezřetnosti spočívající v neuznání nároku na odpočet daně.

12. Převažující rozhodovací praxe Nejvyššího správního soudu vychází z toho, že jednou z podmínek nezbytných pro přiznání nároku na odpočet daně z přidané hodnoty je prokázání toho, že zdanitelné plnění bylo přijato od jiného plátce daně (srov. rozsudek ze dne 30. 8. 2005, č. j. 5 Afs 188/2004 - 63, ze dne 16. 3. 2010, č. j. 1 Afs 10/2010 - 71, ze dne 31. 7. 2013, č. j. 9 Afs 57/2012 - 26, ze dne 25. 9. 2014, č. j. 9 Afs 152/2013 - 49, ze dne 9. 7. 2015, č. j. 9 Afs 233/2014 - 26, ze dne 8. 10. 2015, č. j. 4 Afs 186/2015 - 34, ze dne 23. 11. 2015, č. j. 6 Afs 180/2015 - 17, ze dne 13. 4. 2016, č. j. 10 Afs 160/2015 - 32, ze dne 21. 12. 2016, č. j. 6 Afs 252/2016 - 35, ze dne 21. 12. 2016, č. j. 6 Afs 147/2016 - 28, ze dne 21. 4. 2016, č. j. 4 Afs 295/2015 - 45, ze dne 3. 6. 2016, č. j. 5 Afs 109/2015 - 35, ze dne 21. 12. 2016, č. j. 6 Afs 246/2016 - 33 či ze dne 20. 7. 2017 č. j. 1 Afs 10/2017 - 39).

13. V rozsudku ze dne 21. 5. 2015, č. j. 9 Afs 181/2014 - 34, Nejvyšší správní soud k identifikaci dodavatele zboží či poskytovatele služeb uzavřel, že „daňový subjekt musí v daňovém řízení prokázat nejen to, že fakticky došlo k uskutečnění zdanitelného plnění, ale i to, kdo jí ono plnění poskytl. Tento „poskytovatel“ totiž musí být plátcem DPH, aby vznikl daňovému subjektu nárok na odpočet daně a mohlo být požádáno o jeho vydání (srov. například rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 1. 2008, č. j. 2 Afs 24/2007 - 119, a ze dne 30. 4. 2008, č. j. 1 Afs 15/2008 - 100). Pokud není zřejmé, kdo plnění poskytl, nejsou splněny podmínky pro vydání nadměrného odpočtu.“ V citovaných rozsudcích se promítá podmínka toho, že žadatel o odpočet daně musí prokázat, že „od jiné osoby, která v době transakce byla plátcem DPH, přijal věci zákonem charakterizované jako zdanitelná plnění [...] a že tyto věci použil při podnikání.“

14. Nejvyšší správní soud v řadě rozsudků upřesňuje, že se musí jednat o plátce deklarovaného na daňovém dokladu (srov. rozsudek ze dne 25. 3. 2015, č. j. 8 Afs 112/2014 - 43 či ze dne 23. 4. 2014, č. j. 9 Afs 90/2013 - 36).
15. Primárním důvodem pro nepřiznání nároku na odpočet daně je nesplnění jedné z hmotněprávních podmínek stanovených směrnicí Rady 2006/112/ES o společném systému daně z přidané hodnoty (dále jen „směrnice“), která nahradila tzv. šestou směrnicí (Šestá směrnice Rady č. 77/388/EHS o harmonizaci právních předpisů členských států týkajících se daní z obratu - Společný systém daně z přidané hodnoty: jednotný základ daně). Prokázání dodavatele zboží (poskytovatele služby) je přitom jednou z hmotněprávních podmínek, při jejímž nedodržení dochází k narušení neutrality DPH. Je tomu tak, neboť právě identifikací konkrétní osoby povinné k dani dochází k potvrzení toho, že konkrétní zboží dodala či službu poskytla osoba, která je součástí systému DPH. Daň na výstupu osoby povinné k dani se „páruje“ s daní na vstupu jiné osoby povinné k dani. V opačném případě by osobě povinné k dani postačilo tvrdit, že za dané zboží či službu zaplatila, použila ho k deklarovanému účelu a sama je osobou povinnou k dani, přičemž by zdanitelné plnění mohla nabýt od neplátce, čímž by došlo k narušení neutrality DPH - nebyla by odvedena část DPH na výstupu, ačkoliv by tato byla později uplatněna v rámci odpočtu daně uplatněna na vstupu. Neodvedení určité částky daně osobou povinnou k dani, ačkoliv byla získána jako DPH je daňovým podvodem (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 15. 2. 2017, č. j. 1 Afs 53/2016 - 55 a tam citovanou judikaturu). Právě případná neúčast na daňovém podvodu je sekundární podmínkou nároku na odpočet daně. Pokud je plnění zasaženo daňovým podvodem a osoba povinná k dani je účastníkem tohoto podvodu (věděla či vědět mohla, že plnění je zasaženo daňovým podvodem), nenáleží ji nárok na odpočet daně (srov. rozsudky SDEU ze dne 6. 7. 2006, ve věci Alex Kittel, C-439/04, či ze dne 12. 1. 2006, ve spojených věcech Optigen a ostatní, C-354/03).
16. K posouzení existence daňového podvodu zpravidla dochází až tehdy, jsou-li splněny hmotněprávní podmínky pro nárok na odpočet daně (srov. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 25. 9. 2014, č. j. 9 Afs 57/2013 - 37, ze dne 21. 5. 2015, č. j. 9 Afs 181/2014 - 34, ze dne 23. 11. 2015, č. j. 6 Afs 180/2015 - 17, ze dne 24. 5. 2017, č. j. 5 Afs 144/2016 - 32 či ze dne 21. 12. 2016, č. j. 6 Afs 252/2016 - 35). Může však dojít i k tomu, že nárok na odpočet daně bude upřen pro samotnou účast na daňovém podvodu bez nutnosti zkoumání naplnění hmotněprávních podmínek (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 20. 7. 2017, č. j. 1 Afs 10/2017 - 39).
17. Velmi výstižně je oddělení důvodů vedoucích k nepřiznání odpočtu daně popsáno v bodu 16 rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 5. 10. 2016, č. j. 6 Afs 170/2016 - 30, ve kterém stanovil, že *„je nutné pečlivě rozlišovat případy, kdy nárok na odpočet daně plátcí vůbec nevznikne, neboť plátce neprokáže, že k uskutečnění zdanitelného plnění došlo, od situací, kdy nárok na odpočet sice vznikl (neboť zdanitelné plnění bylo fakticky uskutečněno), avšak z určitých důvodů jej daňovému subjektu nelze přiznat (což bude v souladu s judikaturou Soudního dvora EU především v případě nárokování odpočtu zneužívajícím způsobem [či v*

důsledku daňového podvodu)).“ „Teprve tehdy, prokáže-li daňový subjekt, že k plnění, s jehož uskutečněním je spojen vznik nároku na odpočet daně, skutečně došlo, je na místě položit si otázku, zda se tak nestalo v důsledku zneužívajícího [či podvodného] jednání. Pokud však k uskutečnění zdanitelného plnění vůbec nedošlo, respektive daňový subjekt v tomto směru neunesl důkazní břemeno, je zbytečné se případným podvodným jednáním z povahy věci zabývat, neboť zde žádné (zneužívající či jiné) daňově relevantní jednání plátce DPH nebylo. Postup plátce daně, který vykáže neexistující plnění, na základě něhož následně nárokuje odpočet daně, lze sice také považovat za v jistém smyslu podvodný, avšak daňová povinnost mu v tomto případě bude snížena nikoli proto, že se dopustil či účastnil podvodu, ale proto, že nárok na odpočet mu vůbec nevznikl, neboť fakticky nebylo žádné zdanitelné plnění uskutečněno.“

18. Krajský soud tedy zastává názor, že pro odepření nároku na odpočet daně postačí, není-li prokázáno, kdo zdanitelné plnění poskytl či dodal, a nelze tak určit, že to byla osoba povinná k dani. Právní závěry obsažené v rozsudku ze dne 2. 8. 2017, č. j. 4 Afs 58/2017 - 78, jichž se žalobkyně dovolává v doplnění žaloby, jsou zcela ojedinělými a v rozporu s dosavadní ustálenou judikaturní praxí Nejvyššího správního soudu.
19. Pokud jde o neprovedení žalobkyní navrhovaných důkazů správcem daně, i k této námitce se žalovaný v napadeném rozhodnutí jasně vyjádřil. Konstatoval, že ze spisového materiálu nevyplývá, že by byla v průběhu řízení před správcem daně předložena jakákoliv čestná prohlášení, a proto také nebylo možné identifikovat osoby, jejichž výslech by měl být proveden. Výslech [XX] považoval žalovaný za nadbytečný, neboť dle jeho názoru nemohl rozhodné skutečnosti věrohodně doložit. Výslech samotného daňového subjektu, resp. osob, které jsou jako členové statutárního orgánu oprávněny za něj jednat, nemůže být důkazním prostředkem. Pokud se chtěla žalobkyně, resp. její jednatelé ke skutečnostem, které vyšly v řízení najevo, vyjádřit, mohla tak učinit. Žalobkyni, kterou tížilo důkazní břemeno, nic nebránilo v tom, aby předložila důkazní prostředky prokazující, že se zdanitelná plnění, z jejichž přijetí uplatnila nárok na odpočet daně, uskutečnila tak, jak tvrdí. Žalobkyně však vyjma návrhu na provedení svědeckých výpovědí svědků [XX] a [XX] žádné takové důkazní prostředky nepředložila. Otázka oprávněnosti uplatněného nároku na odpočet je předmětem daňového řízení, které se řídí vlastními právními předpisy a které probíhá odděleně od řízení trestního. Nelze a priori předpokládat, že by z případně vedeného trestného řízení vyplynuly další potřebné informace. Pokud by tomu tak ale bylo, obsahuje daňový řád instituty, jimž by bylo možné případné skutečnosti, které by měly vliv na stanovení daně, zohlednit dodatečně. Informace o tom, zda bylo podáno oznámení o podezření ze spáchání trestného činu či nikoliv, není způsobilá být důkazním prostředkem, jímž by bylo možné prokázat oprávněnost nároku na odpočet daně. Krajský soud s výše uvedenou argumentací žalovaného souhlasí. Ani žalobkyně argumentaci žalovaného k neprovedení navrhovaných důkazů nezpochybňuje, v žalobě pouze bez dalšího opakuje, že navrhované důkazy provedeny nebyly. Není ale povinností správce daně provést veškeré navrhované důkazy, nýbrž pouze takové, kterými by bylo možno odstranit pochybnosti správce daně o tvrzeních daňového subjektu. V rozsudku ze dne 11. 8. 2011, č. j. 2 Afs 15/2011 - 80, Nejvyšší správní soud uvedl, že „správce daně je sice povinen dbát o úplné zjištění všech rozhodných skutečností, ovšem navržené

důkazní prostředky provede, jen pokud jsou potřebné ke zjištění stavu věci. (§ 31 odst. 2 daňového řádu). Správce daně je tedy oprávněn posoudit přínos navrženého důkazního prostředku včetně návrhu na výslech svědka.“ Žalovaný přitom, jak bylo konstatováno výše, zamítnutí dalších důkazních návrhů žalobkyně řádně a podrobně odůvodnil.

V. Závěrečné posouzení a náklady řízení

20. Ze všech shora uvedených důvodů soud zamítl podanou žalobu podle § 78 odst. 7 s. ř. s. jako nedůvodnou.
21. O nákladech řízení bylo rozhodnuto ve smyslu ustanovení § 60 odst. 1 s. ř. s., dle kterého, nestanoví-li tento zákon jinak, má účastník, který měl ve věci plný úspěch, právo na náhradu nákladů řízení před soudem, které důvodně vynaložil, proti účastníkovi, který ve věci úspěch neměl. Ve věci měl úspěch žalovaný správní orgán, ten ale náhradu nákladů řízení nežádal, soud proto vyslovil, že žádný z účastníků nemá na náhradu nákladů řízení 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 nejblíže 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.

Liberec dne 27. února 2019

Mgr. Lucie Trejbalová
předsedkyně senátu

