



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

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

žalobce: **T.S.**
zastoupený společností TOMÁŠ GOLÁŇ, daňová kancelář s.r.o.
sídlem Jiráskova 1284, 755 01 Vsetín

proti
žalovanému: **Odvolacímu finančnímu ředitelství**
sídlem Masarykova 427/31, 602 00 Brno

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 28.4.2016 č.j. 18321/16/5300-21441-711898,
ve věci daní z přidané hodnoty

takto:

- I. Rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ze dne 28.4.2016 č.j. 18321/16/5300-21441-711898 se **zrušuje** a věc se vrací žalovanému k dalšímu řízení.
- II. Žalovaný je **povinen** zaplatit žalobci na náhradě nákladů řízení částku 15 342 Kč do 30 dnů od právní moci tohoto rozsudku společnosti TOMÁŠ GOLÁŇ, daňová kancelář, s.r.o. se sídlem Jiráskova 1284, Vsetín.

Shodu s prvopisem potvrzuje

Odůvodnění:

1. Podanou žalobou se žalobce domáhal přezkoumání rozhodnutí žalovaného ze dne 28.4.2016 č.j. 18321/16/5300-21441-711898, jimiž byla změněna rozhodnutí Finančního úřadu v Hlučíně ze dne 10.4.2012 č. j. 45808/12/385970803042, č. j. 45821/12/385970803042, č. j. 45826/12/385970803042, č. j. 45828/12/385970803042, č. j. 45832/12/385970803042, č. j. 45837/12/385970803042 a č. j. 45843/12/385970803042, kterými byla žalobci doměřena daň z přidané hodnoty za zdaňovací období prosinec 2007 a leden, březen, duben, červen, srpen a prosinec 2008, a to způsobem specifikovaným ve výroku napadeného rozhodnutí.

2. Žalobce v podané žalobě vznesl tyto žalobní body:

1) absence důkazních prostředků, jimiž správce daně prokazuje skutečnosti vyvracející věrohodnost, průkaznost, správnost či úplnost povinných evidencí a dalších podkladů daňového subjektu ve smyslu ust. § 92 odst. 5 písm. c) zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, v platném znění (dále jen „daňový řád“). Žalobce má za to, že pouhé důvodné podezření či nekontaktnost dodavatele zboží není prokázáním skutečností vyvracejících tvrzení daňového subjektu. Význam slova „prokázat“ nemůže mít jinou náplň pro daňový subjekt a jinou pro správce daně. Podle žalobce správce daně své důkazní břemeno neunesl, když nad rámec předchozího řízení nepřinesl další důkazní prostředky, které by prokazovaly tvrzení žalovaného. Důkazním prostředkem není výzva vydaná žalovaným. Žalobce poukázal na zrušující rozsudek krajského soudu, v němž byly důkazní prostředky předložené žalovaným označeny za nedostačující.

2) Účelově vedený výslech svědka T. Y. s cílem znevěrohodnit jeho výpověď. Svědkovi byly kladeny otázky týkající se méně podstatných podrobností a bylo po něm požadováno prokázání jeho tvrzení listinami bez ohledu na to, že svědecká výpověď je sama o sobě důkazním prostředkem (viz rozsudek Nejvyššího správního soudu – dále jen „NSS“ – ze dne 17.1.2008 č.j. 2 Afs 93/2007-85). Svědek potvrdil dodání plnění v plném rozsahu a potvrdil, že jeho společnost měla předmětná plnění zachycena v účetnictví. Kvalita svědecké výpovědi byla odvislá od časového odstupu, který však způsobil žalovaný, jenž v původním řízení odmítl výslech svědka provést (viz rozsudek NSS ze dne 14.2.2013 sp. zn. 7 Afs 2/2013). Podle žalobce byl náklad na reklamu ve smyslu ust. § 24 odst. 1 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, v platném znění (dále jen „ZDP“) touto svědeckou výpovědí prokázán.

Obdobně dodání reklamy žalobci tentokrát společností ELEVANTO potvrdil svědek J. G., ačkoliv otázky předané slovenskému správci daně k provedení výslechu byly účelové a zavádějící. Svědek vypověděl podrobně a popsal, že se v prostředí automobilové reklamy pohybuje dlouhodobě, jeho společnosti měly pronajatu reklamní plochu, na kterou vyráběl a lepil reklamní polepy pan G. z Valašských Klobouků a společnost ELEVANTO svědkovi zaplatila všechny faktury přes účet. Rovněž potvrdil, že zná firmu žalobce, a že pro společnost ELEVANTO zajistil reklamu, která propagovala žalobce. Podle žalobce je nepodstatné, že svědecká výpověď J. G. byla provedena ve věci daně z příjmů, jak zdůraznil žalovaný. Správce daně je povinen přihlídnout ke všemu, co vyjde v daňovém řízení najevo. Žalobce na tento výslech svědka upozornil již v odvolacím řízení.

3) Žalovaný v napadeném rozhodnutí v odst. [40 a 41] uvádí nepravdy ve věci odpovědi na seznámení. Žalobce předložil spolu s žalobou opis elektronického potvrzení podání,

z něhož je patrné, že odpověděl na předmětné seznámení v zákonné lhůtě. Dále žalobce žalovanému vytkl, že v seznámení vytvořil „jakéhosi pana C.“, aby znevěrohodnil výpověď svědka. Uvedené podle žalobce demonstruje, jakým způsobem žalovaný řízení vedl.

3. Žalovaný ve vyjádření k žalobě uvedl, že důkazní břemeno bylo na žalobce přeneseno výzvou k prokázání skutečností ze dne 4.1.2016 č.j. 3306514/15 ve smyslu ust. § 92 odst. 4 daňového řádu. Žalobce však žádným způsobem nevyvrátil pochybnosti správce daně specifikované ve výzvě a neprokázal, že předmětná plnění přijal od dodavatelských společností. Navíc žalovaný, vázán právním názorem krajského soudu vysloveným ve zrušujícím rozsudku, uložil správci daně provést svědecké výpovědi svědků M. K. a T. Y. Žalovaný setrval na svém vyhodnocení svědecké výpovědi T. Y., která jeho pochybnosti o deklarovaném dodavateli nevyvrátila, ale prohloubila, neboť svědek nebyl schopen jakkoliv se vyjádřit k vlastní obchodní činnosti, pouze vyjádřil souhlas s obsahem předložených listin. Ačkoliv správce daně opakovaně předvolával svědka M. K., porízení jeho svědecké výpovědi nebylo objektivně možné, neboť na základě odpovědi na mezinárodní dožádání, je svědek osobou bez domova a neznámého pobytu. K poslednímu žalobnímu bodu žalovaný uvedl, že není podstatné, zda byla odpověď na seznámení zaevidovaná pod č.j. 17875/16 doručena žalovanému ve lhůtě či po ní, jelikož žalovaný argumentaci uvedenou v odpovědi hodnotil v bodě [42] rozhodnutí o odvolání. Žalovaný dále uvedl, že označení „jakéhosi pana C.“ se v seznámení nevyskytuje. Žalovaný navrhl zamítnutí žaloby.
4. Žalobce v replice k vyjádření žalovaného doručené krajskému soudu dne 8.11.2016 setrval na svých žalobních tvrzeních a zdůraznil, že má za to, že svědkové J. G. i T. Y. svými výpověďmi potvrdili dodání reklamy žalobci společnostmi ELEVANTO s.r.o. a TARA Cosmopolitan s.r.o.
5. Krajský soud přezkoumal napadené rozhodnutí žalovaného, přičemž vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu (§ 75 odst. 1 zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, v platném znění – dále jen „s.ř.s.“) a byl vázán obsahem žalobních bodů uvedených v žalobě (§ 75 odst. 2 s.ř.s.).
6. Z obsahu správních spisů krajský soud zjistil, že ve dnech 3.11.2010 až 3.4.2012 probíhala u žalobce daňová kontrola mj. na DPH za zdaňovací období listopad a prosinec 2007, a dále leden až prosinec 2008. Účelem provádění daňové kontroly bylo mj. prověření vazeb a obchodních vztahů žalobce a společností ELEVANTO s.r.o. a TARA Cosmopolitan s.r.o. z důvodu podezření na fiktivní deklarování reklamních služeb, jejichž poskytovatelem měly být tyto společnosti.
7. Při jednání u správce daně dne 8.11.2010 byl žalobce vyslechnut. K dotazům správce daně ohledně společností ELEVANTO, s.r.o. a TARA Cosmopolitan s.r.o. uvedl, že kontakty na uvedené společnosti získal od pana Novotného, s nímž se náhodně seznámil na automobilových závodech, přičemž projevil zájem o reklamu na závodních automobilech. Veškeré následující sjednávání smluv a prokazování realizace reklamy již mělo probíhat dle žalobce poštou. Žalobce uvedl, že osobně s žádným ze zástupců uvedených společností nejednal. Dne 15.11.2010 žalobce písemně uvedl správci daně, jakým způsobem se měly vynaložené výdaje na reklamu projevit v jeho tržbách, či sjednávání nových zakázek.

8. Na dožádání správce daně ze dne 9.6.2011 sdělil Finanční úřad Ostrava I., že společnost ELEVANTO s.r.o. je nekontaktní, bývalá jednatelka společnosti (K. P.) ani současný jednatel (R. K.) se po předvolání z adres na Slovensku, kdy zásilky byly doručeny uložením, nedostavili k výslechu. Likvidátor společnosti měl uvést, že od společnosti nepřevzal žádné doklady. Společnost nepodala přiznání k dani z příjmů za roky 2007 ani 2008. Obdobně na dožádání správce daně ze dne 14.6.2011 sdělil Finanční úřad Olomouc, že společnost TARA Cosmopolitan s.r.o. je nekontaktní, jednatel (T. Y.) se na opakovaná předvolání k výslechům nedostavil a nepodařilo se jej ani předvést. Likvidátor společnosti měl uvést, že od společnosti nepřevzal žádné doklady. Společnost podala přiznání k dani z příjmů naposledy za rok 2005. Dle výpisu z registru plátců DPH byla společnosti TARA Cosmopolitan s.r.o. zrušena registrace k DPH k 5.10.2007 a nová registrace nabyla účinnosti dne 15.4.2009.
9. Dne 30.11.2011 byl žalobce při ústním jednání seznámen s výsledkem kontrolního zjištění. Dne 20.12.2011 se žalobce ke kontrolním zjištěním vyjádřil. Dne 3.4.2011 správce daně při ústním jednání seznámil žalobce se stanoviskem k vyjádření ze dne 20.12.2011 a projednal s žalobcem zprávu o daňové kontrole.
10. Ve zprávě o daňové kontrole ze dne 3.4.2012 správce daně popsal zjištěné skutečnosti a dospěl k závěru, že ve vztahu ke společnosti TARA Cosmopolitan s.r.o. je pro závěr o neoprávněnosti nároku na odpočet DPH dle § 73 zákona č. 235/2004 Sb. (Dále jen „ZDPH“) rozhodující skutečnost, že společnost TARA Cosmopolitan s.r.o. nebyla v období vydání faktur uvedena v registru plátců DPH. Proto uvedené odpočty DPH na vstupu v předmětných daňových obdobích správce daně vyloučil. Ve vztahu ke společnosti ELEVANTO s.r.o. dospěl správce daně k závěru, že předložené podklady neprokazují provedení deklarovaných reklamních prací touto společností, a proto žalobce ani ve vztahu k této společnosti neprokázal nárok na odpočet DPH podle ust. § 73 ZDPH.
11. V odvolání žalobce s odkazem na judikaturu Evropského soudního dvora (dále jen ESD) zdůraznil oprávněnost nároku na uplatnění odpočtu DPH u plátce, jenž přijal plnění od osoby, která překročí obrat pro registraci plátce, avšak nesplní svou registrační povinnost. Žalobci je známo, že společnost TARA Cosmopolitan s.r.o. v roce 2008 vystavovala daňové doklady na zprostředkování reklamních prací v souvislosti s umísťováním reklamy na soutěžních vozech s tím, že se jedná o vyšší částky, přičemž žalobce nebyl jediným odběratelem. Je zřejmé, že tato společnost překročila zákonem stanovený limit obratu vymezený pro povinnou registraci k plátcovství DPH. Žalobce uvedl, že popsane skutečnosti není v jeho silách prověřit, proto navrhl jejich zjištění přímo z účetnictví společnosti TARA Cosmopolitan s.r.o. prostřednictvím dožádaného správce daně. Dále zdůraznil, že má-li správce daně pochybnosti ohledně zprostředkování reklamy společností TARA Cosmopolitan s.r.o., nemůže jejich rozptýlení požadovat po žalobci, jenž není zodpovědný za hospodaření uvedené společnosti. Dále uvedl, že prověřování skutečností týkajících se zprostředkování reklamy na závodních vozech společnostmi ELEVANTO s.r.o. a TARA Cosmopolitan s.r.o. je plošnou akcí územních finančních orgánů, přičemž v případech, kdy byl v daňových řízeních vyslechnut M. K., dospěl správce daně k závěru o daňové uznatelnosti předmětných výdajů na reklamu. Navrhl proto také jeho výslech.
12. Finanční ředitelství v Ostravě dne 11.10.2012 předvolalo M. K. z adresy S. 680/94, P. B. k výslechu na den 5.11.2012. Svědek se k jednání nedostavil.

13. Dne 8.11.2012 žalobce doplnil odvolání o notářský zápis o čestném prohlášení T. Y. ze dne 31.5.2012, v němž tento popisuje zprostředkovávání reklamy na závodních vozech společností TARA Cosmopolitan s.r.o., a navrhl, aby odvolací orgán svědka vyslechl. Dne 4.12.2012 bylo Finančnímu úřadu Ostrava I doručeno další doplnění odvolání, v němž žalobce požádal o opětovný výslech svědka M. K. s tím, že se žalobci podařilo svědka kontaktovat, přičemž tento je ochoten podat výpověď u Finančního ředitelství v Ostravě. Žalobce požádal, aby byl svědek předvolán telefonicky jeho prostřednictvím.
14. O odvolání žalobce bylo rozhodnuto rozhodnutími Finančního ředitelství v Ostravě ze dne 10.12.2012 č.j. 5672/12-1301-800230, č.j. 5680/12-1301-800230, č.j. 5681/12-1301-800230, č.j. 5682/12-1301-800230, č.j. 5683/12-1301-800230 (zdaňovací období březen, duben, červen, srpen a prosinec 2008) a č.j. 5643/12-1301-800230 a č.j. 5678/12-1301-800230 (zdaňovací období prosinec 2007 a leden 2008). V odůvodnění napadených rozhodnutí byl podrobně popsán obsah spisů a zprávy o daňové kontrole. Finanční ředitelství se ztotožnilo se závěry správce daně o formální bezchybnosti žalobcem předložených důkazů, avšak neprokázání skutečné realizace reklamních služeb dle předmětných faktur oběma společnostmi. Uvedlo, že žalobce byl seznámen s pochybnostmi správce daně vyplývajících ze skutečností zjištěných o společnosti TARA Cospomopitan s.r.o. v rámci dožádání a se skutečností, že společnost nebyla v rozhodném období zapsána v registru plátců DPH. Sdělením uvedených pochybností přešlo důkazní břemeno dle § 92 odst. 3 daňového řádu zpět na žalobce. Z výpovědi žalobce zachycené v protokolu ze dne 8.11.2010 dovodilo, že jednání žalobce v rámci obchodního styku postrádá patřičnou míru obezřetnosti, zvláště ve spojitosti s tím, že z volně dostupného registru plátců DPH bylo zřejmé, že společnost TARA Cospomopitan s.r.o. není v registru plátců uvedena. Čestné prohlášení nelze v daňovém řízení použít jako důkaz. Dále finanční ředitelství poukazovalo na rozpory mezi skutečnostmi uváděnými svědkem v čestném prohlášení a skutečnostmi tvrzenými žalobcem samotným. Návrhu na výslech svědka T. Y. nevyhovělo s odůvodněním, že správce daně učinil veškeré úkony dle daňového řádu, aby byl svědek vyslechnut, avšak s ohledem na obsah dožádání od Finančního úřadu Olomouc je výslech svědka neproveditelný. Nadto nebylo prokázáno, že by byl T. Y. oprávněn za společnost TARA Cosmopolitan s.r.o. jednat, když nebyl jako jednatel společnosti zapsán v obchodním rejstříku. Návrhu na opakovaný výslech svědka M. K. finanční ředitelství rovněž nevyhovělo, a to s odůvodněním, že byl již jednou obeslán, avšak k výslechu se bez omluvy nedostavil.
15. Shora označená rozhodnutí Finančního ředitelství v Ostravě o odvoláních žalobce byla zrušena rozsudky Krajského soudu v Ostravě ze dne 21.5.2015 č.j. 22 Af 18/2013-57 a č.j. 22 Af 19/2013-48. Současně byly věci vráceny žalovanému k dalšímu řízení.
16. V dalším řízení zaslal správce daně slovenské daňové správě dne 23.10.2015 mezinárodní dožádání na provedení výslechu svědka M. K. Z odpovědi vyplynulo, že M. K. je osobou bez domova, která má od 15.2.2012 pobyt na ohlašovně města Povážská Bystrica. Následně byl kontaktován bratr svědka P. K., který sdělil, že s bratrem už delší dobu neudrhuje žádný kontakt, a že bratr se zdržuje v zahraničí. Dále byla provedena svědecká výpověď T. Y. Po doplnění odvolacího řízení vydal žalovaný napadené rozhodnutí, jímž rozhodl o odvoláních žalobce za všechna zdaňovací období.
17. Podle § 72 odst. 1 písm. a) ZDPH ve znění účinném do 30.6.2012 je plátce oprávněn k odpočtu daně na vstupu u přijatého zdanitelného plnění, které v rámci svých

ekonomických činností použije pro účely uskutečňování zdanitelných plnění dodání zboží, převodu nemovitosti nebo poskytnutí služby s místem plnění v tuzemsku.

18. Podle § 92 odst. 3 a 4 daňového řádu prokazuje daňový subjekt všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v řádném daňovém tvrzení, dodatečném daňovém tvrzení a dalších podáních. Pokud to vyžaduje průběh řízení, může správce daně vyzvat daňový subjekt k prokázání skutečností potřebných pro správné stanovení daně, a to za předpokladu, že potřebné informace nelze získat z vlastní úřední evidence.
19. Podle § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu správce daně prokazuje skutečnosti vyvracející věrohodnost, průkaznost, správnost či úplnost povinných evidencí, účetních záznamů, jakož i jiných záznamů, listin a dalších důkazních prostředků uplatněných daňovým subjektem.
20. První žalobní bod se týká otázky přenášení důkazního břemene mezi správcem daně a žalobcem a tvrzeného postupu správce daně v rozporu s ust. § 92 odst. 5 daňového řádu. Stejnou otázkou se krajský soud zabýval již ve zrušujícím rozsudku, z něhož lze rekapitulovat:

- Důkazní povinnost daňového subjektu v daňovém řízení byla opakovaně vyložena judikaturou NSS, lze odkázat např. na rozsudek ze dne 9.2.2005 č. j. 1 Afs 54/2004-125, ze kterého vyplývá, že daňové řízení, resp. dokazování v jeho průběhu, není založeno na zásadě vyšetřovací, ale na prioritní povinnosti daňového subjektu dokazovat, co sám tvrdí. V rozsudku ze dne 30.1.2008 č.j. 2 Afs 24/2007-119, publikovaném pod č. 1572/2008 Sb. NSS uvedl NSS, že *„daňové řízení je v České republice, obdobně jako i v jiných státech, postaveno na zásadě, že každý daňový subjekt má povinnost sám daň přiznat, tedy má břemeno tvrzení, ale také povinnost toto své tvrzení doložit, tj. má i břemeno důkazní. Toto své břemeno daňový subjekt plní v důkazním řízení, které vede správce daně.“*

- Svá tvrzení daňový subjekt prokazuje zejména svým účetnictvím a jinými povinnými evidencemi a záznamy (srov. kromě již shora citovaných např. rozsudky NSS ze dne 26.9.2012 č.j. 8 Afs 14/2012 - 65, ze dne 16.7.2009 č. j. 1 Afs 57/2009 - 83 nebo ze dne 8.7.2010 č. j. 1 Afs 39/2010 - 124). Žalovanému lze přisvědčit, že i když daňový subjekt předloží formálně bezvadné účetní doklady, může správce daně ve smyslu § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu vyjádřit pochybnosti týkající se věrohodnosti, průkaznosti, správnosti či úplnosti účetnictví.

- V tomto ohledu však správce daně tíží důkazní břemeno, a to ve vztahu k důvodnosti jeho pochyb. Správce daně nemá povinnost prokázat, že údaje o určitém účetním případě jsou v účetnictví daňového subjektu zaznamenány v rozporu se skutečností, je však povinen prokázat, že o souladu se skutečností existují „vážné a důvodné pochyby“ (srov. rozsudek sp. zn. 2 Afs 24/2007 - 119, již citovaný shora). Správce daně je proto povinen označit konkrétní skutečnosti, na jejichž základě hodnotí předložené dokumenty jako nevěrohodné, neúplné, neprůkazné či nesprávné. Jen tak může správce daně unést své zákonné důkazní břemeno (srov. rozsudek NSS ze dne 22.10.2008 č. j. 9 Afs 30/2008 - 86). Pokud správce daně shora uvedené skutečnosti prokáže, důkazní břemeno přechází zpět na daňový subjekt, který je povinen doložit pravdivost svých tvrzení a průkaznost, věrohodnost a správnost účetnictví ve vztahu k danému obchodnímu případu, popř. svá tvrzení korigovat. Tyto skutečnosti, jak NSS v rozsudcích sp.zn. 1 Afs 39/2010 a 2 Afs 2/2007 dovozuje, bude daňový subjekt prokazovat zpravidla jinými důkazními prostředky než vlastním účetnictvím.

- V posuzované věci žalobce prokazoval výdaje (náklady) na pronájem reklamní plochy na závodních vozidlech fakturami, smlouvami o pronájmu reklamních ploch s dodavatelem, výpisy z bankovního účtu a obrazovou dokumentací. Správce daně zpochybňoval, že byly reklamní služby skutečně realizovány žalobcem tvrzenými smluvními partnery, přičemž existenci svých pochyb prokazoval zprávou analyticko-vyhledávacího oddělení Finančního ředitelství v Ostravě ze dne 22.10.2010 a důkazy k této zprávě přiloženými, zejména zápisy o výsledku svědků M. a P. K. před slovenským policejním orgánem (Zápisnica o výsluchu svedka M. K. ze dne 5.3.2008 č. PPZ-62/BOK-Z-I-2006 a Zápisnica o výsluchu svedka P. K. ze dne 12.5.2008, č. PPZ-62/BOK-Z-I-2006 pred vyšetrovateľom Prezídia Policajného zboru, úradu boja proti organizovanej kriminalite, oddelenie v Trnave zřejmě v rámci prověřování trestního oznámení M. K. z 16.11.2006). Dále dovozoval své pochybnosti z konfrontace uvedených zápisů o výsledcích osob před slovenským policejním orgánem s výpovědí žalobce zachycenou v protokolu o jednání ze dne 8.11.2010.

21. Na základě uvedeného krajský soud ve zrušujícím rozsudku dospěl k závěru, že vzhledem k významu, který výsledkům svědků provedených v trestním řízení přisuzoval správce daně a také s ohledem na důkazní návrhy žalobce, bylo žádoucí provést výsledky svědků v daňovém řízení. Neprovedení svědeckých výpovědí svědků navržených žalobcem soud označil za podstatnou vadu daňového řízení.

22. Obsahem správních spisů má krajský soud za prokázané, že v doplněném odvolacím řízení byly vytýkané nedostatky odstraněny provedením výsledků T. Y. a J. G. K. výsledku navrženého svědka M. K. nedošlo z objektivních důvodů, když bylo prokázano, že svědek se zdržuje mimo Slovenskou republiku a místo jeho pobytu není známo. Pokud tedy soud ve zrušujícím rozsudku vyslovil, že pochybnosti správce daně vyplývající ze zápisů o výsledcích osob před slovenským policejním orgánem a jejich konfrontací s výpovědí žalobce ze dne 8.11.2010, shledal nedostatečnými, vyslovil tím, že správce daně neunesl důkazní břemeno ve smyslu ust. § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu. Výsledky svědků Y. a G. byl tento nedostatek odstraněn, přičemž otázka unesení či neunesení důkazního břemene správcem daně souvisí s vyhodnocením získaných důkazů, od něž se také odvíjí další procesní postup. První žalobní bod tak má logickou návaznost na žalobní bod 2, v němž je žalobcem namítán účelově vedený výslech svědků a v případě T. Y. také způsob vyhodnocení jeho výpovědí. Oba žalobní body jsou tak logicky provázané.

23. Svědeckou výpověď T. Y. vyhodnotil žalovaný na str. 12-13 napadeného rozhodnutí č.j. 25399/16/5200-10422-708855 jako velmi obecnou, postrádající konkrétní detaily spolupráce a potvrzující, že svědek žalobce zná osobně, kontrakty byly ujednány v sídle žalobce a faktury a ostatní dokumentace byly obvykle předávány osobně rovněž v sídle žalobce. Žalovaný tedy vyhodnotil svědeckou výpověď jako velmi obecnou v konkrétních okolnostech spolupráce. Žalovaný dále uvedl, že svědek nebyl schopen jakkoliv se vyjádřit k vlastní obchodní činnosti, přiblížit jakým způsobem uzavíral obchodní vztahy, pouze vyjádřil souhlas s obsahem předložených listin. Žalovaný uzavřel, že tyto skutečnosti vyvolávají pochybnosti o daňových dokladech vystavených firmou TARA Cosmopolitan s.r.o. Podle žalovaného svědecká výpověď neobsahovala žádné skutečnosti, které by

potvrdily či vyvrátily tvrzení daňového subjektu, že uvedená společnost byla dodavatelem reklamních služeb tak, jak bylo deklarováno v daňových dokladech. Žalovaný dále zdůraznil, že žalobce v rámci obchodního styku nejednal objektivně dostatečně obezřetně, když neověřil, zda jeho obchodní partner je plátcem DPH, takže následně neunesl důkazní břemeno co do prokázání přijetí zdanitelného plnění. Krajský soud se s tímto vyhodnocením svědecké výpovědi T. Y. ztotožnil. Krajský soud nemá za to, že by otázky správce daně týkající se konkrétních okolností realizace reklamy a spolupráce s případnými subdodavateli, byly zavádějící, neboť směřovaly k ozřejmění věrohodnosti svědka. I s přihlédnutím k časovému odstupu sedmi let vyznívá nevěrohodně to, že svědek nebyl schopen uvést ani výrobce reklamy, ani jiné subjekty, pro které reklamu zprostředkoval, ačkoliv uvedl, že existovaly. Svědek v podstatě odsouhlasil pouze skutečnosti uvedené na fakturách. Vyhodnocení této části jeho výpovědi jako obecné je proto zcela na místě. Je rovněž třeba přihlédnout k tomu, že zástupce žalobce, který byl svědecké výpovědi přítomen a měl možnost klást svědkovi otázky, položil pouze jedinou, rovněž velmi obecnou, kdy se dotázal svědka, zda veškerá plnění proběhla tak, jak jsou uvedena na daňových dokladech a v notářském zápisu. Část svědecké výpovědi týkající se způsobu uzavírání kontraktů a předávání dokumentace byla vyhodnocena objektivně jako rozporná s obsahem výpovědi samotného žalobce, kterou učinil dne 8.11.2010 a v níž popřel, že by jakoukoliv osobu z firmy TARA Cosmopolitan s.r.o. znal a někdy se s ní setkal. Odkaz žalobce na rozsudek NSS sp. zn. 2 Afs 93/2007 nepovažuje krajský soud za přílehlavý. Žalovaný ani správce daně nepodmiňovali důkazní hodnotu svědecké výpovědi T. Y. předložením listinných důkazů. Skutečnost, že svědek žádné nepředložil, se do hodnocení jeho výpovědi také nijak nepromítla.

24. Krajský soud se tedy ztotožňuje s vyhodnocením svědecké výpovědi T. Y., které považuje za objektivní, přílehlavé a logické, stejně jako vyvozený závěr, že pochybnosti správce daně ohledně spolupráce žalobce se společností TARA Consultant s.r.o. nebyly touto výpovědí vyvráceny. Zcela zásadního významu stran pochybností správce daně je pak skutečnost, že společnost TARA Cosmopolitan, s.r.o. nebyla v rozhodném období registrovaným plátcem DPH. Žalovaný tak unesl důkazní břemeno vyplývající z ust. § 92 odst. 5 daňového řádu. V této části proto krajský soud neshledal žalobní body 1 a 2 důvodnými.
25. V další části druhého žalobního bodu žalobce namítl, že žalovaný nevyhodnotil svědeckou výpověď J. G., která byla provedena v rámci daňového řízení ve věci daní z příjmů. Svědek G. potvrdil, že pro společnost ELEVANTO s.r.o. zajišťoval provedení reklamy, která propagovala žalobce. Svědek v dané věci poměrně podrobně vypovídal, popsal, že se v prostředí automobilové reklamy pohybuje dlouhodobě, a že jeho společnosti měly pronajatu reklamní plochu, na kterou vyráběl a lepil reklamní polepy pan G. z Valašských Klobouk. Podle žalobce není podstatné, že tato svědecká výpověď nebyla provedena v souvislosti s šetřením ohledně DPH, ale ve věci daní z příjmů, neboť správce daně je povinen přihlédnout ke všem okolnostem, které vyjdou v daňovém řízení najevo.
26. Obsahem správních spisů má krajský soud za prokázané, že formou mezinárodního dožádání byla provedena svědecká výpověď J. G. Žalovaný v napadeném rozhodnutí v odst. [42] uvedl, že žalobce neprávem upozorňuje na nevyhodnocení této výpovědi

žalovaným, neboť tato svědecká výpověď byla pořízena v rámci odvolacího řízení ve věci daně z příjmů, žalovaný nezná osoby J. G. ani D. G. a není mu jasné, co žalobce jejich zmíněním prokazuje.

27. Podle ust. § 8 odst. 1 daňového řádu, správce daně přihlíží ke všemu, co vyšlo v řízení najevo a vypořádá se tak se všemi skutečnostmi bez ohledu, zda svědčí ve prospěch či neprospěch daňového subjektu. Tuto zásadu hodnocení důkazů žalovaný porušil, když ke svědecké výpovědi J. G. nepřihlédl a nevyhodnotil ji. Krajský soud přisvědčil žalobci, že skutečnost, že tato svědecká výpověď byla provedena v souvislosti s dokazováním ve věci daní z příjmů, je zcela irrelevantní, neboť daňovou kontrolu obou daní prováděl totožný správce daně a ten má povinnost postupovat v souladu se shora citovaným ust. § 8 odst. 1 daňového řádu. K povinnostem správce daně při hodnocení důkazů poukazuje krajský soud přiměřeně na závěry rozsudku NSS ze dne 28. 7. 2008 č.j. 5 Afs 5/2008-75.
28. Na základě uvedeného dospěl krajský soud k závěru, že nevyhodnocením svědecké výpovědi J. G. ve vztahu k DPH zatížil žalovaný napadené rozhodnutí zásadní procesní vadou, která mohla mít za následek jeho nezákonnost. Závěr žalovaného, že unesl důkazní břemeno ve smyslu ust. § 95 odst. 2 daňového řádu je z uvedených důvodů nepřezkoumatelný. Žalobní body 1 a 2 jsou v rozsahu týkajícím se svědecké výpovědi J. G. důvodné.
29. S ohledem na shora učiněné právní závěry považuje krajský soud za nadbytečné zabývat se argumentací uvedenou ve třetím žalobním bodě, neboť toto žalobní tvrzení je bez právního významu. Žalobce rovněž neuvádí, jak tvrzená pochybení žalovaného zasáhla do jeho právní sféry a jaký mají význam z hlediska přezkoumatelnosti a zákonnosti napadeného rozhodnutí.
30. Na základě shora uvedené právní argumentace krajský soud napadené rozhodnutí zrušil pro vady řízení spočívající v nepřezkoumatelnosti (§ 76 odst. 1 písm. a) s.ř.s.) a pro podstatné porušení ustanovení o řízení před správním orgánem, mohlo-li mít za následek nezákonné rozhodnutí ve věci samé (§ 76 odst. 1 písm. c) s.ř.s.). Současně byla věc vrácena žalovanému k dalšímu řízení (§ 78 odst. 4 s.ř.s.). V dalším řízení je žalovaný vázán právními názory vyslovenými soudem v tomto rozsudku (§ 78 odst. 5 s.ř.s.).
31. O náhradě nákladů řízení bylo rozhodnuto v souladu s ust. § 60 odst. 1 s.ř.s. tak, že procesně úspěšný žalobce má právo na náhradu nákladů řízení, které sestávají ze zaplaceného soudního poplatku ve výši 3 000 Kč a dále nákladů za právní zastoupení, a to za tři úkony právní služby po 3 100 Kč a třikrát režijní paušál po 300 Kč (ust. § 6 odst. 1, § 7, § 9 odst. 1, § 11 odst. 1 písm. a) a d) a § 13 odst. 3 vyhl. č. 177/1996 Sb., advokátního tarifu, v platném znění). Náklady právního zastoupení, které činí 10 200 Kč byly zvýšeny podle ust. § 35 odst. 8 s.ř.s. o částku odpovídající dani, kterou je zástupce žalobce povinen zaplatit podle zvláštního právního předpisu, tj. na částku 12 342 Kč. Celkově činí náklady řízení částku 15 342 Kč.

32. Vzhledem k odlišné úpravě s.ř.s. a zákona č. 99/1963 Sb., občanského soudního řádu, v platném znění (dále jen „o.s.ř.“) týkající se nabytí právní moci rozhodnutí stanovil soud žalovanému k plnění lhůtu 30 dnů od právní moci tohoto rozsudku (ust. § 54 odst. 5 s.ř.s., § 159 a § 168 o.s.ř.). Podle ust. § 149 odst. 1 o.s.ř. za použití ust. § 64 s.ř.s. zavázal soud žalovaného zaplatit náhradu nákladů řízení daňové kanceláři, která žalobce v řízení zastupovala.

Poučení:

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

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

Ostrava 17. května 2018

JUDr. Monika Javorová

předsedkyně senátu