



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Ústí nad Labem rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Markéty Lehké, Ph.D., a soudců Mgr. Václava Trajera a Mgr. Ladislava Vaško ve věci

žalobce: **APOGEYA a.s.**, IČO: 28707133,
sídlem Husova 358, 419 01 Duchcov,
zastoupený Mgr. Davidem Hejzlarem, advokátem vykonávajícím
advokacii jako společník KODAP legal, s. r. o.,
sídlem 1. máje 97/25, 460 07 Liberec III - Jeřáb,

proti

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

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 5. 3. 2015, č. j. 6748/15/5200-22441-711661,

takto:

I. Žaloba se zamítá.

II. Žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.

Odůvodnění:

1. Žalobce se žalobou podanou v zákonem stanovené lhůtě prostřednictvím svého právního zástupce domáhal zrušení rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ze dne 5. 3. 2015, Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

č. j. 6748/15/5200-22441-711661, kterým byla zamítnuta jeho odvolání a byly potvrzeny dodatečné platební výměry Finančního úřadu pro Ústecký kraj (dále jen „správce daně“), ze dne 21. 5. 2014, č. j. 1441752/14/2514-24803-505526 a č. j. 1441921/14/2514-24803-505526. Dodatečným platebním výměrem č. j. 1441752/14/2514-24803-505526 byla žalobci doměřena daň z přidané hodnoty za zdaňovací období 1. čtvrtletí 2010 ve výši 130 160 Kč a současně mu byla uložena povinnost uhradit penále ve výši 26 032 Kč. Dodatečným platebním výměrem č. j. 1441921/14/2514-24803-505526 byla žalobci doměřena daň z přidané hodnoty za zdaňovací období 2. čtvrtletí 2010 ve výši 288 965 Kč a současně mu byla uložena povinnost uhradit penále ve výši 57 793 Kč. Žalobce se současně v žalobě domáhal toho, aby soud zrušil dodatečné platební výměry správce daně a uložil žalovanému povinnost nahradit žalobci náklady soudního řízení.

Žaloba

2. V žalobě žalobce namítal, že se žalovaný nesprávně vypořádal s odvolacími námitkami, které se týkaly procesního postupu správce daně při hodnocení výsledků dokazování v provedené daňové kontrole. Žalobce měl za to, že v rámci daňové kontroly byly ve smyslu § 92 odst. 3 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“), dostatečným způsobem prokázány skutečnosti zahrnuté do jeho daňového přiznání, a to konkrétně faktury vystavené společnostmi Grábštejn, společnost s ručením omezeným, (dále jen „Grábštejn“) a WOLTER DESIGN, s. r. o., (dále jen „WOLTER DESIGN“). Žalobce uvedl, že k plněním, která byla předmětem fakturace, bylo provedeno množství důkazních prostředků, a proto je závěr daňových orgánů o tom, že neunesl důkazní břemeno, v rozporu s obsahem správního spisu, neboť zvláště ve vztahu k plnění spočívajícím v zajištění školení pro zákazníka žalobce zcela neodpovídá výsledku dokazování. Dále namítl, že daňové orgány přistoupily k provedeným důkazním prostředkům jednostranným způsobem, který je v rozporu s daňovým řádem, jakož i s ustálenou judikaturou Ústavního soudu a Nejvyššího správního soudu, která deklaruje platnost principu zákazu předběžné selekce důkazů v daňovém řízení.
3. Žalobce dále namítal, že v souvislosti s fakturami vystavenými společnostmi Grábštejn a WOLTER DESIGN předložil správci daně relevantní důkazy (bankovní výpisy, pokladní doklady, školící materiály) a proběhly svědecké výpovědi V. V., lektora L. S. a Ing. J. Š., přičemž na základě těchto provedených důkazů byla osvědčena tvrzení žalobce a správnost údajů uvedených v jeho daňových přiznáních, které se týkaly předmětných školení a zaúčtovaných faktur. Rovněž v kontrolním bodě, který se týkal fakturace společnosti WOLTER DESIGN za reklamní a marketingovou kampaň a za zprostředkování týkající se dodání biomasy, předložil žalobce množství relevantních důkazních prostředků, které prokázaly jeho tvrzení. Daňové orgány však tyto důkazní prostředky dle žalobce nerefletovaly, přičemž opakovaně zdůrazňovaly, že uvedená společnost není kontaktní, a tvrzené a doložené skutečnosti proto nelze ověřit. Zdůraznil, že zejména svědecká výpověď L. S. byla v tomto ohledu jednoznačná, neboť uvedený svědek výslovně potvrdil, že tato školení proběhla, že se jich účastnil jako lektor a že příslušná školení zajišťoval pro Grábštejn. Tyto skutečnosti potvrdili i svědci Ing. Š. a V. Daňové orgány přesto konstatovaly, že na základě příslušných svědeckých výpovědí nebylo prokázáno, že k plnění fakturace společností Grábštejn došlo, přičemž daňové orgány neprovedly žádný důkaz, který by prokazoval, že svědecké výpovědi byly nepravdivé. Daňové orgány se omezily pouze na konstatování jejich trvajících pochybností, což je dle žalobce z hlediska rozložení důkazního břemene v daňovém řízení nepatřičný postup. Žalobce poukázal na to, že v případě výpovědi Ing. Š. žalovaný v bodě 31 svého Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

rozhodnutí vytýká svědkovi, že ke své výpovědi neuvedl žádné relevantní důkazní prostředky, avšak takové stanovisko je v rozporu s daňovým řádem a judikaturou správních soudů, podle níž je výslech svědka sám o sobě důkazem a svědek nemůže být žádným způsobem vyzýván k prokázání toho, co uvádí po řádném poučení v rámci své svědecké výpovědi. Stejně zavádějící bylo dle žalobce hodnocení výpovědi svědka V., neboť žalovaný uvedl, že dotyčný svědek „*pouze věděl, že za společnost Grábštejn jednal na základě plné moci a že z této společnosti s ním jednal pan Š.*“. Z daňového spisu však podle žalobce vyplývalo, že pan V. toho věděl a uvedl k předmětu kontroly mnohem více, přičemž žalovaný jádro jeho výpovědi potvrzující provedení školení pro žalobce pominul, resp. znevážil výše citovaným závěrem, který je v rozporu s povinností daňových orgánů přistupovat k předmětu kontroly objektivně a vyvarovat se přitom podobných, účelově se jevících a zavádějících komentářů. Podotkl, že se žalovaný zaměřil na výslech dalších osob, které nemají k věci žádný vztah (jednalo se o výslech Mgr. B., RNDr. R., Bc. L. a Mgr. P.).

4. Žalobce namítal, že odmítnutí svědecké výpovědi L. S. jakožto důkazu spočívá na důvodech, které nelze v žádném případě považovat za dostatečné. Správce daně uvedl, že věrohodnost příslušné výpovědi zpochybnila její údajná neurčitost. Dle přesvědčení žalobce žádný takto zásadní rozpor ani neurčitost (která by logicky nevyplývala z časového odstupu od skutečností, ke kterým se svědek vyjadřoval), který by měl vést k odmítnutí svědecké výpovědi, v jeho výpovědi obsaženy nejsou. Pokud v daném případě svědek potvrdil skutečnosti rozhodné pro správné stanovení daně a žalobce v tomto směru předložil i další důkazní prostředky, daňové orgány byly podle žalobce povinny k těmto skutečnostem v rámci daňového řízení přihlédnout. Konstatoval, že závěry daňových orgánů, které směřují k nevěrohodnosti či nedostatečnosti svědeckých výpovědí (pana V. a S.), jsou nepodložené, a proto se tento postup daňových orgánů jeví jako účelový, neboť vzniká pochybnost, že byl učiněn daňovými orgány pouze ve snaze nepřipustit změnu jejich vlastní skutkové verze. Žalobce dále uvedl, že pokud daňové orgány skutečně pochybovaly o správnosti a úplnosti výpovědi svědka, byly by z toho povinny vyvodit patřičné důsledky, což by bylo spojeno s nutností tyto pochybnosti v rámci příslušného přestupkového řízení prokázat. Žalobci nebylo známo, že by takto správce daně vůči svědkovi postupoval.
5. Podle žalobce nelze dále pominout skutečnost, že bylo prostřednictvím dokazování ve smyslu § 92 odst. 3 daňového řádu prokázáno, že v roce 2010 došlo k zajištění školení společnostmi WOLTER DESIGN a Grábštejn. Stanovisko daňových orgánů, podle kterého „*nebylo v průběhu kontroly prokázáno, že v roce 2010 skutečně došlo k zajištění školení pro daňový subjekt ze strany společnosti Grábštejn a WOLTER DESIGN*“, je tedy s provedeným dokazováním v rozporu, neboť je zřejmé, že prostřednictvím tohoto dokazování byly ve smyslu § 92 odst. 3 daňového řádu potvrzeny skutečnosti uvedené v kontrolovaném daňovém přiznání, které se příslušného kontrolního bodu týkaly. V případě, že na straně daňových orgánů přetrvávaly pochybnosti ohledně skutečností tvrzených daňovým subjektem, byly povinny ve smyslu § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu seznámit žalobce s důkazními prostředky, které prokázaná tvrzení daňového subjektu vyvracejí, což však správce daně ani žalovaný v projednávané věci neučinili; v této souvislosti žalobce odkázal na rozsudky Nejvyššího správního soudu č. j. 5 Afs 74/2009–111, č. j. 1 Afs 33/2009–124, č. j. 5 Afs 19/2009–128 a č. j. 2 Afs 97/2007–129. Zdůraznil, že z kontrolní zprávy je patrné, že daňové orgány své pochybnosti odvozují zejména z toho, že z jejich hlediska není dodavatel žalobce kontaktní, což - jak opakovaně judikovaly

Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

správní soudy - nemůže být v žádném případě přičítáno k odpovědnosti a tíži daňového subjektu.

6. Namítl, že daňové orgány dospěly k závěru o neprokázání fakturovaných služeb za reklamní a marketingové kampaně a zprostředkování dodání biomasy, aniž by provedly veškeré dostupné důkazní prostředky, které se k prokázání rozhodných skutečností nabízely, čímž porušily povinnost stanovenou v § 92 odst. 2 daňového řádu. V daném případě se jednalo zejména o důkazní prostředek v podobě seznamu odběratelů (14 subjektů) a dodavatelů (5 subjektů), jichž se týkala zprostředkovatelská činnost společnosti WOLTER DESIGN. Jestliže daňové orgány dospěly k závěru, že nebyly odstraněny jejich pochybnosti ohledně této zprostředkovatelské činnosti, byly dle žalobce povinny doplnit dokazování minimálně tak, že se měly obrátit na subjekty uvedené na příslušných seznamech a dotázat se jich na jejich jednání s uvedenou společností.

Vyjádření žalovaného k žalobě

7. Žalovaný k výzvě soudu předložil správní spis a písemné vyjádření k žalobě, v němž navrhl její zamítnutí pro nedůvodnost. Popsal průběh řízení a odkázal na odůvodnění žalobou napadeného rozhodnutí. Dále uvedl, že k vyměření daně na vstupu odchýlně od podaných daňových přiznání za předmětná zdaňovací období přistoupil správce daně z důvodu, že žalobce neprokával, že se přijatá plnění uskutečnila tak, jak bylo formálně deklarováno na předmětných daňových dokladech. Daňové orgány tak dospěly k závěru, že nebylo prokázáno, že by v roce 2010 skutečně došlo k zajištění školení pro žalobce ze strany společnosti WOLTER DESIGN a Grábštejn a zpochybnilo věrohodnost svědecké výpovědi. V daňovém řízení nebylo prokázáno ani plnění týkající se marketingové a reklamní kampaně a zprostředkování biomasy. Zdůraznil, že nekontaktnost WOLTER DESIGN byla pouze jednou ze skutečností, které vedly ke vzniku pochybností o přijetí plnění na základě předložených faktur, nejednalo se tedy o jediný důkazní prostředek, ale tento byl hodnocen ve vzájemných souvislostech. Žalovaný nesouhlasil s tím, že by napadené rozhodnutí bylo vydáno za neuzavřeného skutkového stavu. Poukázal na to, že daňové orgány postupovaly v souladu se zásadou volného hodnocení důkazů, což je zřejmé ze spisového materiálu. Byl toho názoru, že důvody, které ho vedly k potvrzení závěrů správce daně, byly řádně odůvodněny. S ohledem na to, že se žalovaný shodnými námitkami, které žalobce uplatnil v žalobě, zabýval v rozhodnutí o odvolání, nepovažoval žalovaný za účelné rozebírat svou obsáhlou argumentaci týkající se hodnocení důkazů, a odkázal proto na odůvodnění žalobou napadeného rozhodnutí.

Replika k vyjádření žalovaného

8. Žalobce v replice k vyjádření žalovaného uvedl, že toto vyjádření neobsahuje žádné nové skutečnosti či tvrzení nad rámec obsahu rozhodnutí žalovaného, a proto v reakci na příslušné vyjádření žalovaného v plném rozsahu odkazuje na obsah podané žaloby.

Posouzení věci soudem

9. O žalobě soud rozhodl v souladu s § 51 odst. 1 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“), bez jednání, neboť žalobce a žalovaný s tímto postupem výslovně souhlasili.
10. Napadené rozhodnutí žalovaného soud přezkoumal v řízení podle části třetí hlavy druhé prvního dílu s. ř. s., který vychází z dispoziční zásady vyjádřené v § 71 odst. 1 písm. c), písm. d), odst. 2 větě druhé a třetí a v § 75 odst. 2 větě první s. ř. s. Z této zásady vyplývá, že soud přezkoumává zákonnost rozhodnutí správního orgánu pouze v rozsahu, který Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

žalobce uplatnil v žalobě nebo během dvouměsíční lhůty po oznámení napadeného rozhodnutí ve smyslu § 72 odst. 1 věty první s. ř. s. Povinností žalobce je proto tvrdit, že rozhodnutí správního orgánu nebo jeho část odporuje konkrétnímu zákonnému ustanovení, a toto tvrzení zdůvodnit. Nad rámec žalobních bodů musí soud přihlídnout toliko k vadám napadeného rozhodnutí, k nimž je nutno přihlížet bez návrhu, včetně prekluze daňové povinnosti, nebo které vyvolávají nicotnost napadeného rozhodnutí podle § 76 odst. 2 s. ř. s. Takové nedostatky však v projednávané věci nebyly zjištěny.

11. Na tomto místě soud předesílá, že po přezkoumání skutkového a právního stavu a po prostudování obsahu předloženého správního spisu dospěl k závěru, že žaloba není důvodná.
12. Před hodnocením žalobních námitek považuje soud za nutné připomenout základní principy dokazování v daňovém řízení. Důkazní břemeno mezi daňovým subjektem a správcem daně je v daňovém řízení rozvrženo nerovnoměrně ve prospěch správce daně. Při správě daní se neuplatňuje zásada vyhledávací tak jako zejména v trestním právu, což odpovídá faktu, že důkazní břemeno ohledně výše daně nenese stát, nýbrž daňový subjekt. Primární iniciativa tudíž přísluší daňovému subjektu, který v procesu dokazování vedeném správcem daně musí své břemeno unést. Správce daně je povinen prokazovat toliko skutečnosti uvedené v § 92 odst. 5 daňového řádu. Podle písmene c) tohoto ustanovení má správce daně povinnost dokázat existenci skutečností vyvracejících věrohodnost, průkaznost, správnost či úplnost povinných evidencí, účetních záznamů, jakož i jiných záznamů, listin a dalších důkazních prostředků uplatněných daňovým subjektem, přičemž pokud správce daně zjistí některou okolnost zpochybňující údaje uvedené v těchto dokumentech, přechází důkazní břemeno na daňový subjekt. Ten pak musí prokázat všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v řádném daňovém tvrzení, dodatečném daňovém tvrzení a dalších podáních nebo k jejichž prokázání byl správcem daně v průběhu daňového řízení vyzván (§ 92 odst. 3 a 4 daňového řádu), resp. v průběhu daňové kontroly předložit důkazní prostředky prokazující jeho tvrzení [§ 86 odst. 3 písm. c) daňového řádu]. Daňový subjekt tedy musí prokázat svá tvrzení a za tímto účelem předložit důkazní prostředky či navrhnout jejich provedení. Pokud takové důkazy prokazují jeho tvrzení, přechází důkazní břemeno podle zmiňovaného § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu zpět na správce daně, v opačném případě platí, že daňový subjekt důkazní břemeno neunesl, a správce daně tak může rozhodnout v jeho neprospěch.
13. Unese-li správce daně své důkazní břemeno, je na daňovém subjektu, aby prokázal soulad účetnictví se skutečností, tj. aby setrval na svých původních tvrzeních a doložil, že přes vzniklé pochyby je jeho hospodaření průkazné, nebo aby naopak korigoval svá původní tvrzení, nabídl tvrzení nová, reflektující existenci pochyb o souladu účetnictví se skutečností, a tato svá revidovaná tvrzení náležitě prokázal. Důkazní prostředky zde budou spíše pocházet ze sféry mimo účetnictví a de facto nahradí či doplní nevěrohodné, neúplné, neprůkazné či nesprávné účetnictví. Z hlediska unesení důkazního břemene je tak nerozhodné, jaký počet či jaký druh účetních a jiných dokladů či evidencí byl předložen, neboť určujícím je pouze jejich obsah. K obdobným závěrům dospěl Nejvyšší správní soud např. v rozsudku ze dne 27. 2. 2014, č. j. 8 Afs 62/2013-37, v rozsudku ze dne 28. 4. 2005, č. j. 5 Afs 147/2004-89, publ. pod č. 618/2005 Sb. NSS, nebo v rozsudku ze dne 13. 4. 2004, č. j. 3 Afs 12/2003-277, publ. pod č. 666/2005 Sb. NSS, všechny zde citované rozsudky Nejvyššího správního soudu jsou dostupné na www.nssoud.cz). Povinností ani cílem správce daně tedy rozhodně není vyhledávat za daňový subjekt všechny možnosti, jimiž by tomuto subjektu daňovou povinnost snížil.

Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

14. Toto nerovnoměrné rozvržení důkazního břemene mezi daňovým subjektem a správcem daně vychází z toho, že prioritním účelem daňového řízení je ochrana zájmu státu na řádném plnění daňových povinností ze strany daňových subjektů při zachování jejich práv a právem chráněných zájmů. Nerovnoměrné rozvržení důkazního břemene je přitom ústavně konformní, neboť je výrazem veřejného zájmu na správném stanovení a výběru daní. Navíc vychází ze zásady, podle níž nese důkazní břemeno k prokázání určité skutečnosti ten, kdo ji tvrdí. Na rozdíl od jiných druhů řízení sice není věcí svobodné vůle daňového subjektu, zda určité skutečnosti ve vyměřovacím řízení uvede, či nikoliv, neboť ho v něm stíhá povinnost tvrzení v podobě podání daňového přiznání, nicméně uvedená zásada je v modifikované podobě zachována i ve vyměřovacím řízení, jelikož také v něm se důkazní břemeno vztahuje pouze k prokázání skutečností vážících se k daňovému subjektu, který je uvedl v daňovém přiznání nebo je byl v něm povinen uvést. Jen daňový subjekt má totiž podrobné poznatky o veškeré své činnosti, příjmech a výdajích (srov. nálezy Ústavního soudu ze dne 1. 7. 2005, sp. zn. IV. ÚS 29/05, publ. pod č. 113/2006 Sbírky nálezů a usnesení Ústavního soudu, dostupný na www.usoud.cz).
15. Soud dále připomíná, že daňové řízení je založeno na prioritní povinnosti daňového subjektu dokazovat vše, co sám tvrdí (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 9. 2. 2005, č. j. 1 Afs 54/2004-125). Prokazování nároku na odpočet daně je primárně záležitostí dokladovou, současně je však třeba respektovat soulad skutečného stavu se stavem formálně právním. To znamená, že ani doklady se všemi požadovanými náležitostmi nemusí být podkladem pro uznání nároku na odpočet daně z přidané hodnoty, není-li prokázáno, že k uskutečnění zdanitelného plnění došlo tak, jak je v dokladech deklarováno, či nejsou-li splněny další zákonné podmínky pro jeho uplatnění. Ke stejnému závěru dospěl Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 25. 10. 2006, č. j. 2 Afs 7/2006-107, ve kterém uvedl: *„Prokazuje-li daňový subjekt nárok na nadměrný odpočet daně z přidané hodnoty formálně bezvadným daňovým dokladem, ale o faktickém stavu jsou pochybnosti, je součástí důkazní povinnosti daňového subjektu prokázání existence zdanitelného plnění.“*
16. Daň či nárok na odpočet daně z přidané hodnoty totiž nemají základ ve formálním dokladu, ale v existenci zdanitelného plnění jakožto předmětu daně [srov. § 2 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o dani z přidané hodnoty“)]. Zákonný nárok na daň či její odpočet je podmíněn formálním vykázáním zdanitelného plnění se všemi náležitostmi, ale nikdy nemůže být přiznán v případě nevyvrácení pochybností o faktickém uskutečnění plnění. Zákon tedy nestojí na formálním vykázání zdanitelného plnění, ale na stavu faktickém. Jiný závěr by popíral smysl a účel zákona. Shodný názor vyslovil také Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 13. 8. 2008, č. j. 9 Afs 204/2007-72.
17. Výše uvedené závěry mají svůj odraz rovněž v judikatuře Ústavního soudu, který v nálezu ze dne 15. 5. 2001, sp. zn. IV. ÚS 402/99, dostupném na www.usoud.cz, vyslovil, že *„... důkaz daňovým dokladem ... je pouze formálním důkazem dovršujícím hmotně právní aspekty skutečného provedení zdanitelného plnění. Jestliže zdanitelné plnění nebylo uskutečněno, nemůže být důkazní povinnost naplněna pouhým předložením, byť formálně správného, daňového dokladu. Daňový doklad, který jen simuluje (bez rozdílu, zda jde o simulaci absolutní či relativní) uskutečnění zdanitelného plnění, není relevantním důkazem a jeho předložení může vést k formulaci požadavku směřujícího k dokázání hmotně právního úkonu, tj. k důkazu existence zdanitelného plnění.“* Proto nemůže být jen samotné doložení po formální stránce bezvadného daňového dokladu dostatečným podkladem pro uznání nároku na odpočet. Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

daně, vždy musí být
v prvé řadě fakticky podložen existujícím zdanitelným plněním.

18. V projednávané věci měl správce daně pochybnosti o tom, zda nárok na odpočet daně uplatněný na základě přijatých faktur, které jsou vystaveny žalobcovými dodavateli (společnosti Grábštejn a WOLTER DESIGN), byl uplatněn v souladu s § 72 odst. 1 a § 73 odst. 1 zákona o dani z přidané hodnoty, tedy zda žalobce plnění deklarovaná v předmětných fakturách skutečně od uvedených dodavatelů přijal a použil pro uskutečnění své ekonomické činnosti, resp. zda uvedené společnosti skutečně pro žalobce zajišťovaly školení v předmětných zdaňovacích obdobích a zda společnost WOLTER DESIGN skutečně pro žalobce uskutečnila fakturované služby (reklamní a marketingové služby a zprostředkování obchodních kontaktů na odběratele biomasy) v 1. a 2. čtvrtletí roku 2010. Tyto pochybnosti odvozoval správce daně od toho, že žalobce fakturoval služby týkající se školení pro společnost Kongresové a vzdělávací centrum, s.r.o., v částce o 338 400 Kč nižší, než bylo žalobci za tyto služby vyúčtováno společnostmi WOLTER DESIGN a Grábštejn. Dále bylo správcem daně v rámci dožádání zjištěno, že společnost WOLTER DESIGN je nekontaktní, na adrese svého sídla nesídlí, nemá označenu poštovní schránku, nepřebírá poštu, od října 2010 společnost nepodává daňová přiznání a ke dni 21. 6. 2011 jí byla zrušena registrace k dani z přidané hodnoty. V rámci dožádání bylo zjištěno, že jednatel společnosti Grábštejn nemá k dispozici účetnictví společnosti za rok 2010, společnost nepodávala za rok 2010 přiznání k dani z přidané hodnoty a ke dni 20. 7. 2010 jí byla zrušena registrace k dani z přidané hodnoty. Dále správce daně poukázal na to, že jednatel společnosti Grábštejn Ing. Š. nevěděl žádné konkrétní údaje o deklarovaných školeních. Správce daně popsal své pochybnosti i ve vztahu k žalobcem předložené smlouvě o zprostředkování uzavřené mezi žalobcem a WOLTER DESIGN, v níž nebyla upravena výše provize za zprostředkování (měla být upřesněna dle výše obchodních případů), přičemž stanovení výše provize ve smlouvě o zprostředkování je naprosto běžné (např. procentním vymezením). Dále správce daně specifikoval pochybnosti i ohledně marketingové a reklamní kampaně, když uvedl, že žalobce dle skladby uskutečněných zdanitelných plnění v roce 2010 takové služby jako správu nemovitostí, zajištění poskytnutí úvěrů, provoz nemovitostí, zajištění dotace, vedení účetnictví nebo služby týkající se sluneční energie, což měla pro žalobce společnost WOLTER DESIGN žalobce propagovat, vůbec neposkytnul. Správce daně proto postupoval zcela správně a v souladu se zákonem, pokud podle § 92 odst. 4 a § 86 odst. 3 písm. c) daňového řádu vyzval žalobce k prokázání skutečností potřebných pro správné stanovení daně, přičemž v odůvodnění této výzvy žalobci srozumitelně vysvětlil, jaké pochybnosti mu vyvstaly a z jakých důvodů. Současně žalobce instruoval v tom směru, jaké skutečnosti má prokázat a jakým způsobem to má učinit.
19. Prokázáním těchto pochybností přešlo důkazní břemeno na žalobce, který tak byl povinen prokázat svá tvrzení uvedená v daňových přiznáních, resp. v dalších podáních, tj. že u uplatněných nároků na odpočet daně z přidané hodnoty byly splněny podmínky § 72 odst. 1 a § 73 odst. 1 zákona o dani z přidané hodnoty. To znamená, že bylo povinností žalobce prokázat, že příslušná zdanitelná plnění přijal od uvedených dodavatelů a že plnění použil výlučně pro uskutečnění své ekonomické činnosti. Této povinnosti však žalobce nedostál, neboť daňovým orgánům takové důkazní prostředky, jimiž by vyvrátil výše popsané pochybnosti správce daně, nepředložil. Žalobce tak neunesl své důkazní břemeno, a proto správce daně rozhodl v jeho neprospěch.

Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

20. Je třeba zdůraznit, že se žalobce mylí, pokud v žalobě uvádí, že daňové orgány své pochybnosti odvozují zejména od toho, že z jejich hlediska není dodavatel WOLTER DESIGN kontaktní. Své pochybnosti ohledně tohoto dodavatele totiž založily i na jiných okolnostech, které jsou stručně výše popsány, a námitka žalobce je v tomto směru neopodstatněná.
21. Soud konstatuje, že žalobci byla za zdaňovací období 1. čtvrtletí roku 2010 doměřena daň z neuznaného odpočtu daně z přidané hodnoty na vstupu uplatněného na základě faktury č. „X“ za vedení školení, č. „X“ za reklamní a marketingovou kampaň, č. „X“ a č. „X“ za zprostředkování obchodních kontaktů na odběratele biomasy (dodavatel WOLTER DESIGN). Za 2. čtvrtletí roku 2010 vyloučily daňové orgány nárok na odpočet daně z přidané hodnoty z přijatých zdanitelných plnění na základě faktury č. „X“ a č. „X“ za vedení školení, které žalobci vyúčtovala společnost Grábštejn, a faktury č. „X“ a č. „X“ za vedení školení vyúčtované společností WOLTER DESIGN. K jednotlivým fakturám za přijatá zdanitelná plnění nebyly připojeny žádné podklady umožňující zjištění, jaký byl rozsah poskytnutí předmětných služeb (jaká školení a pro které společnosti byla provedena, v čem spočívala reklamní, marketingová a zprostředkovatelská činnost).
22. Pro vznik nároku na odpočet daně z přidané hodnoty přitom musí žalobce prokázat, že přijal určité naprosto konkrétní zdanitelné plnění specifikované druhem poskytnuté služby, jejím rozsahem, termínem a osobou, která je poskytla, a současně musí prokázat souvislost tohoto přijatého zdanitelného plnění s jím uskutečněným konkrétním zdanitelným plněním, aby bylo postaveno najisto, že přijaté zdanitelné plnění, u kterého uplatňuje nárok na odpočet daně z přidané hodnoty, skutečně použil pro uskutečnění své podnikatelské činnosti. Tyto skutečnosti z listin předložených žalobcem, ani z listin opatřených daňovými orgány nevyplývají, neboť v nich nejsou dostatečně specifikována přijatá zdanitelná plnění, což znamená, že žalobce neprokázal přijetí plnění od uvedených dodavatelů a jejich použití pro uskutečnění své ekonomické činnosti. Splnění podmínek pro vznik nároku na odpočet daně z přidané hodnoty nebylo prokázáno ani provedenými výslechy svědků. Soud se proto ztotožňuje se závěry daňových orgánů, že žalobce neprokázal, že ve zdaňovacích obdobích za 1. a 2. čtvrtletí roku 2010 přijal od společností Grábštejn a WOLTER DESIGN zdanitelná plnění.
23. Soud se nejprve zabýval námitkami žalobce týkajícími se toho, že prokázal přijetí zdanitelných plnění spočívající v organizaci školení, která mu vyúčtovaly společnosti Grábštejn a WOLTER DESIGN. Žalobce dovozoval fakt, že prokázal, že služby spočívající v organizaci a provedení školení pro něj v předmětném období provedla společnost Grábštejn, zejména z výpovědi svědka Ing. Š., jednatele uvedené společnosti, pana V. a pana S. Předně soud konstatuje, že není pravdou, že by daňové orgány odmítly provést svědeckou výpověď pana S., jak tvrdí žalobce v žalobě, ba naopak z obsahu spisu je zřejmé, že daňové orgány tohoto svědka vyslechly, a to dne 2. 4. 2014 a o výsledku byl vyhotoven protokol č. j. 2087311/14/2010-05405-105006; výpovědi tohoto svědka se účastnil právní zástupce žalobce. Uvedená námitka spíše podle soudu směřuje k tomu, že předmětnou svědeckou výpověď měly daňové orgány odmítnout osvědčit jako důkaz. V této souvislosti soud podotýká, že daňový řád opustil koncepci zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů, podle něhož se v důkazním řízení osvědčovalo, které z předložených důkazních prostředků se staly důkazem. Nic takového daňový řád neupravuje. Podle daňového řádu správce daně s využitím důkazních prostředků provádí dokazování a následně určí, které skutečnosti považuje za prokázané, a

Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

které nikoli, a na základě jakých důkazních prostředků (srov. § 92 odst. 7 daňového řádu). Tento postup daňové orgány v projednávané věci dodržely, neboť provedly dokazování výsledkem uvedeného svědka plně v souladu se zákonem, umožnily žalobci (prostřednictvím jeho právního zástupce), aby se výslechu účastnil a kladl dotazy, a následně jeho svědeckou výpověď hodnotily a dospěly ke správnému závěru, že svědecká výpověď pana S. samostatně, ani ve vzájemné souvislosti s dalšími důkazy neprokazuje splnění podmínek § 72 odst. 1 zákona o dani z přidané hodnoty.

24. Svědek S. v rámci své výpovědi uvedl, že lektorskou činnost prováděl jako osoba samostatně výdělečně činná, nebyl ničím zaměstnanec. Školení prováděl od ledna do června 2010 pro společnost Grábštejn, pro Ing. Š., bylo jich rámcově 40 až 80, počet uskutečněných školení v jednotlivých měsících nemohl sdělit, protože si to již nepamatoval, školení probíhala v Brně a Berouně, přesné adresy si již nepamatoval. Školení se týkala managementu a mezilidských vztahů na pracovišti. Vypověděl, že žalobce sice zná, neboť spolupracoval se společností Grábštejn, nicméně s nikým od žalobce nespolečně pracoval a jednal pouze se společností Grábštejn, resp. Ing. Š. S Ing. Š. se svědek seznámil přes svého známého, nabídl mu zajištění školení, pokud se s ním Ing. Š. dohodne i ohledně dalších obchodů s pískem a kamením. Byly mu hrazeny pouze výdaje spojené s dopravou a dalšími drobnými výdaji (např. papíry, bloky, tužky apod.), lektorská činnost nebyla ohodnocena, lektorskou činnost vykonával pouze na základě ústní dohody. Úhrada nákladů probíhala proti předložení dokladů v hotovosti jednou za čas při schůzkách v Praze. Lektorská činnost byla bezplatná, neboť byla provázána s obchody z jiné obchodní sféry (např. písek, kámen). Od svědka účastníci školení žádné studijní materiály nedostávali, mohli si dělat vlastní poznámky. Seznamy účastníků neměl. Uvedl, že se k proběhlým školením vedly prezenční listiny, které také nemá k dispozici. Žádné další lektory pro společnost Grábštejn nezajišťoval.
25. Daňové orgány vyhodnotily svědeckou výpověď pana S. tak, že neprokázala, že deklarované služby spočívající ve vedení a výuce školení provedené společností Grábštejn byly provedeny tak, jak je deklarováno na daňových dokladech. Konstatovaly, že uvedený svědek nedokázal školení specifikovat stran počtu účastníků, subjektů, pro které byla školení pořádána, míst, kde školení probíhala, a že svědek nedostával žádnou odměnu za lektorskou činnost. Daňové orgány tedy dospěly k závěru, že určitost tvrzení tohoto svědka není dostatečná k tomu, aby jeho tvrzení bez dalšího prokázala, že předmětné sporné služby byly vykonány právě společností Grábštejn, jejími zaměstnanci či subdodavateli a v jakém rozsahu. S tímto hodnocením svědecké výpovědi se soud ztotožňuje. Svědek S. při své výpovědi sice velmi obecně potvrdil, že pro společnost Grábštejn prováděl od ledna do června 2010 lektorskou činnost, nebyl však schopen specifikovat, kolik školení celkově vedl, ani kolik jich vedl v jednotlivých měsících, přičemž za lektorskou činnost nedostával dle jeho tvrzení žádnou odměnu. Tento svědek nebyl rovněž schopen specifikovat, pro zaměstnance které společnosti měl školení provádět. Výpověď svědka tedy byla neurčitá ve vztahu k prokázání skutečnosti, že žalobce přijal určité naprosto konkrétní zdanitelné plnění specifikované druhem poskytnuté služby, jejím rozsahem, termínem a osobou, která ji poskytla. Tvrzení svědka nebyla podložena žádnými listinnými doklady (např. smlouvou o lektorské činnosti, studijními materiály, seznamy účastníků školení apod.). Neurčitá vyjádření svědka tedy nebyla způsobilá odstranit důvodné pochybnosti správce daně ve vztahu k otázce, zda a kdy předmětná školení byla skutečně provedena společností Grábštejn a případně v jakém Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

rozsahu. Tvrzení svědka S., která neměla oporu v dalších listinných dokladech, tedy nemohla vést sama o sobě k unesení důkazního břemene, které bylo na žalobce v rámci daňové kontroly přeneseno. K unesení důkazního břemene, jak je výše uvedeno, totiž nepostačuje předložení formálně bezvadných daňových dokladů, ale je nutno prokázat i faktické provedení deklarovaných služeb. Dle názoru soudu výpověď uvedeného svědka byla daňovými orgány vyhodnocena zcela správně a v tomto směru je námitka žalobce nedůvodná.

26. Žalobce byl též přesvědčen, že organizaci a provedení školení pro žalobce společnosti Grábštejn prokázaly svědecké výpovědi svědků Ing. Š. a V. Svědek Ing. Š., který byl v předmětné době jednatelem společnosti Grábštejn, která měla zajišťovat pro žalobce organizaci a výuku školení, ve vztahu ke sporným přijatým zdanitelným plněním při své výpovědi, která je zachycena v protokolu ze dne 2. 12. 2012, č. j. 150884/12/187932507696, vypověděl, že na spolupráci se žalobcem jej navedl pan B., společného jednání se účastnil též pan V., který od něj měl plnou moc k veškerému zastupování společnosti Grábštejn. Vypověděl, že neví, kdo školení vedl, to by věděl pan V. Neznal témata školení, pro kolik osob měla být školení připravována, nevěděl, kde se školení konala. Uvedl, že školení byla žalobci vyúčtována a uhrazena, účetnictví nemá k dispozici, podklady existují, ale momentálně je nemá k dispozici.
27. Svědek V. byl rovněž v řízení před správcem daně vyslechnut, a to za účasti právního zástupce žalobce (srov. protokol ze dne 20. 11. 2013, č. j. 5603266/13/2004-05403-104523). Vypověděl, že školení nezajišťoval, jelikož to měl na starosti Ing. Š. Školení zajišťoval lektor, kterého dohodil Ing. Š. jeho známý, jehož jméno si svědek nepamatoval. Nevzpomněl si na to, kdo se za žalobce účastnil jednání, při domluvě k zajištění lektora bylo přítomno hodně lidí, ve věci školení jednal za společnost Grábštejn na základě plné moci od Ing. Š. Školení se podle něj týkala psychologie a komunikace. Svědek neměl ponětí o úhradách školení, nedokázal uvést termíny, kdy se školení měla konat, plán školení měl žalobce, a to zřejmě od lektora, který školení prováděl a který domlouval rovněž prostory pro školení, veškerou organizaci školení měl na sobě lektor. Uvedl, že část školení se dle původní domluvy měla odehrát v Praze a Brně, přesné adresy neznal. Při jednání, kdy se školení domlouvala, byla kromě zástupců žalobce ještě řada zástupců jiných společností, kterým měla být školení určena, vzpomněl si, že se psal protokol z tohoto jednání, kde byly uvedeny kontakty na jednotlivé účastníky.
28. Rovněž svědecké výpovědi svědků V. a Ing. Š. nedokázaly blíže specifikovat zdanitelná plnění, která žalobce podle svého tvrzení přijal, uvedením jejich konkrétního popisu provedených služeb, jejich rozsahu a termínu. V tomto ohledu byly jejich svědecké výpovědi zcela obecné, neurčité a ve vztahu k předmětu tohoto soudního řízení zcela neprůkazné. Soud k námitkám žalobce zdůrazňuje, že není pravdou, že by žalovaný jádro výpovědi svědka V. zcela pominul, naopak jeho výpověď podrobně rekapituloval v bodě 26 a 45 žalobou napadeného rozhodnutí. Soud stejně jako daňové orgány hodnotí výpověď uvedeného svědka jako zcela neurčitou a vágní, neboť žádné konkrétní informace o školeních uvedených na předmětných daňových dokladech tento svědek neuvedl. Hodnocení výpovědi svědka V. ze strany daňových orgánů tedy nebylo zavádějící či účelové, ale odpovídalo obsahu jeho výpovědi zaznamenané v protokolu o výsledku svědka. Pokud jde o žalobcem citovanou větu, soud uvádí, že žalobce účelově vybral pouze jednu větu z bodu 31 odůvodnění rozhodnutí žalovaného, aniž by zohlednil celkové vyznění Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

hodnocení výpovědi svědka V. týkající se vedení a výuky školení společností Grábštejn (srov. body 26, 31 a 45 rozhodnutí žalovaného). Tato námitka je tedy nedůvodná, neboť žalovaný nejenže nepominul jádro výpovědi uvedeného svědka, jak se snaží tvrdit žalobce, ale vyhodnotil ji naprosto odpovídajícím způsobem.

29. Soud dále uvádí, že ani žalobcem doložené důkazní prostředky, které žalobce považoval dle svého tvrzení za relevantní, tj. bankovní výpisy, pokladní doklady, podklady pro fakturaci žalobce pro společnost Kongresové a vzdělávací centrum, s.r.o., a školící materiály, neprokazují, že by pro něj v předmětných zdaňovacích obdobích školení organizovaly a prováděly společnosti Grábštejn a WOLTER DESIGN.
30. Dále se soud zabýval námitkami žalobce, že řádně prokázal přijetí zdanitelných plnění spočívajících ve vedení reklamní a marketingové kampaně a zprostředkování dodání biomasy, která mu vyúčtovala společnost WOLTER DESIGN. Žalobce byl toho názoru, že provedení těchto služeb prokázal množstvím relevantních podkladů. K tomu je nutno konstatovat, že žalobce předložil smlouvu o zprostředkování ze dne 15. 3. 2010, kterou uzavřel se společností WOLTER DESIGN. Dále žalobce tvrdil, že tato společnost pro něj např. zajišťovala získání certifikátů pelet od výrobců a jejich úřední překlad (srov. podání žalobce ze dne 11. 6. 2013). Soud přitom zdůrazňuje, že *Certifikát kvality pro testování palivových granulí (pelet) ze slupek slunečnice* (výrobce Agrokom Novaja Vodolaga) byl vyhotoven dne 5. 10. 2009, tedy ještě před uzavřením smlouvy o zprostředkování mezi žalobcem a společností WOLTER DESIGN. Tento certifikát dle tlumočnické doložky přeložila PaedDr. E. Š. dne 20. 10. 2010, tj. po uplynutí zdaňovacích období, která jsou předmětem přezkumu v rámci tohoto řízení. Rovněž žalobcem doložený zkušební protokol č. 400/09 ze dne 12. 10. 2009, který vyhotovila společnost OPEC GRUDZIADZ Sp. z o.o. pro EnBio Sp. z o.o., byl vystaven před uzavřením smlouvy o zprostředkování se společností WOLTER DESIGN. K žalobcem předloženým smlouvám na dovoz pelet se společností ARBELLO PROPERTIES LLC ze dne 8. 12. 2010 a společností ECO STANDART 10 LLC ze dne 16. 11. 2010 soud uvádí, že i tyto smlouvy se nemohou vztahovat ke zdaňovacím obdobím 1. a 2. čtvrtletí roku 2010, neboť provize byla dle smlouvy o zprostředkování provize splatná ve lhůtě 3 dnů od okamžiku uhrazení sjednané ceny. Nadto tyto smlouvy nijak neprokazují, že společnost WOLTER DESIGN měla předmětné obchody zprostředkovat právě v dotčených zdaňovacích obdobích, což mohl žalobce prokazovat např. sdělením ve smyslu čl. 2.3 smlouvy o zprostředkování ze dne 15. 3. 2010. Ani ze seznamu dodavatelů a odběratelů pelet nijak neplyne, že by tyto dodavatele žalobce získal na základě zprostředkovatelské činnosti společnosti WOLTER DESIGN. K předloženým letákům soud zdůrazňuje, že z nich v žádném případě nelze zjistit, že by letáky jakkoli souvisely se smlouvou o zprostředkování ze dne 15. 3. 2010 a že by se na nich jakkoli podílela společnost WOLTER DESIGN. Lze dále konstatovat, že žalobcem předložené letáky v ruském jazyce týkající se komerční nabídky pelet uváděly ceny této komodity ke dni 19. 10. 2009 a že další z letáků na dodání pelet uváděl ceník platný od 1. 4. 2011, z čehož plyne, že se vztahovaly k jiným zdaňovacím obdobím, než která jsou předmětem tohoto řízení.
31. Podle názoru soudu pak ani všechny tyto důkazy ve vzájemných souvislostech neprokazují splnění podmínek § 72 odst. 1 zákona o dani z přidané hodnoty. Ke stejnému závěru dospěl při hodnocení důkazů správce daně i žalovaný a soud tento závěr plně aprobuje.

Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

32. Soud dále hodnotil námitku žalobce, že pokud na straně daňových orgánů přetrvávaly pochybnosti ohledně skutečností tvrzených daňovým subjektem, byly povinny ve smyslu § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu seznámit žalobce s důkazními prostředky, které jeho prokázaná tvrzení vyvracejí. Soud zdůrazňuje, že po přenesení důkazního břemene ze správce daně na žalobce to byl žalobce, kdo byl povinen prokázat, že sporná přijatá zdanitelná plnění pro něj skutečně provedli uvedení dodavatelé a že tato plnění použil pro svou ekonomickou činnost. Jelikož žalobce žádnými věrohodnými důkazy neprokázal, že tato plnění přijal od společností Grábštejn a WOLTER DESIGN, nemohly být povinny daňové orgány následně seznamovat žalobce s důkazními prostředky, které by měly vyvracet jeho neprokázaná tvrzení. Tuto povinnost by daňové orgány měly jen v tom případě, že by žalobce své důkazní břemeno ohledně předmětných zdanitelných plnění unesl, což se však v projednávané věci nestalo. Odkazy žalobce na rozsudky Nejvyššího správního soudu č. j. 5 Afs 74/2009–111, č. j. 1 Afs 33/2009–124, č. j. 5 Afs 19/2009–128 a č. j. 2 Afs 97/2007–129, proto nejsou opodstatněné. Uvedenou námitku žalobce tedy soud vyhodnotil jako nedůvodnou.
33. Za nedůvodné považuje soud námitky spočívající v tom, že daňové orgány přistoupily k provedeným důkazním prostředkům nepřijatelně jednostranným způsobem a že způsob, jak daňové orgány vyhodnotily provedené důkazní prostředky, je v rozporu se zákazem předběžné selekce důkazů. Soud k tomu uvádí, že v projednávané věci daňové orgány postupovaly v souladu se zásadou volného hodnocení důkazů, která je zakotvena v § 8 odst. 1 daňového řádu. Podle tohoto ustanovení *správce daně při dokazování hodnotí důkazy podle své úvahy. Posuzuje každý důkaz jednotlivě a všechny důkazy v jejich vzájemné souvislosti; přitom přihlíží ke všemu, co při správě daní vyšlo najevo*. Daňové orgány přihlédly ke všemu a odůvodnily vše, co vyšlo při správě daní najevo, tzn. že se vypořádaly se všemi důkazními prostředky (skutečnostmi), a to bez ohledu na to, zda svědčily ve prospěch, nebo v neprospěch žalobce. Pokud žalobce vztahoval tyto námitky k provedeným svědeckým výpovědím svědků Ing. Š., S. a V., i tyto provedené svědecké výpovědi daňové orgány řádně vyhodnotily v souladu se zásadou volného hodnocení důkazů tak, že každá jednotlivě a všechny společně, a to ani ve spojení s ostatními důkazy, neprokázaly provedení sporných přijatých zdanitelných plnění dodavateli žalobce, společnostmi Grábštejn a WOLTER DESIGN. Daňové orgány ve vztahu k těmto důkazním prostředkům neporušily institut zákazu předběžné selekce (hodnocení) důkazů, neboť v průběhu daňového řízení provedly veškeré žalobcem navržené i vlastní činnosti opatřené důkazními prostředky, které řádným procesním způsobem hodnotily. Daňové orgány tedy nevyloučily důkazní prostředky na základě své libovůle nebo jen proto, že vyvracejí či popírají doposud zjištěný skutkový stav.
34. Soud se též zabýval námitkou žalobce, že byly daňové orgány povinny doplnit dokazování minimálně tak, že se měly obrátit na subjekty uvedené na seznamech odběratelů a dodavatelů a dotázat se jich na jejich jednání se společností WOLTER DESIGN, jestliže dospěly k závěru, že nebyly odstraněny jejich pochybnosti ohledně této zprostředkovatelské činnosti. Předně je třeba zdůraznit, že žalobce v žádném ze svých podání nenavrhl, aby si daňové orgány vyžádaly sdělení subjektů uvedených na seznamu odběratelů a dodavatelů. Žalobci přitom nic nebránilo v tom, aby sdělení těchto odběratelů a dodavatelů pelet, kteří s ním obchodují, sám předložil, nebo aby navrhl, aby si daňové orgány tato sdělení vyžádaly. Pokud by tak učinil, byly by daňové orgány povinny takové důkazní prostředky řádným procesním způsobem provést, popřípadě přesvědčivě

Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

odůvodnit, proč tyto důkazní prostředky neprovedly. Soud dále zdůrazňuje, že daňové řízení není vedeno zásadou vyšetřovací, a proto správce daně není tím, kdo v daňovém řízení aktivně vyhledává důkazy k prokázání tvrzení daňového subjektu (srov. např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 23. 8. 2013, č. j. 5 Afs 83/2012-461). Jelikož tedy žalobce uvedená sdělení jako důkazy v daňovém řízení nenavrhl, neměly daňové orgány povinnost z vlastní iniciativy doplnit dokazování o zmíněná sdělení, a proto nemohly v tomto směru pochybit. Námitka žalobce je tedy nedůvodná.

35. Soud dále uvádí, že otázka, zda daňové orgány podaly na svědka S. kvůli jeho svědecké výpovědi podnět k zahájení přestupkového řízení, či nikoliv, nijak nesouvisí s předmětem tohoto řízení, kterým je přezkum rozhodnutí daňových orgánů o doměření daně za 1. a 2. čtvrtletí roku 2010. Soud nadto dodává, že daňové orgány nehodnotily výpověď uvedeného svědka jako nevěrohodnou, jak tvrdí žalobce, nýbrž jako neprůkaznou ve vztahu ke zjišťovaným skutečnostem. Tato námitka je tudíž z hlediska správnosti rozhodnutí daňových orgánů zcela irelevantní.
36. Porušení daňového řádu ani judikatury správních soudů nelze shledat ani v tom, že se správce daně svědka Ing. Š. při jeho výslechu dotazoval na to, zda má k dispozici a může předložit jakékoliv doklady či smlouvy, popřípadě objednávky týkající se školení, která měla pro žalobce provést společnost Grábštejn. Tato otázka byla dle přesvědčení soudu namístě, neboť pokud by těmito listinami svědek disponoval a předložil je správci daně, mohly by přispět k tomu, že by žalobce unesl své důkazní břemeno ohledně školení organizovaných společností Grábštejn. Rozhodně správce daně svědka nevyzýval k prokázání toho, co uvádí po řádném poučení v rámci své výpovědi, jak mylně dovozuje žalobce. To, že žalovaný konstatoval, že tento svědek neuvedl žádné relevantní důkazní prostředky, neznámá, že byl svědek nucen k prokázání skutečností, které uvádí ve své výpovědi, nýbrž spočívalo v tom, že svědek neoznačil žádné důkazní prostředky, které by mohly vést k prokázání toho, že společnost Grábštejn školení pro žalobce skutečně provedla tak, jak je deklarováno na dotčených daňových dokladech. I tuto námitku proto soud vyhodnotil jako nedůvodnou.
37. S ohledem na všechny shora uvedené skutečnosti po přezkoumání předmětné věci v rozsahu žalobních námitek dospěl soud k závěru, že žaloba není důvodná, a proto ji ve výroku ad I. rozsudku podle § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl.
38. Současně soud v souladu s § 60 odst. 1 věty první s. ř. s. ve výroku ad II. rozsudku nepřiznal žádnému z účastníků právo na náhradu nákladů řízení, neboť žalobce neměl ve věci úspěch a žalovanému náklady řízení nad rámec jeho úřední činnosti nevznikly, ani jejich náhradu nepožadoval.

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, sídlem Moravské náměstí 611/6, 657 40 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

Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

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.

Ústí nad Labem 4. září 2018

JUDr. Markéta Lehká, Ph.D., v. r.
předsedkyně senátu

Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

(K.ř.č. 1 - rozsudek)