



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedy senátu Mgr. Aleše Sabola a soudců Mgr. Marka Bedřicha a JUDr. Jitky Hroudové ve věci

žalobce: **Grambriens s.r.o.**, se sídlem v Praze 1, Kaprova 42/14, zastoupen Ing. Zbyňkem Zibou, daňovým pradcem v Českých Budějovicích, Jírovцова 908/62,

proti

žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem v Brně, Masarykova 31,

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 14.5.2015, č.j. 14216/15/5300-22442-707666,

t a k t o :

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

O d ů v o d n ě n í :

1. Žalobce se žalobou domáhal zrušení rozhodnutí Odvolacího Finančního ředitelství v Brně č.j. 14216/15/5300-22442-707666 ze dne 14.5.2015, jímž byl změněn platební výměr Finančního úřadu pro hlavní město Prahu na daň z přidané hodnoty č.j. 2560578/14/2010-24902-110248 ze dne 14. 04. 2014, kterým byla za zdaňovací období duben 2011 vyměřena žalobci daň ve výši 742.259 Kč oproti daňovým subjektem tvrzenému nadměrnému odpočtu ve výši 2.032.741 Kč tak, že byla žalobci vyměřena daň z přidané hodnoty za duben 2011 změnou části IV. (Nárok na odpočet daně) v řádcích 40 - Základ daně změněn z 4 699 312 Kč na 4 999 312 Kč 40 – V plné výši změněn z 939 866 Kč na 999 866,- Kč a změnou části IV. (Výpočet daňové povinnosti)

v řádcích 63 – Odpočet daně změněn z 976 511 Kč na 1 036 511 Kč 64 – Vlastní daňová povinnost změněna z 742 259 Kč na 682 259 Kč.

2. Žalovaný neuznal nárok na odpočet daně z přidané hodnoty z přijatých plnění uvedených žalobcem na daňových dokladech vztahujících se k tiskovému stroji ADAST 747 a stroji SCS Automatberg. Ve vztahu ke stroji ADAST 747 žalovaný konstatoval, že v případě uplatnění nároku na odpočet daně z přijatého daňového dokladu č. 2011020 ve výši základ daně 9.900.000 Kč, daň 20 % 1.980.000 Kč, za čtyřbarvový tiskový stroj ADAST 747 od společnosti Korellis, a.s. se jedná o zneužití práva za účelem získání daňového zvýhodnění. Žalovaný dospěl k závěru, že žalobce formálně naplnil zákonné předpoklady pro to, aby mohl uplatnit nárok na odpočet z přijatého plnění, když byl předložen bezvadný doklad vystavený plátcem, avšak ze skutečného obsahu a významu jeho jednání vyplývá, že jeho hlavním (a zřejmě i jediným) účelem bylo získání daňové výhody. Žalobce se tak stal součástí uměle vytvořené situace, která mu umožnila získat daňové zvýhodnění, na něž by jinak nedosáhl. Obohatil se tak na úkor státního rozpočtu, ale především získal výhodu oproti ostatním plátcům daně z přidané hodnoty. Takový postup je přitom ve smyslu judikatury zneužitím práva, na základě kterého byl žalovaný oprávněn nárok na odpočet daně odmítnout.
3. Ve vztahu ke stroji SCS Automatberg žalovaný konstatoval, že žalobce neprokázal nárok na odpočet daně z přijatého plnění za pořízení stroje SCS Automatberg, uvedeného na dokladu č. 110100121, ve výši základ daně 3.675.000 Kč, daň 735.000 Kč, jelikož nebyl použit k ekonomické činnosti žalobce dle § 72 odst. 1 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty (dále také jako ZDPH). Žalobce ani v rámci odvolacího řízení neprokázal, že pořízení hmotného majetku (stroje SCS Automatberg), u kterého byl uplatněn nárok na odpočet daně, souviselo s ekonomickou činností žalobce. Žalobce neunesl své důkazní břemeno, jelikož neprokázal, co se s hmotným majetkem skutečně stalo, nepředložil žádné důkazní prostředky, které by prokázaly, jak byl stroj využit k jeho ekonomické činnosti ani důkazní prostředky stvrzující jeho likvidaci, tak jak žalobce tvrdil, Přestože přislíbil doložení listin o likvidaci a přepravě stroje, které by prokázaly použití stroje k ekonomické činnosti, žalobce tak neučinil.
4. Dne 26. 05. 2011 bylo správci daně doručeno daňové přiznání k dani z přidané hodnoty za zdaňovací období duben 2011 zaevidované pod č.j. 315790/11, ve kterém žalobce vykazoval v oddílu C na řádku č. 1 uskutečněná zdanitelná plnění (základní sazba daně) ve výši základu daně 8.374.758 Kč, daň 1.674.952 Kč, na řádku č. 2 uskutečněná zdanitelná plnění (snížená sazba daně) ve výši základu daně 438.176 Kč, daň 43.818 Kč, na řádku č. 40 přijatá plnění od plátců (základní sazba daně) ve výši 18.574.31 Kč, daň 3.714.866 Kč a na řádku č. 41 přijatá plnění od plátců (snížená sazba daně) ve výši 366.450 Kč, daň 36.645 Kč. Nadměrný odpočet žalobce vykazoval ve výši 2.032.741 Kč.
5. Žalovaný konstatoval, že nemá pochybnosti o použití stroje ADAST 747 k ekonomické činnosti žalobce ani o existenci stroje, což rovněž prověřil výzvou k poskytnutí listin společnosti NOVA leasing a.s. (č.j. 29308/14/5200-20444-707666 ze dne 06.11.2014), resp. že nemá ani pochybnosti o opakovaném použití v rámci transakce zpětného leasingu. Žalovaný však dospěl k odlišnému právnímu názoru než prvoinstanční správce daně, což bylo sděleno žalobci ve výzvě č.j. 8576/15/5200-20444-707666 ze dne

18.03.2015, a to, že došlo ke zneužití práva. Žalobce pořídil stroj ADAST 747 od společnosti Korellis a.s., která byla personálně propojená s žalobcem, za cenu 9.900.000 Kč, daň 20 % 1.980.000 Kč, datum uskutečnění zdanitelného plnění (dále také jako DUZP) 05.04.2011, doklad č. 2011020, přičemž nebyl zjištěn první prodávající, tedy původ zboží. Žalobce doložil, že stroj ADAST 747 prodal formou zpětného leasingu společnosti NOVA leasing, a.s., DUZP 20.04.2011, za částku 2.500.000 Kč daň 20 % 500.000 Kč, což bylo zjištěno i na základě odpovědi na výše uvedenou výzvu k poskytnutí listin leasingové společnosti.

6. Sledovaným výsledkem činnosti žalobce přitom bylo získání daňového zvýhodnění. Žalobce za účelem daňového zvýhodnění čerpal nadměrný odpočet za pořízení tiskového stroje ADAST 747 ve výši daň 20 % 1.980.000 Kč od personálně propojené společnosti Korellis, a.s., zatímco z vystaveného dokladu za prodej stroje leasingové společnosti NOVA leasing, a.s. formou zpětného leasingu odvedl daň na výstupu pouze ve výši Kč 500.000 Kč, což je několikanásobně menší částka. Žalovaný zároveň zohlednil, že přijaté plnění má DUZP 05.04.2011 a vystavená faktura ve prospěch společnosti NOVA leasing, a.s. má DUZP 20.04.2011, je tedy jen těžko představitelné, že by během tak krátké doby, ztratil stroj mnohonásobně svoji cenu.
7. Hlavní účel žalobcem navozené situace žalovaný posuzoval na základě skutečného obsahu jím provedených úkonů. Poukázal na fakt, že žalobce v průběhu místního šetření, ani ve svých podáních nevysvětlil účel ekonomické činnosti (jak je uvedeno v protokolu o ústním jednání u společnosti Korellis, a.s., č.j. 304595/11/290931709734, uvedl zástupce společnosti Korellis, a.s. a současně zástupce žalobce v jedné osobě, Ing. I. P., že neví, proč byl prodej přes společnost Korellis, a.s.), jako jediný účel se proto jeví dosažení daňového zvýhodnění.
8. Žalovaný zároveň konstatoval, že v předmětném obchodním případě existovalo mezi dodavatelem a odběratelem personální propojení: „subjekt č. 1: žalobce, společnost GRAMBRIENS s.r.o., DIC:CZ28989597 zapsaná do obchodního rejstříku dne 20.11.2009, předmět činnosti byl zapsán ve stejný den pronájem nemovitostí, bytu a nebytových prostor. Jednatel v roce 2011 i v současnosti je K. K. nar., manželka R. K., nar., který je rovněž jednatelem. Jediným společníkem jak v roce 2011 tak i v současnosti je společnost PREMIUM LINE LLC se sídlem San Diego, Rosecrans Street 3802, Spojené státy americké. Subjekt č. 2: dodavatel, společnost Korellis, a.s., zapsána do obchodního rejstříku dne 03.11.2006, předmět činnosti byl zapsán ve stejný den - správa vlastního majetku. Jako předseda dozorčí rady byl zapsán od 17.01.2011 pan R. K.. Pan R. K. byl zapsán do obchodního rejstříku společnosti Korellis, a.s. jako předseda dozorčí rady, dne 17.01.2011 a manželka pana K., paní K. K. byla zapsána do společnosti GRAMBRIENS s.r.o. jako jednatelka, dne 12.01.2011, tedy zápis do obou firem byl uskutečněn během několika málo dnů. Rovněž bylo zjištěno personální propojení obou společností i prostřednictvím stejného zmocněnce pro daňové řízení Ing. I. P.“ I přesto, že byly obě společnosti personálně propojené, nebyla společnost Korellis a.s. potažmo pan Ing. I. P., schopna doložit nabývací listiny tiskového stroje ADAST 747, ačkoliv to bylo protokolárně dojednáno. Nebyl tedy prokázán původ stroje ADAST 747, a tedy ani jeho hodnota v době pořízení stroje společností Korellis a.s. Nebyly doloženy ani doklady o přepravě stroje při jeho dodání žalobci. Žalobcem nebyly předloženy žádné průvodní dokumenty, ze kterých by byl zřejmý původ,

technické údaje atd., což je v souvislosti s několikamilionovou hodnotou stroje poněkud nestandardní způsob obchodování. V žalobcem předloženém daňovém dokladu č. 2011020 byl odkaz pouze na objednávku, tu ovšem žalobce správci daně nepředložil. Rovněž nebylo správci daně předloženo pojištění zboží proti možnému obchodnímu riziku, proti znehodnocení, zničení či ztrátě. Žalobce se o existenci pojištění ani nezmínil, což v takové hodnotě stroje nesvědčí o standardnosti obchodování. Předávací protokol ze dne 05.04.2011, předložený správci daně dne 20.06.2011 v rámci ústního jednání s jednatelem žalobce panem K. (protokol o ústním jednání č.j. 345383/11/010935108340), kde jako předávající je uvedena společnost Korellis a.s. a jako přebírající je uveden žalobce, se liší od předávacího protokolu předloženého společností Korellis, a.s. v rámci ústního jednání se zástupcem společnosti, panem Ing. I. P. (protokol o ústním jednání č.j. 304595/11/290931709734). Oba protokoly se liší v razítku společnosti Korellis, a.s., v typu písma, text konci na řádku odlišně.

9. Ve vztahu k žalobcem dne 10.06.2011 zaslanému „doplnění dokladů pro přiznání k DPH za 4. měsíc 2011“, jehož součástí byly fotografie stroje ADAST 747 a list připomínající výpis z bankovního účtu, na kterém je uvedeno opakovaně na devíti řádcích datum 27.04.2011, účet Korellis, a.s., „odchozí platba elektronicky“ a 8 x částka 1.250.000 Kč a jednou 580.000 Kč. Žalovaný poukázal na místní šetření v Horní Moštěnici konané dne 25.09.2013, při němž žalobce ke stroji ADAST 747 uvedl, že doklady k přepravě, naložení, vyložení včetně dokladu o úhradách doloží. Žalobce tak však neučinil, a to ani na základě výzvy k prokázání skutečností ze dne 15.01.2014 č.j. 227740/14/2010-05403-108340, ve které byl vyzván mj. k prokázání, zda byly daňové doklady již uhrazeny, kdy a jakým způsobem, k předložení dokladu o úhradách a rovněž k prokázání, kdo hradil dopravu. Není tedy zřejmé, jestli došlo k úhradě předmětné faktury a jakým způsobem, není zřejmé, zda a jakým způsobem došlo k platbě. Rovněž opakované změny skutkových tvrzení svědčí o účelovosti postup žalobce. V rámci protokolu o místním šetření dne 25.09.2013, č.j. 1491245/13/3107-05403-807146, uvedl žalobce, že stroj ADAST 747 není a nebyl nikdy využíván, byl zakoupen za účelem dalšího prodeje, v současné době je ve zpětném leasingu, doklady k přepravě, naložení, vyložení včetně dokladu o úhradách doloží. Žalobce slíbené doklady nedoložil. V rámci reakce na Seznámení se zjištěnými skutečnostmi ze dne 30.03.2015 žalobce uvedl, že v průběhu tohoto nájmu byl stroj používán pro tiskové práce a přiložil k vyjádření výběr z faktur vydaných. Všechny vybrané faktury byly vydány v roce 2012 s DUZP rovněž v roce 2012. V době konání místního šetření (25.09.2013) tedy musel žalobce vědět, jestli byl stroj používán či nikoliv. Faktury vydané, předložené žalobcem v rámci vyjádření k seznámení se zjištěnými skutečnostmi ze dne 30.03.2015 č.j. 10111/15, nemohly být vydány v roce 2012, jelikož na předložených fakturách je sice DUZP rok 2012, ale adresa sídla žalobce Kaprova 42/14, 110 00 Praha 1, která je na těchto fakturách uvedena, je v obchodním rejstříku zapsána až 15. května 2014. Žalobce také v protokolu o ústním jednání dne 20.06.2011 č.j. 345383/11/010935108340 uvedl, že se tiskový stroj ADAST 747 v současné době nachází na adrese Heršpická 6, Brno, Moravská typografie. V rámci daňového řízení bylo z žalobcem zaslaného emailu dne 07.06.2012 prvostupňovému správci daně zjištěno, že se čeká na uvolnění místa v Horní Moštěnici pro umístění stroje. V rámci místního šetření v Horní Moštěnici, Nádražní 291/35 dne 25.09.2013, č.j. 1491245/13/3107-05403-807146 uvedl žalobce, že stroj byl zakoupen v období březen – duben 2011 a převezen do skladu na ulici Velkomoravská v

areálu, který vlastní NET MEDIA GROUP a.s., v Olomouci, kde je doposud. V prostorách Nádražní 291/35 tento stroj nikdy nebyl. Ani v rámci odvolacího řízení žalobcem předložené leasingové a kupní smlouvy, emailová korespondence se správcem daně, resp. jeho tvrzení, že v rámci opakovaného zpětného leasingu byla daň z přidané hodnoty odvedena několikrát, tiskový stroj nebyl společnosti NOVA leasing a.s. prodán, ale byl následně ještě 2x předmětem zpětného leasingu z důvodu opatření hotovosti, nevyvrátily závěr žalovaného o zneužití práva žalobcem za účelem získání jeho daňového zvýhodnění. K tomu žalovaný poukázal na přílohu písemného podání ze dne 20.04.2015 (č.j. 12499/15), a to leasingovou smlouvu č. 2120134 ze dne 21.05.2012, jejíž předmětem byl soubor strojů a zařízení v celkové hodnotě bez DPH 5.500.000 Kč, daň 1.100.000 Kč. Součástí přílohy byl mj. i stroj ADAST 747 v ceně bez DPH 700.000 Kč, daň 140.000 Kč. Dále byla předložena kupní smlouva týkající se předčasného ukončení leasingové smlouvy č. 2120134 s údajem o sjednané kupní ceně ve výši 2.422.420 Kč, avšak za celý soubor strojů a zařízení, nelze z ní tedy zjistit, v jaké ceně byl stroj ADAST 747. I v příloze leasingové smlouvy č. 2130143 ze dne 31.01.2013, jejíž předmětem byl rovněž soubor strojů a zařízení v celkové hodnotě bez DPH 7.000.000 Kč, daň 1.470.000 Kč byl mimo jiné uveden i stroj ADAST 747 v ceně bez DPH 840.000 Kč, daň 176.400 Kč, i kdyby však z částek uvedených v leasingových smlouvách za stroj ADAST 747 byla odvedena daň z přidané hodnoty, na straně vstupu měl žalobce i nárok na odpočet za leasingové splátky za pronájem stroje a stále zůstal nepochopitelný několikanásobný rozdíl mezi cenou pořízení stroje a prodejem formou zpětného leasingu. Žalobcem byla předložena i výpověď leasingové smlouvy č. 2130143 a výzva k vrácení předmětu leasingu z důvodu nesplacení řádných leasingových splátek, splátkové kalendáře ani faktury vystavené ve prospěch společnosti NOVA leasing a.s. předloženy ovšem nebyly.

10. Žalovaný dospěl k závěru, že přestože žalobce formálně naplnil zákonné předpoklady pro uplatnění nároku na odpočet z přijatého plnění, tedy byl předložen bezvadný doklad vystavený plátcem, ze skutečného obsahu a významu jednání žalobce vyplývá, že jeho hlavním (a zřejmě i jediným) účelem bylo získání daňové výhody. Žalobce se tak stal součástí uměle vytvořené situace, která mu umožnila získat daňové zvýhodnění, na nějž by jinak nedosáhl.
11. K uplatněnému nároku na odpočet daně za nákup stroje na výsek papíru SCS Automatberg na základě daňového dokladu č. 110100121, DUZP 29.04.2011 ve výši základu daně 3.675.000 Kč a daně 735.000 Kč od dodavatele Na Vaší straně s.r.o. žalovaný poukázal na tvrzení žalobce, že měl být stroj dále pronajímán. Zároveň žalobce tvrdil, že předloží příslušnou smlouvu, tu však nedoložil. Správcem daně bylo zjištěno, že doklad byl vystaven společností Na Vaší straně s.r.o., a dále bylo zjištěno, že stroj byl pořízen od společnosti Newark s.r.o. za cenu základ daně 3.688.250 Kč, daň 737.650 Kč. Společnost Newark s.r.o., nebyla v té době plátcem daně a byla jí v souvislosti s prodejem předmětného stroje místně příslušným správcem daně vyměřena daň dle ustanovení § 108 odst. 1 písm. k) ZDPH z titulu uvedení daně na dokladu. Tato daň nebyla uhrazena. V rámci místního šetření provedeného dne 25.09.2013 (protokol o místním šetření č.j. 1491245/13/3107-05403-807146) v Horních Hoštěnicích uvedl žalobce, že stroj SCS Automatberg byl na uvedené adrese umístěn od roku 2010 asi do března 2013, byl v provozu pouze v prvním roce a byla na něm realizována zakázka pro

společnost KNIHY NEJEN PRO BOHATÉ s.r.o. Kvůli technickým problémům a z důvodu nemožnosti opravy se rozhodli tuto technologii počátkem roku 2013 zlikvidovat. Doklady o likvidaci a odvozu stroje žalobce nedoložil, ač toto slíbil. Tvrzení tedy nepodložil žádným dokladem o likvidaci předmětného stroje. Správce daně vydal výzvu ze dne 15.01.2014 č.j. 227740/14/2010-05403-108340, ve které byl žalobce vyzván k prokázání, jak bylo zdanitelné plnění použito pro konkrétní uskutečněná zdanitelná plnění dle § 72 odst. 1 ZDPH. Žalobce v odpovědi na výzvu uvedl, že k prokázání skutečnosti, jak byly stroje dále využity k uskutečňování ekonomické činnosti, navrhuje výslech zástupce leasingové společnosti NOVA leasing a.s. paní Ing M. nebo paní O. N., ale neuvedl, o jaké stroje se má jednat, neboť nebylo zjištěno, že by stroj SCS Automatberg byl součástí leasingových smluv. Odpověď neobsahovala žádné konkrétní vyjádření, vysvětlení či důkazní prostředky ke skutečnostem, které prvoinstanční správce daně požadoval prokázat. Žalobce neprokázal jak stroj SCS Automatberg použil k uskutečňování jeho ekonomické činnosti ani nedoložil žádné důkazní prostředky, které by prokázaly, jak, kdy a kým byla provedena likvidace stroje SCS Automatberg tak, jak žalobce tvrdil. ZDPH nestanoví povinnou formu dokumentace o provedení likvidace tak, jak je tomu u daně z příjmu, nicméně to neznamená, že plátce nemusí prokazovat použití přijatých plnění pro ekonomickou činnost dle § 72 a násl. ZDPH, pokud plátce uplatnil nárok na odpočet daně. Žalobce uplatnil nárok na odpočet daně ze stroje na výsek papíru SCS Automatberg, který nakoupil za účelem jeho pronajímání (protokol o ústním jednání č.j. 345383/11/010935108340 ze dne 20.06.2011). Žádné smlouvy o pronájmu stroje, předloženy nebyly. Dle žalobce byl stroj v roce 2013 zlikvidován. Jeho likvidaci byl žalobce povinen prokázat, což se v tomto případě nenastalo. Žalovaný ke svému závěru odkázal na rozsudek Nejvyššího správního č.j. 2 Afs 29/2005 – 110.

12. Žalovaný se vypořádal i s tvrzením žalobce uvedeným ve vyjádření k seznámení se zjištěnými skutečnostmi ze dne 30.03.2015. Jestliže žalobce uvedl, že písemné důkazní prostředky byly zaslány správci daně formou emailové zprávy a dále navrhl provedení svědecké výpovědi pana P., zaměstnance společnosti Haná Metal spol. s r.o., který v součinnosti s několika dalšími pracovníky měl dosvědčit faktickou likvidaci tohoto stroje, žalovaný za účelem zjištění, zda správce daně obdržel listiny prokazující likvidaci stroje od žalobce prostřednictvím emailu, správce daně kontaktoval. Správce daně odpověděl, že písemné důkazní prostředky, které se týkaly likvidace stroje, nebyly daňovým subjektem zaslány na email správce daně (úřední záznam č.j. 11497/15/5300-22442-707666). Přestože žalobce v rámci místního šetření dne 25.09.2013 přislíbil doložit doklady o likvidaci a odvozu stroje, žádné doklady o likvidaci ani o odvozu stroje nepředložil, a to ani v rámci odvolacího řízení. Žalovaný vyslovil pochybnosti o jejich existenci. Žalobcem navrhovanou svědeckou výpověď pana P., kterého žalobce nikdy dříve nezminil, žalovaný považoval za obstrukční jednání před uplynutím prekluzivní lhůty, a proto tuto svědeckou výpověď neprovedl.
13. Žalovaný na základě výše uvedených skutečností dospěl k závěru, že žalobce neprokázal použití přijatého zdanitelného plnění pro ekonomickou činnost. Správci daně nebyly předloženy žádné důkazní prostředky, které by prokazovaly reálné využití tohoto stroje a také, že by došlo k tvrzené likvidaci stroje, čímž by bylo možné prokázat použití stroje k ekonomické činnosti. Žalobcem uvedené tvrzení, že stroj byl zakoupen za

účelem jeho dalšího pronájmu a dále, že byl stroj zlikvidován, bez prokázání zůstává pouze v rovině tvrzení. V případě, že plátce neunesse důkazní břemeno, když neprokáže, jak byl hmotný majetek použit k ekonomické činnosti plátce, případně co se s hmotným majetkem skutečně stalo, nelze považovat uplatněný nárok na odpočet daně za oprávněný. Bez předložených důkazních prostředků nebylo možno zjistit, jak byl majetek použit k ekonomické činnosti nebo jakým způsobem, kde a kým byl obchodní majetek, u kterého byl uplatněn nárok na odpočet daně, skutečně zlikvidován. Žalobce neunesl své důkazní břemeno, jelikož neprokázal, co se s hmotným majetkem skutečně stalo. Protože žalobce ani v rámci odvolacího řízení neprokázal použití nakoupeného zařízení ve smyslu ustanovení § 72 odst. 1 ZDPH, žalovaný se ztotožnil se závěrem prvoinstančního správce daně.

14. Žalobce v žalobě namítl neúměrně dlouhou dobu probíhajícího vytýkacího řízení. Doba přesahující 30 měsíců se naprosto vymyká řádnému daňovému řízení. Vnitrostátní právo neobsahuje žádné ustanovení o lhůtě, které by mohlo být podkladem pro jeho analogické užití a zaplnění mezery spočívající v tom, že toto právo nestanoví časovou mez, jejímž překročením vzniká plátcí nárok na úrok z vratitelného přeplatku podle ust. § 155 odst. 5 daňového řádu. Takové ustanovení neobsahují ani předpisy práva Evropské unie. Z judikatury Soudního dvora je nicméně zřejmé, že uvedená lhůta má své nepochybné horní limity. V rozhodnutí ve věci C-25/07 v bodě 27 Soudní dvůr označil za nepřijatelně dlouhou lhůtu pro vrácení nadměrného odpočtu, a to dokonce pro specifickou skupinu nově registrovaných plátců, u nichž lze za legitimní považovat vyšší apriorní podezření z nebezpečí podvodného jednání než u plátců již delší dobu registrovaných k dani, lhůtu 180 dnů. Tj. 3 měsíce. Tato lhůta byla překročena desetinásobně. Negativní majetkové dopady dlouhého čekání na nadměrný odpočet představují velmi závažný zásah do práva naší společnosti vlastnit majetek podle čl. 11 Listiny základních práv a svobod, přičemž rdousící efekt takového čekání by mohl dosahovat až protiústavní intenzity, a tedy ústavně problematizovat systém výběru DPH jako takový. Je nepochybné, že stejnou měrou může být dotčeno i právo žalobce na podnikání podle čl. 26 Listiny základních práv a svobod. Skutečnost že statutární zástupci žalobce neuplatnili možnost se samostatnou žalobou domáhat urychlení daňového řízení, tak jak se FU vyjadřuje, nemá vliv na faktické porušení zásady rychlosti a hospodárnosti ze strany správce daně. Na druhé straně žalobce opakovaně telefonicky a emaily kontaktoval správkyni daně, která navíc upozorňovala, že vše je v pořádku a nechápe, proč se vše prodlužuje.
15. Namítl dále, že pokud by správce daně provedl několikrát navržený výslech svědků zaměstnanců leasingové společnosti NOVA leasing, zjistil by, že zpětný leasing je forma financování a výše odkupní ceny v rámci zpětného leasingu vychází nejen ze skutečné hodnoty předmětu leasingu, ale zároveň i z ochoty leasingové společnosti poskytnout finanční prostředky a hlavně však potřebou financování, tedy potřebou výše finančních prostředků a délkou jejich půjčení. S touto základní znalostí funkce zpětného leasingu by žalovaný nedospěl ke svému závěru, že jde o zneužití práva, ale zjistil by, že šlo o standardní ekonomickou operaci mezi dvěma nespřízněnými subjekty.
16. Jestliže žalovaný na straně 6 až 11 rozhodnutí uvážil o samotné podstatě daně z přidané hodnoty, ve které zmiňuje evropskou i tuzemskou judikaturu, ignoroval rozsudky C-

50/87 (*Komise v Francie*), C-62/93 (*Soupergaz*), spojené případy C-110/98 – C-147/98 (*Gabalfriša and Others*), C-25/07 (*Sosnowska*), C-274/10 *Evropská komise v Maďarská republika - nárok na odpočet je nedílnou součástí systému DPH a ve svém principu nesmí být omezován nad rámec Šesté směrnice a případných vyjednaných výjimek*; C-268/83 (*Rompelman*), C-165/86 (*Intiem*), C-110/94 (*INZO*), C-37/95 (*Ghent Coal*), C-32/03 (*Fini*), C-496/11 *Portugal Telecom - Ekonomická činnost může sestávat z několika postupných transakcí. Přípravné úkony, jako pořízení majetku, musí být rovněž posuzovány jako ekonomická činnost. Součástí ekonomické činnosti jsou i činnosti související s jejím ukončováním. Nárok na odpočet je zachován, i když osoba povinná k dani nemohla z důvodů mimo svou kontrolu a vliv přijatá zdanitelná plnění využít k zamýšleným ekonomickým činnostem*; Spojené případy C-354/03 (*Optigen*), C-355/03 (*Fulcrum Electronics*) a C-484/03 (*Bond House*), Spojené případy C-439/04 a C-440/04 (*Kittel and Recolta*) - každá transakce musí být posuzována sama o sobě a charakter jednotlivých transakcí v řetězci nemůže být změněn předchozími nebo následnými událostmi. Nárok na odpočet daně na vstupu nemůže být dotčen skutečností, že v řetězci dodávek je jiná předchozí nebo následná transakce zatížena daňovým podvodem, o němž plátce neví nebo nemůže vědět.

17. Při respektování výše uvedených rozsudků Evropského soudního dvora by žalovaný nemohl jen pomocí úvah o samotné podstatě daně z přidané hodnoty dospět k názoru, že v daném případě šlo o zneužití práva. V rozhodnutí není jediný důkaz o takovém stavu, není doloženo, kdo konkrétně zneužil právo a která konkrétní transakce byla zatížena daňovým podvodem. Pouhé konstatování žalovaného o personálním propojení, aniž by jasně stanovil, jestli vůbec a v jaké konkrétní výši byl porušen princip ceny obvyklé, a jaká tedy vznikla výhoda zneužitím práva, či zcela vágní konstatování o dojmu účelovosti, nedávají žalovanému právo měnit právní náhled na změnu právní kvalifikace. Celé daňové řízení pak bylo vedeno prvostupňovým správcem daně ve smyslu prokázání existence strojů a jejich použití pro ekonomickou činnost, ani v jedné výzvě, či jiném dokumentu prvostupňového správce daně nebylo o zneužití práva zmíněno vůbec nic. Tím byla porušena zásada dvojinstančnosti daňového řízení, tedy možnost žalobce dosáhnout zákonem sledovaného účelu dvojího posouzení věci ve správním řízení. Navíc samotná existence pozice v orgánu dozorčí rady společnosti Korrelis nemůže stačit pro to, aby bylo osvědčeno tvrzení, že společnosti byly personálně propojeny. Funkce dozorčí rady je pouze formální s tím, že dozoruje ve společnosti dodržování všech zákonných limitů, o dění ve společnosti skutečně nerozhoduje. Ve společnosti Korrelis byl statutárním zástupcem pan Ing. M. Ž., kdy s uvedenými osobami nemůže být dokázáno žádným způsobem personální propojení. Tvrzení, že daňový poradce nebyl schopen vysvětlit, proč byl stroj prodán prostřednictvím společnosti Korrelis je plně v zodpovědnosti správce daně, kdy měl vyzvat statutární orgány společnosti, aby uvedené zdůvodnily. Pro potřeby obchodu právě z důvodu možného nařčení z propojenosti byl použit pro stanovení kupní ceny zmiňovaný posudek, který byl správci daně poskytnut zároveň s fakturou na dopravu. To, že subjekt uplatňuje odpočet na základě splátek plynoucích z jednotlivých leasingových splátek je sice pravdivé, ale také je potřeba, aby bylo zohledněno, že žalobce musel leasingové společnosti uvedený předmět prodat, a tím sám se ocitl v situaci, kdy měl daňovou povinnost. Tvrzení, že cena technologie byla účelově snížena oproti pořizovací hodnotě technologie pro potřeby zpětného leasingu, žalobce opřel o

skutečnost, že instituce, která financuje zpětný odkup, se zajišťuje s ohledem na možná rizika a financuje maximálně 30% aktuální hodnoty technologie, což bylo splněno. Technologie nebyla pořízena proto, aby byla zpětně leasována, ale proto, aby byla obratem prodána, což se nestalo, neboť koncový zákazník v posledním okamžiku od kupní smlouvy odstoupil, a to v době kdy zmiňovaná technologie již byla pro účely dalšího prodeje pořízena a zaplacená. Stroj byl dále využíván pro podnikatelskou činnost a navíc zpětně leasován a řádně placen, přitom toto bylo správci daně několikrát tvrzeno na ústních jednáních.

18. Žalobce v odvolání namítl porušení § 90 daňového řádu. Podtržením uvedeného textu zákona jasně poukázal, která konkrétní ustanovení prvostupňový správce daně porušil. Pokud žalovaný argumentoval nespoluprací žalobce v rámci daňového řízení, a tím nemožností si ověřit některé tvrzené skutečnosti, pak měl přistoupit ke stanovení daně náhradním způsobem, (§ 90 odst. 4 daňového řádu). Nelze použít absenci spolupráce žalobce pro podporu tvrzení o zneužití práva a zároveň tvrdit, že postup správce daně byl v pořádku. Takovým postupem správce daně a následně žalovaného nebyla daň stanovena správně a v souladu s daňovým řádem.
19. Hodnotil-li žalovaný žalobcem v rámci vyjádření k seznámení se zjištěnými skutečnostmi ze dne 30.03.2015 předložené faktury jako neautentické, které nemohly být vydány v roce 2012, jelikož na předložených fakturách je sice DUZP rok 2012, ale adresa sídla žalobce Kaprova 42/14, 110 00 Praha 1, uvedená na fakturách byla v obchodním rejstříku zapsána až v květnu 2014, žalobce namítl, že faktury vytiskl z účetního software v období, kdy byl o to požádán, nezhotovoval prosté kopie z dokumentů, které v minulosti vystavil. Proto se do hlaviček faktur propsala nově adresa sídla, kterou změnil, a byla zavedena od doby změny do počítače. Jde o formální vadu. Kdyby správce daně požadoval originály nebo kopie originálů dokumentů, byly by opatřeny adresou v době používanou, protože doklady vznikaly v době, kdy byla transakce prováděna. Kopie dokumentů pak byly pořízeny správcem daně přímo z originálů při první kontrole, zmiňované dokumenty byly dodány následně na vyžádání úřadu.
20. Žalobce nikdy nežádal příslušný úřad o to, aby provedl výslech svědků proto, aby firma NOVA leasing potvrdila, že předmětný předmět je užíván k ekonomické činnosti, nýbrž k prokázání existence nakoupené technologie. Při ústním jednání zdůrazňoval, že technologie existuje a byla řádně leasingovou společností zdokumentována. Navrhovaný výslech svědků byl proveden, ale žalobci nebylo umožněno se výsledku zúčastnit, přitom svědci byli dotazováni na otázky, na které nemohli dát odpovídající reakci. Dále žalobce namítl, že pokud správce daně nemohl kontaktovat označeného zplnomocněného zástupce, pak mu nic nebránilo, aby se obrátil přímo na žalobce.
21. Správce daně pak neprovedl k návrhu žalobce výslech svědka P., zaměstnance společnosti Haná Metal spol. s r.o., který v součinnosti s několika dalšími pracovníky měl dosvědčit faktickou likvidaci stroje SCS Automatberg. Žalobce má nachystány všechny doklady, ale nikdo o jejich předložení nepožádal, přitom samotná existence technologie je již ověřena tím, že na této technologii byla opětovně zpracována zakázka za miliony korun a žalovaný tuto skutečnost nerozporoval. Žalobce pak v daňovém

řízení navrhoval provedení svědecké výpovědi Ing. M. a O. N. za účelem potvrzení existence, hodnoty a použití pro potřeby financování formou zpětného leasingu pro ekonomickou činnost s tím, že na tuto zásadní důkazní skutečnost na straně žalobce nebylo ze strany správce daně vůbec reflektováno a výslech svědků proveden nebyl. Samotná existence technologie a její použití pro ekonomickou činnost žalobce je již ověřena i tím, že na této technologii byla opětovně zpracována zakázka za miliony korun.

22. Žalobce v žalobě shrnul, že správce daně nepostupoval v souladu s daňovým řádem a zneužil v této věci svého postavení. Neprovedl a nekontroloval předložené a navržené důkazní prostředky a v případě, že se mu uvedené nepodařilo u dodavatelů ověřit, prohlásil vše jako účelové, s tím že, technologie byla nakoupena fiktivně a posuzoval zpětně tuto transakci jako daňový podvod. Následně správce daně uznal, že technologie byly použity pro podnikatelskou činnost, což vylučuje tvrzení, že technologie byla pořízena fiktivně, protože jinak by nebylo možné ekonomickou činnost realizovat. Navíc institut místního šetření byl použit způsobem, kdy nebyl daňovému subjektu poskytnut dostatek času na to, aby se na toto šetření vůbec připravil. Úřednice se v den konání místního šetření ohlásily hodinu před šetřením samotným a předpokládaly, že jim bude na dotazy odpovězeno a vše bude doloženo, za situace, kdy všechny doklady byly odeslány daňovému poradci. To nebylo možné, protože zástupce subjektu se v tom okamžiku nacházel na odjezdu na schůzky mimo region a technologie se nacházela ve vzdálenosti cca 40 km, a nebylo možné zkontrolovat v podstatě nic. Šikanózním jednáním byla odvedena a rozmělněna pozornost, a nakonec nárok na odpočet nebyl uznán. Postupem správce daně byly porušeny hlavní zásady daňového řízení, a to § 5 daňového řádu, kdy správce daně nepostupoval při správě daní v souladu se zákony a jinými právními předpisy, nešetřil práva a právem chráněné zájmy žalobce v souladu s právními předpisy a nepoužíval při vyžadování plnění jejich povinností jen takové prostředky, které je nejméně zatěžují a ještě umožňují dosáhnout cíle správy daní, § 6 daňového řádu, kdy správce daně nespolupracoval se žalobcem, neumožnil mu uplatňovat jeho práva, § 7 daňového řádu, kdy správce daně nepostupoval bez zbytečných průtahů, ani nepostupoval tak, aby nikomu nevznikaly zbytečné náklady, § 8 daňového řádu, kdy správce daně nepřihlédl ke všemu, co při správě daní vyšlo najevo.
23. Žalovaný ve vyjádření k žalobě navrhl žalobu zamítnout, ve vztahu k jednotlivým žalobním tvrzením odkázal na odůvodnění žalovaného rozhodnutí.
24. Při jednání účastníci řízení setrvali na svých procesních stanoviscích a skutkové argumentaci. Žalobce uvedl, že veškeré povinnosti vůči správci daně plnil. Správce daně zprvu konstatoval při konzultacích s žalobcem, že postupuje při obchodních transakcích správně, následně byl však podezírán z daňového podvodu. Žalobce popsal průběh daňového řízení. Žalovanému bylo doloženo, že stroj (ADAST 747) byl použit pro ekonomickou činnost. To však žalovaným nebylo bráno v potaz, následně byl žalobce obviněn, že koupil technologii za neobvyklou cenu. Žalobce poukázal na znalecký posudek ve vztahu k hodnotě stroje. Znalecký posudek byl předložen žalobcem hned na začátku daňového řízení, kdy sám žalobce inicioval kontrolu ze strany správce daně s tím, že bude žádat o nadměrný odpočet. Zjištěný skutkový stav nedovoluje učinit závěr, že došlo ke zneužití práva žalobcem. V tomto ohledu poukázal na rozsudky

Soudního dvora Evropské unie C 153/11 **Klub OOD v. Direktor na Direkcija „Obžalvane i upravljenje na izpalnenieto“ – Varna pri Centralno upravljenje na Nacionalnata agencija za prihodite**, a C -504/10 Tanoarch s.r.o. v. Daňové riaditeľstvo Slovenskej republiky.

25. Žaloba není důvodná.
26. Podle § 72 odst. 1 písm. b) zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty (ve znění účinném do 31.12.2013) je plátce oprávněn k odpočtu daně na vstupu u přijatého zdanitelného plnění, které v rámci svých ekonomických činností použije pro účely uskutečňování b) plnění osvobozených od daně s nárokem na odpočet daně s místem plnění v tuzemsku.
27. Podle § 5 odst. 2 věta první a druhá zákona o dani z přidané hodnoty se ekonomickou činností uvedenou v odstavci 1 pro účely tohoto zákona rozumí soustavná činnost výrobců, obchodníků a osob poskytujících služby, včetně důlní činnosti a zemědělské výroby a soustavné činnosti vykonávané podle zvláštních právních předpisů, zejména nezávislé činnosti vědecké, literární, umělecké, vychovatelské nebo učitelů, jakož i nezávislé činnosti lékařů, právníků, inženýrů, architektů, dentistů a účetních znalců. Za ekonomickou činnost se také považuje využití hmotného a nehmotného majetku za účelem získání příjmů, pokud je tento majetek využíván soustavně.
28. Ve vztahu k námitce neúměrně dlouhé doby postupu k odstranění pochybností (žalobcem namítaného vytýkacího řízení) soud posuzoval konkrétní okolnosti postupu správce daně. Z obsahu správního spisu se podává, že správce daně zahájil výzvou k odstranění pochybností č.j. 339165/11/010512106232 ze dne 14.06.2011 postup k odstranění pochybností za zdaňovací období duben 2011 s odůvodněním, že obrat za přijatá zdanitelná plnění žalobcem vykázaný se výrazně odlišuje od částek obvykle žalobcem nárokováných. Žalobce byl vyzván k prokázání použití zdanitelných plnění k ekonomické činnosti. Žalobce předložil správci daně dne 17.6.2011 kopii jednoho listu výpisu z bankovního účtu s vyznačenými odchozími platbami a fotografie strojů., resp. výrobního štítku jednoho z nich. 20.6.2011 proběhlo jednání u správce daně, při němž žalobce předložil další listiny ve vztahu k předmětným strojům, mj. předávací protokol ze dne 5.4.2011 týkající se stroje ADAST 747. Ke stroji ADAST uvedl, že se nachází v provozovně Moravské typografie, Brno, Heršpická 6 s tím, že bude přestěhován do adaptovaných výrobních prostor na adrese Nádražní 291, Horní Moštěnice, kde bude uveden do provozu a bude jako základní výrobní prostředek společnosti, kdy následně budou přibíráni další zaměstnanci. Stroj SCS Automatberg se pak nachází v provozovně v Moštěnicích a bude pronajímán. Smlouvu o nájmu se žalobce zavázal předložit do 24.6.2011. Dne 20.7.2011 byl správcem daně dožádán správce daně daňového subjektu Korellis, a.s., při jednání u dožádaného správce daně dne 2.9.2011 pak byl touto společností předložen předávací protokol ze dne 5.4.2011. Předávací protokol předložený žalobcem a předávací protokol předložený jeho dodavatelem Korellis a.s., se neshodují typem použitého písma, odlišná jsou i razítka použita dodavatelem, rozdílně jsou označeny i subjekty protokol podepisující. Dne 30.11.2011 byly formou dožádání příslušného správce daně zjišťovány okolnosti pořízení stroje SCS Automatberg od dodavatele Na vaší straně s.r.o. Dne 20.12.2011 proběhlo s uvedeným dodavatelem

jednání, následně bylo Finančním úřadem pro hlavní město Prahu dne 30.1.2013 a dne 20.9.2013 urgováno u Finančního úřadu pro Středočeský kraj provedení dožádání týkajícího se daného subjektu s tím, že daňový subjekt změnil od 29.5.2012 adresu sídla, došlo tak i ke změně příslušnosti správce daně. Dne 17.9.2013 byl v souvislosti s probíhajícím postupem k odstranění pochybností dožádán Finanční úřad pro Olomoucký kraj k prověření skutečností souvisejících s umístěním, resp. existencí strojů ADAST a SCS Automatberg. Dne 2.10.2013 bylo zástupci žalobce oznámeno zahájení daňové kontroly, zástupce žalobce stanovil termín konání daňové kontroly na 28.10.2013 (státní svátek). Dne 29.10.2013 pak bylo správci daně doručena odpověď na dožádání zpracovaná Finančním úřadem pro Olomoucký kraj. V rámci místního šetření žalobce sdělil, že veškeré doklady týkající se umístění stroje ADAST 747 (nájemní smlouva, doklady o přepravě, naložení, vyložení) a doklady o likvidaci stroje SCS Automatberg se žalobce zavázal předložit v dohodnutém termínu, doklady však nepředložil. Zároveň předložil dožádaný správce daně záznam podle § 63 daňového řádu, v němž je konstatováno, že správce daně se opakovaně neúspěšně pokoušel (SMS zprávy, telefonické hovory) spojit s jednatelem žalobce, který při místním šetření dne 25.9.2013 přislíbil doložení dokladů v souvislosti s vyřizovaným dožádáním do 11.10.2013.) Jednatel na telefonické vyzvánění ani na SMS zprávy nereagoval. Dne 31.1.2014 správce daně žalobci oznámil zahájení daňové kontroly s termínem zahájení dne 20.2.2014. Poukázal přitom na předchozí snahu správce daně zahájit daňovou kontrolu s tím, že plná moc zástupce žalobce byla zrušena ke dni 14.11.2013, poté telefonicky jednatel žalobce domluví náhradní termín na 16.11.2013, k zahájení kontroly se však nedostavil. Správce daně zaslal žalobci sdělení výsledku postupu k odstranění pochybností ze dne 10.03.2014 č.j. 1395388/14/2010-05403-108340.

29. Ve vztahu k uvedené námitce je třeba mít na zřeteli, že nepřiměřená délka daňového řízení (postupu k odstranění pochybností) zásadně nemůže způsobit nezákonnost procesního postupu či výsledného rozhodnutí (k tomu srov. např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 3. 6. 2015, č. j. 6 Afs 48/2015 – 45, bod 25). Na základě konkrétních okolností případu pak nelze ani dospět k závěru, že postup k odstranění pochybností byl správcem daně účelově prodlužován. Postup k odstranění pochybností má sloužit zejména k odstranění jednotlivých dílčích pochybností již konkrétně vyjádřených a nemá sloužit k obsáhlému a časově i personálně náročnému dokazování. Správce daně přesně v těchto mantinelech postupoval, jeho postup byl racionální a jeho délka odpovídala okolnostem věci, tj. její skutkové složitosti, dotazování u dožadovaných správců daně, důkazům předloženým žalobcem a částečné nečinnosti žalobce ve vztahu k výzvám správce daně. Úkony správce daně byly činěny v přiměřených lhůtách a sledovaly výlučně zákonem aprobovaný cíl, a to odstranění konkrétních pochybností vyjádřených správcem daně v jím činěných výzvách. Poukázal-li žalobce na rozsudek Soudního dvora ve věci C-25/07 Alicja Sosnowska v. Dyrektor Izby Skarbowej we Wrocławiu Ośrodek Zamiejscowy w Wałbrzychu, pak uvedený rozsudek řeší disproporci lhůt k vrácení nadměrného odpočtu ve vztahu ke konkrétním subjektům, nikoliv délku daňového řízení či postupu k odstranění pochybností. Žalobce nárok na odpočet daně neprokázal, resp. uplatněním nároku zneužil právo, nenastaly tedy u něj v důsledku zjištěných skutkových okolností důvody pro vrácení nadměrného odpočtu.

30. Pro posouzení podstaty zpětného leasingu nebylo potřeba provést svědecké výpovědi zaměstnanců leasingové společnosti NOVA leasing. Z rozhodnutí je zřejmé, že žalovanému byly podstata zpětného leasingu i principy, na kterých funguje, známy. Žalovaný přitom neměl pochybnosti o použití stroje ADAST 747 k ekonomické činnosti žalobce ani o existenci stroje. Neměl pak ani pochybnosti o opakovaném použití v rámci transakce zpětného leasingu. Jde-li o hodnotu stroje, pak předně žalobce v podání ze dne 30.3.2015 uvedl, že vycházel při prodeji stroje ADAST 747 z ceny obvyklé určené znaleckým posudkem znalce S. T. Žalobce sám uvedl, že znalecký posudek zašle žalovanému prostřednictvím datové schránky do 2.4.2015, ve správním spisu není založen důkaz, že by tak učinil, o zaslání posudku soudu důkaz nepředložil. V tomto ohledu žalovaný důvodně v odůvodnění žalobou napadeného rozhodnutí hodnotil tento důkaz jako klíčový a výpovědím svědků ve vztahu k hodnotě předmětného stroje při jeho prodeji nepřisoudil zásadní význam. Zde soud pro doplnění dodává, že v rámci tzv. zpětného leasingu jsou uzavírány kupní smlouva a leasingová smlouva. Jakkoliv jsou tyto smlouvy na sobě závislé, vlastnictví přechází na pronajímatele, nájemce (převodce) získává finanční prostředky a užitek tím, že má nadále možnost věc užívat. Pronajímatel pak jako vlastník pronajímá zboží o určité hodnotě, které pořídil právě a jenom od nájemce, jeho postavení není v důsledku rozdílné od jiného „prostého“ pronajímatele na základě leasingové smlouvy. Plnění leasingových splátek je zajištěno sankcí vrácení předmětu leasingu. Tvzení žalobce o zajišťovací funkci snížení hodnoty předmětného stroje při jeho prodeji leasingové společnosti na třetinovou hodnotu během velmi krátkého časového úseku z tohoto pohledu neobstojí. Tuto skutečnost pak navíc žalobce v daňovém řízení netvrdil, logicky k ní proto žalovaný dokazování nevedl.
31. Ze správního spisu je zřejmé, že žalobce v průběhu daňového řízení navrhl provést výslech Ing. M. a O. N. k prokázání využití strojů k uskutečňování ekonomické činnosti. Ve vyjádření ze dne 30.3.2015 žalobce uvedl, že výslech svědků nebyl navržen pro prokázání použití stroje pro ekonomickou činnost, nýbrž pro doložení jeho existence a hodnoty, kdy stroj byl předmětem zpětného leasingu. Ve vyjádření ze dne 20.4.2015 pak žalobce navrhl provedení výslechu svědků k potvrzení existence, hodnoty a použití pro potřeby financování formou zpětného leasingu pro ekonomickou činnost žalobce. S návrhy na provedení svědeckých výpovědí se žalovaný zcela vypořádal, není důvodné žalobní tvrzení v bodě 2 a 9, v nichž žalobce namítl, že tomu tak není. Zároveň je nutné vycházet z odůvodnění rozhodnutí jako celku; žalovaný v logických souvislostech uvedl, na základě jakých skutečností vyvodil závěr o zneužití práva žalobcem.
32. Judikatura Soudního dvora Evropské unie namítnutá žalobcem byla žalovaným respektována, soud neshledal, že by na základě závěrů těchto rozsudků měl být skutkový stav právně posouzen jinak, než jak učinil žalovaný. Nelze se také ztotožnit s námitkou žalobce, že v rozhodnutí není doloženo, kdo konkrétně zneužil právo a která konkrétní transakce byla zatížena daňovým podvodem, v čem byl žalobce zvýhodněn, resp. v čem spočívá účelovost jeho postupu. V tomto směru soud odkazuje na odůvodnění žalobou napadeného rozhodnutí, zejména na jeho strany 15 až 21. Zároveň soud shledal rozhodnutí souladné s judikaturou Soudního dvora namítnutou žalobcem při jednání soudu. Ta ostatně vychází z rozsudku Halifax a další aplikovaného

žalovaným. Bylo-li v žalobcem namítnuté judikatuře definováno zneužití práva, pak je z rozhodnutí zřejmé, že žalovaný tuto definici respektoval.

33. Důvodná není ani námitka porušení zásady dvojinstančnosti daňového řízení. V odvolacím řízení žalovaný zjišťoval u společnosti NOVA leasing, a.s., okolnosti její spolupráce s žalobcem. Se zjištěnými skutečnostmi žalobce seznámil (Seznámení se zjištěnými skutečnostmi a výzva k vyjádření se v rámci odvolacího řízení ze dne 18.03.2015 č.j. 8576/15/5200-20444- 0766), přitom žalobce byl seznámen s úkony v rámci odvolacího řízení, s jejich hodnocením i se změnou právního názoru. Na výzvu žalobce reagoval podáním ze dne 30.03.2015, nazvaným „*Vyjádření k Seznámení se zjištěnými skutečnostmi a návrh důkazních prostředků*“ a podáním doručeným žalovanému dne 20.04.2015, nazvaným „*Vyjádření k Seznámení se zjištěnými skutečnostmi v rámci nahlížení do daňového spisu. Protokol č.j. 11273/15/5300-22442-707666*“. Podle § 115 odst. 2 daňového řádu provádí-li odvolací orgán v rámci odvolacího řízení dokazování, seznámí před vydáním rozhodnutí o odvolání odvolatele se zjištěnými skutečnostmi a důkazy, které je prokazují, a umožní mu, aby se k nim ve stanovené lhůtě vyjádřil, popřípadě navrhl provedení dalších důkazních prostředků. Obdobně postupuje odvolací orgán i v případě, kdy dospěje k odlišnému právnímu názoru, než správce daně prvního stupně, a tato změna by ovlivnila rozhodnutí v neprospěch odvolatele. Žalovaný v souladu s uvedeným zákonným ustanovením postupoval, seznámil žalobce se zjištěnými skutečnostmi, podrobně jej seznámil i se změnou právního názoru, žalobce měl možnost zaujmout k závěrům žalovaného věcnou a právní argumentaci. V této souvislosti soud zároveň odkazuje na usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 14. 4. 2009, č. j. 8 Afs 15/2007 – 75, publ. pod č. 1865/2009 Sb. NSS, v němž poukázal na specifika odvolacího daňového řízení, kde není možné rozhodnutí správce daně zrušit a věc mu vrátit k novému projednání. V citovaném usnesení rozšířený senát konkrétně uvedl: „*Doplnění řízení ani dokazování provedené v rámci odvolacího řízení nelze považovat za nepřípustné, ani s ohledem na zásadu dvojinstančnosti. Tato zásada znamená, že řízení probíhá ve dvou stupních (instancích), že tedy řízení a rozhodnutí správního orgánu prvního stupně podléhá kontrole odvolacího orgánu, nikoliv, že každý závěr musí být vždy vysloven jednou instancí a vždy prověřen a akceptován instancí vyšší. Dvojinstančnost totiž zajišťuje nejen dvojí posouzení věci, ale je také cestou k nápravě a odstranění vad, které se vyskytly v řízení před prvním stupněm. [...] Jestliže zákon umožňuje odvolacímu orgánu změnit rozhodnutí správce daně prvního stupně, a to i v neprospěch odvolatele, je tím zásada dvojinstančnosti do určité míry prolomena. To však plyne přímo ze zákona. Tato zásada není absolutní a neznamená, že po druhém stupni řízení nastupuje řádné opravné řízení ve stupni dalším, vyšším. Nelze ani dovodit, že by takovým postupem byl narušen požadavek na předvídatelnost odvolacího rozhodnutí.*“
34. Otázka personálního propojení byla jednou ze zjištěných skutečností, která byla žalovaným vykládána ve vzájemné souvislosti s dalšími skutkovými okolnostmi věci. Žalobcovo relativizování postavení významu dozorčí rady, kdy žalobce pomíná ostatní zjištění správce daně a žalovaného, z nichž žalovaný dovodil zneužití práva žalobcem, neobstojí. Zároveň soud konstatuje, že závěr žalovaného o personálním propojení žalobce a jeho dodavatele má oporu ve skutkových zjištěních a soud jej shledal důvodným.

35. Při jednání konaném dne 2.9.2011 zastupoval společnost Korellis a.s. její zástupce na základě plné moci. Pokud uvedl, že neví, proč byl prodej realizován přes společnost Korellis a.s., nevystavají o tomto jeho tvrzení žádné pochybnosti, které by snad měly odůvodňovat provádění dalších důkazů - jak namítá žalobce, např. vyslechnout statutární orgán společnosti. Ohledně tohoto tvrzení ostatně žalobce, který má povinnost důkazní a nese důkazní břemeno ve vztahu k okolnostem obchodní transakce, žádné takové důkazy nenavrhl. Taktéž znalecký posudek žalobcem v žalobě zmiňovaný není ve správním spisu založen, žalobní argumentace žalobce na něj odkazující nemá reálný základ.
36. Námitka porušení § 90 daňového řádu není důvodná. Podle § 90 odst. 4 daňového řádu neposkytne-li daňový subjekt potřebnou součinnost k odstranění pochybností, může správce daně stanovit daň podle pomůcek. Správce daně je k takovému postupu oprávněn, zjevně důvod pro postup podle § 90 odst. 4 neshledal a daň stanovil na základě provedeného dokazování. Stanovení daně dle pomůcek přichází do úvahy za situace, kdy daňový subjekt objektivně neplní své zákonné povinnosti a z toho důvodu nelze daň stanovit dokazováním, tedy objektivně neexistují důkazy v takovém rozsahu, aby vůbec bylo možné daň dokazováním stanovit. Důkazní nouze sama o sobě použití tohoto postupu neodůvodňuje; v daném případě byl žalobce povinen prokázat uplatněný nárok na odpočet daně z přidané hodnoty, důkazní břemeno neunesl, z čehož žalovaný vyvodil na základě provedeného dokazování relevantní závěry. Nenastal tedy v řízení stav, kdy by v daňovém řízení nebylo z pohledu důkazů co hodnotit, tedy by byl správce daně nucen stanovit daň podle pomůcek.
37. Jde-li o faktury předložené žalobcem v rámci vyjádření k seznámení se zjištěnými skutečnostmi ze dne 30.3.2015, pak žalobce fakticky v žalobě uznává, že se nejedná o kopie faktur vydaných v rozhodném období, v důsledku tedy závěr žalovaného potvrzuje. Kopie originálů faktur, které měl dle tvrzení žalobce pořídit správce daně při první kontrole, ve spisu založeny nejsou, není pak zřejmé, proč nebyly předloženy přímo tyto originály. Námitku žalobce soud neshledal důvodnou.
38. Žalobce v žalobě žalovanému vytkl neprovedení výslechu svědků - zástupců NOVA leasing a.s., v žalobním bodu č. 6 však zároveň namítl, že se tohoto výslechu zúčastnit nemohl. Výslech svědkyň Ing. M. a O. N. byl žalovaným posouzen jako nadbytečný, proveden nebyl. Žalobní námitku soud neshledal důvodnou. Byl-li žalobce v daňovém řízení zastoupen, žalovaný důvodně jednal se zástupcem žalobce. Lze pak podotknout, že ani žalobce samotný posléze na výzvy správce daně adekvátně nereagoval.
39. Není důvodné tvrzení žalobce, že na návrh svědka P. nebylo žalovaným nijak reagováno. Žalovaný se s návrhem na výslech svědka vypořádal na straně 26 a 27 žalobou napadeného rozhodnutí. Neobstojí ve vztahu k obsahu správního spisu ani tvrzení žalobce, že má připraveny všechny doklady s tím, že o jejich předložení nikdo nepožádal. Žalobce byl mnohokrát vyzýván k předložení relevantních konkrétních důkazů, jejich předložení přislíbil, nakonec však důkazy nepředložil. Žalobce má důkazní povinnost, nese důkazní břemeno, byl tedy povinen předložit veškeré důkazy pro prokázání svých tvrzení jednotlivých a doplňujících konkrétních výzev správce

daně. V tomto ohledu pak lze poukázat na ústní jednání dne 13.4.2015, kdy byl žalobce vyzván k doložení všech (podle něj) chybějících rozdaných dokumentů do 20.4.2015. Zjevně byla žalobci dána příležitost veškeré důkazy žalovanému předložit.

40. Soud v řízení nezjistil skutečnosti, svědčící o tom, že by správce daně nepostupoval v souladu s daňovým řádem a zneužil svého postavení a neprovedl řádné dokazování. Z obsahu správního spisu se nepodává, že by při místním šetření prováděným dožádaným správcem daně nebyl žalobci poskytnut dostatek času na přípravu, kdy navíc měl žalobce v průběhu daňového řízení velmi široký prostor pro tvrzení rozhodných skutečností a předložení relevantních důkazů. Námitku šikanózního jednání správce daně soud neshledal důvodnou. Soud pak s ohledem na obsah správního spisu a výše uvedené závěry neshledal důvodným žalobcovo tvrzení, že správce daně porušil § 5, § 6, § 7 a § 8 daňového řádu.
41. Ze shora uvedených důvodů soud dospěl k závěru, že žalovaný správní orgán při svém rozhodování neporušil zákonem stanovené povinnosti a nevydal nezákonné rozhodnutí, a proto podle § 78 odst. 7 soudního řádu správního žalobu zamítnul tak, jak je uvedeno ve výroku I. tohoto rozsudku.
42. Výrok II. o náhradě nákladů řízení soud opřel o ustanovení § 60 odst. 1 soudního řádu správního a contrario, neboť žalobce neměl ve věci úspěch a žalovanému správnímu orgánu žádné náklady řízení nevznikly.

P o u č e n í :

Proti tomuto rozhodnutí **l z e** podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává ve dvou (více) vyhotoveních u Nejvyššího správního soudu. 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). Případně-li poslední den lhůty na sobotu, neděli nebo svátek, je posledním dnem lhůty nejbližší následující pracovní den. Zmeškání lhůty k podání kasační stížnosti nelze prominout. Kasační stížnost lze podat pouze z důvodů uvedených v § 103 odst. 1 s. ř. s. a kromě obecných náležitostí podání musí obsahovat označení rozhodnutí, proti němuž směřuje, v jakém rozsahu a z jakých důvodů jej stěžovatel napadá, a údaj o tom, kdy mu bylo rozhodnutí doručeno. V řízení o kasační stížnosti musí být stěžovatel zastoupen advokátem; to neplatí, má-li stěžovatel, jeho zaměstnanec nebo člen, který za něj jedná nebo jej zastupuje, vysokoškolské právnické vzdělání, které je podle zvláštních zákonů vyžadováno pro výkon advokacie.

Praha 5. prosince 2017

Mgr. Aleš Sabol v. r.
předseda senátu

Shodu s prvopisem potvrzuje H. P.