



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Brně rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Zuzany Bystřické a soudců JUDr. Faisala Husseiniho, Ph.D. a Mgr. Petra Pospíšila v právní věci žalobce: **J. P.**, zastoupeného společností TOMÁŠ GOLÁŇ, daňovou kancelář s.r.o., se sídlem Jiráskova 1284, 755 01 Vsetín, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 427/31, 602 00 Brno, o žalobě proti rozhodnutím žalovaného ze dne 9. 7. 2015, č. j. 20792/15/5300-22443-607102, a č. j. 20794/15/5300-22443-607102,

t a k t o :

- I. Žaloba **s e z a m í t á .**
- II. Žalobce **n e m á** právo na náhradu nákladů řízení.
- III. Žalovanému **s e n e p ř i z n á v á** náhrada nákladů řízení.

O d ů v o d n ě n í :

I. Vymezení věci

[1] Výše označenými rozhodnutími žalovaný rozhodl o odvoláních žalobce proti rozhodnutím (dodatečným platebním výměrům) Finančního úřadu pro Zlínský kraj (dále též „správní orgán prvního stupně“ či „správce daně“) ze dne 17. 6. 2014, č. j. 1334255/14/3312-

24801-803505 (dále jen „dodatečný platební výměr č. 1“), a č. j. 1334276/14/3312-24801-803505 (dále jen „dodatečný platební výměr č. 2“), kterými byla žalobci podle zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty (dále jen „zákon o DPH“) a podle ust. § 147 a § 143 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád (dále jen „daňový řád“) doměřena daň z přidané hodnoty za 2. a 3. čtvrtletí 2010 ve výši 684 000 Kč, resp. 495 376 Kč, a současně mu byla uložena zákonná povinnost uhradit penále z doměřené daně ve výši 136 800 Kč, resp. 99 075 Kč.

[2] Rozhodnutím ze dne 9. 7. 2015, č. j. 20792/15/5300-22443-607102 (dále jen „napadené rozhodnutí č. 1“) žalovaný dodatečný platební výměr č. 1 změnil tak, že ve výsledku došlo k doměření daně z přidané hodnoty za zdaňovací období 2. čtvrtletí 2010 ve výši 924 000 Kč a ke vzniku zákonné povinnosti uhradit penále z doměřené daně ve výši 184.800 Kč. Rozhodnutím ze dne 9. 7. 2015, č. j. 20794/15/5300-22443-607102 (dále jen „napadené rozhodnutí č. 2“), žalovaný dodatečný platební výměr č. 2 změnil tak, že ve výsledku došlo k doměření daně z přidané hodnoty za zdaňovací období 3. čtvrtletí 2010 ve výši 944 676 Kč a ke vzniku zákonné povinnosti uhradit penále z doměřené daně ve výši 188 935 Kč.

[3] Žalovaný v odůvodnění obou napadených rozhodnutí uvedl, že v rámci odvolacího řízení byly zjištěny informace týkající se výpovědi dodavatele K., které mají vliv na výši doměřené daně z přidané hodnoty. Odvolací orgán posoudil nově získané důkazní prostředky samostatně, ale také v kontextu s dalšími důkazními prostředky získanými v rámci daňové kontroly a dospěl k závěru, že prvoinstanční správce daně uplatněný nadměrný odpočet daně z plnění od dodavatele K. uznal za prokázaný na základě jeho svědecké výpovědi, odvolací orgán má však jiné důkazní prostředky, které výpověď svědka před správcem daně zpochybňují; tuto svědeckou výpověď proto nelze označit jako důkaz, že se zdanitelná plnění uskutečnila. Pro vzájemnou rozporuplnost svědeckých výpovědí dodavatele K. ze dne 29. 6. 2012 před správcem daně a ze dne 3. 6. 2014 a 5. 2. 2015 před Policií ČR tedy žalovaný dospěl k závěru, že žalobce neprokázal splnění podmínek a oprávněnost odpočtu daně, kde je jako poskytovatel plnění uveden pan K., a neunesl tak své důkazní břemeno dle ust. § 92 odst. 3 daňového řádu. Oproti prvostupňovému správci daně tak dospěl žalovaný ke změně právního názoru, a to, že žalobce neunesl důkazní břemeno ani ve vztahu k uplatněnému nároku na odpočet daně z plnění od pana K.

II. Shrnutí argumentů obsažených v žalobě

[4] Žalobce se v žalobě domáhal zrušení obou rozhodnutí žalovaného a vrácení věci žalovanému k dalšímu řízení, rovněž navrhl soudu uložení povinnosti nahradit žalobci náklady řízení.

[5] Předně namítal, že se žalovaný správní orgán dopustil pochybení, které má za následek nezákonnost a nesprávné stanovení daně, pokud prvoinstanční správce daně nárok na odpočet uznal a žalovaný tyto částky následně vyloučil z nároku na odpočet jen na základě skutečnosti, že obviněný M. M. K. v trestním řízení zásadním způsobem změnil svou výpověď. Poukázal na to, že při výslechu může obviněný uvádět jakoukoli nepravdu ve svůj prospěch a za situace, kdy M. M. K. hrozilo trestní stíhání, je logické, že svou výpověď provedenou v rámci řízení daňového, kde byl povinen jako svědek vypovídat pravdu, následně v trestním řízení zcela změnil, neboť byl veden snahou o ochranu své osoby. Přitom

žalobce odkázal na závěry vyplývající z rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 22. 7. 2009, čj. 1 Afs 19/2009-57, publikovaného pod č. 1936/2009 Sb. NSS.

[6] Žalobce zdůraznil, že pan K. nepracoval na výkopových pracích sám, měl spoustu pomocníků a peníze, které obdržel, si neponechával pro sebe. Tuto skutečnost měli potvrdit navrhovaní svědci – O. H. a J. P., tito svědci měli potvrdit i práce provedené panem R. T. a panem L. Ž.

[7] Postup, kdy žalovaný na jedné straně zpochybnil písemná čestná prohlášení svědků a na druhé straně postavil svou argumentaci výlučně na výpovědi obviněného v trestním řízení, kdy tento není povinen vypovídat pravdu, podle žalobce vypovídá o libovůli správce daně. Z hodnocení svědecké výpovědi pana K. v rámci daňového řízení podle něj plyne, že správce daně ignoroval okolnosti svědčící ve prospěch daňového subjektu. Žalobce zdůraznil, že pan K. popsal svou spolupráci se žalobcem poměrně podrobně, popsal i skutečnosti, které nasvědčují tomu, že na stavbách pana P. pracovali i pánové Ž. a T. Na podporu svých tvrzení odkázal na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 27. 10. 2010, č. j. 8 Afs 74/2009-104, dostupný na www.nssoud.cz.

[8] Pokud se týká údajných rozporů ve výpovědi pana K., žalovaný podle názoru žalobce hodnotil tuto výpověď nesprávně, neboť nepřihlédl k tomu, že od realizace předmětných prací uplynulo množství času, přitom odkázal na závěry rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 14. 2. 2013, č. j. 7 Afs 2/2013-26, dostupného na www.nssoud.cz. Žalobce považuje za nepřípustné, aby žalovaný hodnotil výpověď pana K. jako nevěrohodnou na základě skutečnosti, že si již nepamatuje detaily ohledně poskytování služeb žalobci.

[9] Žalobce zpochybnil správnost hodnocení důkazů, jelikož žalovaný svévolně odmítl důkazy ve prospěch daňového subjektu, zejména svědeckou výpověď pana K. Svévolná selekce důkazů je v příkrém rozporu se zásadou volného hodnocení důkazů. V této souvislosti žalobce odkázal na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 7. 2008, č. j. 5 Afs 5/2008-75, publikovaný pod č. 1702/2008 Sb. NSS.

[10] O libovůli správce daně a nedostatečném zjištění skutečností rozhodných pro správné stanovení daně podle žalobce vypovídá i skutečnost, že žalovaný ve věci služeb dodaných panem L. Ž. vyloučil celý nárok na odpočet daně, ačkoli z jeho výpovědi zjistil, že tento dodal žalobci služby v hodnotě 5 000 Kč.

[11] S poukazem na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 4. 2015, č. j. 8 Afs 144/2014-46, dostupný na www.nssoud.cz, žalobce namítal, že skutkový stav byl zjištěn zcela nedostatečně, čímž bylo zatíženo řízení podstatnými vadami. Žalovaný uvedl, že o předmětných plněních neexistují pochybnosti, pochybnosti má o tom, že tato plnění poskytli uvedení dodavatelé. Tyto pochybnosti však dovodil pouze z formálních nedostatků, přičemž nevedl řízení za účelem zjištění materiálního stavu věci a zároveň nebyly identifikovány subjekty, které se na poskytování plnění skutečně podílely.

[12] Konečně žalobce namítal, že pokud žalovaný neuměl stanovit daň dokazováním, měl ve smyslu ust. § 98 daňového řádu stanovit daň podle pomůcek. Situace, kdy žalovaný ponechá žalobci pouze daň na výstupu z veškerých uskutečněných plnění a neuzná daň na vstupu ze

všech přijatých plnění, podle názoru žalobce odporuje předmětu a účelu správy daní (§ 1 odst. 2 daňového řádu).

III. Vyjádření žalovaného k žalobě a replika žalobce

[13] Žalovaný ve vyjádření k žalobě především odkázal na odůvodnění žalobou napadeného rozhodnutí. K argumentaci žalobce žalovaný odkázal na ust. § 115 odst. 1 a 2 daňového řádu. Uvedl, že v rámci odvolacího řízení se do jeho dispozice dostaly materiály Policie České republiky, Služby kriminální policie a vyšetřování, Územního odboru Ústí nad Labem, Oddělení hospodářské kriminality, a to „Protokol o výsledku obviněného“ sepsaný dne 3. 6. 2014 (č. j. KRPU-280308-35/TČ-2013-041081-TK) s panem M. M. K. a „Pokračování protokolu o výsledku obviněného“ ze dne 5. 2. 2015 (č. j. KRPU-280308-129/TČ-2013-041081-TK), z nichž vyplynuly zcela nové skutečnosti, které byly v příkrém rozporu s tím, co zjistil prvostupňový správce daně v průběhu doměřovacího řízení, a tudíž k nim musel zaujmout vlastní postoj a vyhodnotit jejich relevanci z pohledu konečného výsledku doměřovacího řízení. Žalovaný zdůraznil, že ust. § 93 odst. 2 daňového řádu umožňuje jako důkazní prostředky použít podklady předané správci daně jinými orgány veřejné moci, jak tomu bylo v dané věci. Tyto důkazní prostředky přitom nebyly získány v rozporu s právními předpisy a nejednalo se o provádění účelových úkonů s cílem znemožnit žalobci účastnit se výsledku obviněného a klást mu otázky. Žalovaný současně konstatoval, že žalobce provedení dalšího výsledku pana M. M. K. nenavrhoval a tudíž nedošlo ke zkrácení jeho práv.

[14] Žalovaný nesouhlasí s tvrzením žalobce o rozporech ve výpovědích svědka K. Zdůraznil, že ve výpovědi v trestním řízení svědek zcela popřel vše uvedené ve dřívějších výpovědích, nejednalo se tedy o nějaké nepatrné odchylky.

[15] Pokud žalobce odkazem na pasáže rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 22. 7. 2009, č. j. 1 Afs 19/2009-57, dovozoval, že výpověď pana K. v trestním řízení byla „jediným rozhodujícím důkazem“, kterým správce daně hodlal unést důkazní břemeno zpochybňující účetnictví žalobce, tyto úvahy žalovaný odmítl, neboť výpověď pana K. v trestním řízení byla pouze jednou z řady skutečností, jež vnášely pochybnosti ve směru pravdivosti údajů uvedených žalobce v jeho daňových přiznáních. Výpověď pana K. učiněná v průběhu trestního řízení nebyla jediným důkazním prostředkem, jež by žalovaného vedl k závěru o nutnosti doměřit žalobci daň. Tato výpověď podle žalovaného pochybnosti pouze prohloubila, jelikož pochybnosti o pravdivosti první výpovědi plynou již z jejího obsahu, když zejména nebyly uvedeny žádné podrobnosti o tom, kdy měly být výkopové práce a kým prováděny, nepřesvědčivě působí i tvrzení pana K. o tom, že si najímal pracovníky od žalobce.

[16] Žalovaný zdůraznil, že v situaci, kdy žalobce v důsledku neodstranění pochybností neunesl důkazní břemeno a výpovědi pana K. s ohledem na jejich protichůdnost a tedy nevěrohodnost nebylo možno osvědčit jako rozhodující a průkazný důkaz, nebyl žalovaný povinen sám vyhledávat důkazy za účelem zjištění skutečného stavu věci. Jako exces žalovaný hodnotí snahu žalobce o selektivní hodnocení částí svědeckých výpovědí a zohledňovat „okolnosti svědčící ve prospěch daňového subjektu“. Pokud žalobce důkazní břemeno neunesl, neshledal žalovaný prostor pro to, aby přesto, že určitý důkazní prostředek je neprůkazný, byly některé skutečnosti vyplývající z tohoto důkazního prostředku hodnoceny jako průkazné. Správce daně totiž neměl pochybnosti pouze o pravdivosti jednotlivých tvrzení

pana K., ale ukázaly se být nevěrohodnými rovněž svědecké výpovědi jako celek. Žalovaný uvedl, že výsledky svědků nebyly vyjmuty z volného hodnocení důkazů a vždy k nim správce daně zaujal stanovisko z hlediska jejich důkazní síly.

[17] K tvrzení týkajícímu se dodání služeb dodavatelem Ž. žalovaný uvedl, že pan Ž. neuvedl, že by práce pro žalobce vykonával z pozice plátce daně, jeho výpovědi tak nebylo možno prokázat, která z žalobcem předložených faktur by se měla k částce 5 000 Kč vztahovat.

[18] Poukaz žalobce na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 4. 2015, č. j. 8 Afs 144/2014-46, nepovažuje žalovaný za příslušný, neboť ani za pomoci součinnosti žalobce se subjekty podílející se na poskytnutí tvrzeného plnění nepodařilo identifikovat.

[19] Podle názoru žalovaného nebyly splněny podmínky pro stanovení daně podle pomůcek, jelikož daň bylo možné stanovit dokazováním. Správce daně neměl pochybnosti o správnosti daně na výstupu a to, že žalovaný neunesl břemeno důkazní ohledně nároku na odpočet daně, neznamená, že vždy musí existovat nějaký nárok na odpočet daně a bylo by tedy nutné jej stanovit pomocí pomůcek v nějaké obvyklé výši.

[20] S ohledem na shora uvedené skutečnosti žalovaný navrhl soudu, aby žalobu jako nedůvodnou zamítl a aby žalobci nepřiznal náhradu nákladů řízení.

[21] V reakci na vyjádření žalovaného byla soudu doručena replika, v níž žalobce setrval na žalobní argumentaci.

IV. Posouzení věci soudem

[22] Zdejší soud, v souladu s § 51 odst. 1 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní (dále též „s. ř. s.“) bez nařízení jednání přezkoumal v mezích žalobních bodů napadené rozhodnutí žalovaného, jakož i předcházející rozhodnutí správního orgánu prvního stupně včetně řízení předcházejícího jeho vydání, a shledal, že **žaloba není důvodná**.

[23] K námitce týkající se změny právního názoru správního orgánu v odvolacím řízení soud předně odkazuje na ust. § 115 odst. 1 daňového řádu, který odvolacímu orgánu umožňuje provádět dokazování k doplnění podkladů pro rozhodnutí nebo k odstranění vad řízení. Podle ust. § 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. Zákon tak výslovně připouští, že odvolací orgán může po provedeném dokazování dospět k odlišnému právnímu názoru než prvostupňový správce daně.

[24] Namítal-li žalobce nepoužitelnost výpovědi obviněného v trestním řízení pro účely daňového řízení, soud konstatuje, že podle ust. § 93 odst. 2 daňového řádu lze jako důkazní prostředky použít i veškeré podklady předané správci daně jinými orgány veřejné moci, které byly získány pro jimi vedená řízení, jakož i podklady převzaté z jiných daňových řízení nebo

získané při správě daní jiných daňových subjektů. Právě takovými důkazními prostředky byly v daném případě „Protokol o výsledku obviněného“ sepsaný dne 3. 6. 2014 Policií ČR s panem M. M. K. a „Pokračování protokolu o výsledku obviněného“ ze dne 2. 5. 2015, které se dostaly do dispozice správce daně v průběhu odvolacího řízení. Ze správního spisu nevyplývá, že by tyto důkazní prostředky byly získány v rozporu s právními předpisy, odvolacímu orgánu tak nic nebránilo tyto v řízení použít a vyhodnotit jejich relevanci z pohledu konečného výsledku doměřovacího řízení.

[25] Žalobci lze přisvědčit v tom, že pan K. neměl v trestním řízení postavení svědka, který by musel vypovídat pravdu, ale byl v postavení obviněného. Výslech obviněného patří mezi důkazní prostředky, současně je však prostředkem jeho vlastní obhajoby. Obviněný může ve své výpovědi na rozdíl od svědka uvádět i nepravdu, což může mít vliv na důkazní hodnotu protokolu o výpovědi obviněného pro daňové řízení. Toto konstatování však samo o sobě neznamená, že výpověď obviněného učiněná v trestním řízení je pro účely daňového řízení *a priori* nepoužitelná.

[26] Pokud žalobce odkazoval na pasáže rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 22. 7. 2009, č. j. 1 Afs 19/2009-57, je třeba zdůraznit, že na rozdíl od nyní projednávané věci, kdy se správce daně zabýval tím, zda žalobce unesl své důkazní břemeno ve vztahu k uplatněnému nároku na odpočet daně z přijatých zdanitelných plnění (která měla být uskutečněna dodavatelem K.), ve věci projednávané Nejvyšším správním soudem byla předmětem sporu otázka unesení důkazního břemene správcem daně, citované právní závěry proto nejsou na projednávaný případ plně aplikovatelné. Nadto nelze pominout, že Nejvyšší správní soud ani v citovaném rozsudku nedospěl k závěru, že protokol o výpovědi obviněného pořízený v trestním řízení by nebylo možné použít jako důkazní prostředek v řízení daňovém.

[27] Především je však nutno konstatovat, že žalobcem citované právní věty rozsudku Nejvyššího správního soudu se vztahují k situacím, kdy by listina zachycující výpověď osoby obviněného v trestním řízení byla jediným rozhodujícím důkazem v daňovém řízení. Tak tomu však v nyní projednávané věci nebylo, což je dalším důvodem, proč nelze zde uvedené závěry na danou věc aplikovat.

[28] Z napadeného rozhodnutí je zřejmé, že výpověď pana K. pořízená v trestním řízení byla pouze jednou z celé řady skutečností, které vnašely pochybnosti ve směru k pravdivosti údajů uvedených žalobcem v daňových přiznáních k dani z přidané hodnoty za zdaňovací období 2. a 3. čtvrtletí 2010. Výpověď pana K. učiněná v průběhu trestního řízení zde nestála sama o sobě a nejednalo se tak o jediný důkazní prostředek, jenž by žalovaného vedl k závěru o nutnosti doměřit žalobci daň, ale tato výpověď pouze prohloubila již existující pochybnosti o tvrzeních žalobce. Na rozdíl od prvostupňového správce daně totiž žalovaný dospěl k závěru, že pochybnosti vyvolávala již svědecká výpověď pana K. učiněná v průběhu daňového řízení, v níž svědek sice potvrdil provedení prací, ale výpověď byla zcela nekonkrétní, bez uvedení podrobností o provedení prací (počet pracovníků, místo atd.). Pochybnosti správce daně tedy vyplývaly nejen z protichůdných tvrzení pana K., ale též z nevěrohodnosti svědeckých výpovědí pana K. učiněných v daňovém řízení.

[29] Pokud měl žalovaný k dispozici dva důkazní prostředky (svědeckou výpověď pana K. pořízenou v daňovém řízení a výpověď obviněného pana K. pořízenou v trestním řízení), které svědčily pro rozporné závěry, přičemž ani jeden z nich nepodal přesvědčivý důkaz o

skutkovém stavu (o tom, zda plnění bylo uskutečněno panem K. tak, jak bylo deklarováno žalobcem v daňových dokladech), a jiné důkazní prostředky k dispozici nebyly, pak dospěl oprávněně k závěru, že žádná z provedených výpovědí nemohla být osvědčena jako důkaz, který by měl za následek unesení důkazního břemene žalobcem ve vztahu k nároku na odpočet daně z plnění od pana K.

[30] Pokud jde o tvrzení žalobce týkající se navrhovaných výsledků svědků (O. H. a J. P.), je třeba zdůraznit, že v nyní projednávané věci žalobce návrh na provedení dokazování v tomto směru neučinil. Návrh žalobce na provedení výsledku uvedených svědků se týkal výlučně řízení ve věci daně z příjmů fyzických osob za zdaňovací období 2010, které je předmětem soudního přezkumu u zdejšího soudu pod sp. zn. 29 Af 61/2015, nikoli nyní projednávaného řízení ve věci daně z přidané hodnoty. Žalobce se ostatně v této věci ve vztahu k výsledkům svědků omezil na pouhé konstatování, aniž by namítal nezákonnost spočívající v neprovedení navrhovaných výsledků svědků či jinou vadu řízení. Soud proto neshledal důvod se blíže otázkou výsledků uvedených svědků zabývat.

[31] Namítal-li žalobce libovůli správce daně spočívající v ignoraci důkazů svědčících ve prospěch daňového subjektu a v tom, že svou argumentaci postavil výlučně na výpovědi obviněného K. získanou v trestním řízení, ani této argumentaci soud nepřisvědčil.

[32] Jak již bylo uvedeno, výpověď pana K. učiněná v trestním řízení nebyla jedinou skutečností, na základě níž žalovaný zpochybnil tvrzení žalobce učiněná v daňovém přiznání. Touto výpovědí sice byla výrazně zpochybněna průkaznost svědecké výpovědi pana K. dříve porízená v daňovém řízení, pochybnosti žalovaného však vyplývaly rovněž z dalších skutečností.

[33] Ze správního spisu vyplývá, že pochybnosti správce daně ve vztahu k tvrzením žalobce vztahujícím se k fakturám vystaveným údajně panem K. hodlal žalobce vyvrátit toliko svědeckými výpověďmi pana K. S ohledem na rozpornost výpovědí pana K. porízených v daňovém a v trestním řízení však došlo ke zpochybnění průkaznosti původně porízené svědecké výpovědi a tato výpověď se tímto stala nevěrohodnou. Přestože obsah původní svědecké výpovědi vyzníval ve prospěch žalobce, nebylo možné s touto výpovědí pracovat za situace, kdy existuje jiná, protichůdně vyznívající výpověď, a jsou zde i další skutečnosti, které prohlubují pochybnosti o pravdivosti tvrzení žalobce. Za nesprávnou soud považuje úvahu žalobce, že by měl žalovaný selektivně hodnotit části výpovědí vyznívající ve prospěch žalobce. Pokud určitý důkazní prostředek byl shledán jako nevěrohodný a neprůkazný jako celek, nebyl prostor pro to, aby některé skutečnosti vyplývající z tohoto důkazního prostředku byly hodnoceny jako prokázané. Kromě toho nelze souhlasit ani s tvrzením žalobce, že pan K. v rámci svědecké výpovědi popsal svou spolupráci se žalobcem poměrně podrobně. Jak již bylo uvedeno, pan K. naopak kromě toho, že spolupráci se žalobcem potvrdil, žádné bližší podrobnosti ohledně vykonávaných prací neuvedl.

[34] Pominout v této souvislosti nelze ani pasivitu žalobce, který vyjma faktur nedoložil žádnou listinu prokazující existenci obchodního vztahu mezi žalobcem a panem K. Žalobce nic dalšího k věci nedoložil ani na základě výzvy, kterou jej žalovaný seznámil s nově zjištěnými skutečnostmi (s výpovědí pana K. v trestním řízení) a jejich hodnocením.

[35] Skutečnost, že žalovaný odmítl akceptovat svědeckou výpověď pana K. jako důkazní prostředek vyvracející pochybnosti ve vztahu k tvrzením žalobce v daňových přiznáních, tak ze všech uvedených důvodů nelze hodnotit jako projev libovůle správce daně, ale především jako důsledek nedostatečné kvality a přesvědčivosti žalobcem předložených důkazních prostředků.

[36] Nelze souhlasit ani s námitkou, že žalovaný postupoval v rozporu se zásadou volného hodnocení důkazů, pokud odmítl důkazy ve prospěch daňového subjektu (svědeckou výpověď pana K.). Z napadeného rozhodnutí je zřejmé, že výslech svědka K. byl jako důkaz proveden a žalovaný jej zhodnotil jak sám o sobě, tak v souvislosti s ostatními provedenými důkazy. Jen na základě skutečnosti, že tento důkaz nebyl osvědčen jako důkaz tvrzení žalobce uvedeného v daňovém přiznání, nelze hovořit o tom, že by žalovaný postupoval v rozporu se zákonem.

[37] Neobstojí ani argumentace, v níž žalobce odkazuje na rozsudek Nejvyššího správního soudu sp. zn. 7 Afs 2/2013. Soud nepochybně, že drobné rozpory ve výpovědích nemohou způsobit, že bude na jejich základě celá výpověď hodnocena jako nevěrohodná. V daném případě však nelze dovodit, že by rozpory ve výpovědích pana K. plynuly z časového odstupu či z procesu zapomínání, ale jednalo se o zcela úmyslné popření předcházejících výpovědí.

[38] S námitkou, že žalovaný nesprávně zjistil skutečnosti rozhodné pro správné stanovení daně, když ve věci služeb dodaných panem L. Ž. vyloučil celý nárok na odpočet daně, ačkoli z jeho výpovědi zjistil, že tento dodal žalobci služby v hodnotě 5 000 Kč, se žalovaný vypořádal již v napadených rozhodnutích. Uvedl, že svědek Ž. sice vypověděl, že pro žalobce vykonal práce na jedné akci v Rokycanech v hodnotě 5 000 Kč, avšak žalobce žádný takový doklad správci daně nepředložil, z výpovědi svědka navíc nebylo zřejmé, o jaké konkrétní práce a v jakém období se mělo jednat. Správce daně odpočet daně z tohoto plnění neuznal, neboť nebyly splněny podmínky pro uplatnění nároku na odpočet daně dle ust. § 73 odst. 1 zákona o DPH, podle něhož plátce prokazuje nárok na odpočet daně daňovým dokladem vystaveným plátcem. Žádný takový doklad nebyl v celém průběhu řízení předložen ani zjištěn správcem daně, proto nebylo možné žalobci nárok na odpočet daně uznat. S tímto závěrem se soud zcela ztotožnil.

[39] Neobstojí ani poukaz žalobce na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 4. 2015, č. j. 8 Afs 144/2014-46, jelikož ve zde projednávaném případě šlo o skutkově odlišnou věc. Zatímco v případě projednávaném Nejvyšším správním soudem bylo nepochybné, že tvrzené plnění bylo poskytnuto a byly identifikovány i subjekty, které se na jeho poskytnutí podílely, v nyní projednávané věci byla právě otázka, kým bylo deklarované plnění uskutečněno předmětem pochybností. Závěry vyjádřené v citovaném rozsudku proto nejsou na nyní projednávanou věc aplikovatelné. Kromě toho je třeba zdůraznit, že subjektem, který tížilo důkazní břemeno ve vztahu k prokázání toho, kým bylo deklarované plnění uskutečněno, byl žalobce, nikoli žalovaný, jak žalobce nesprávně předpokládá.

[40] Konečně soud neshledal důvodnou ani námitku, že pokud žalovaný nebyl schopen stanovit daň dokazováním, měl ji stanovit podle pomůcek. Pro tento postup nebyly v daném případě podmínky, protože daň bylo možné stanovit dokazováním. O správnosti daně na výstupu neměl správní orgán pochybnosti a nárok na odpočet nemusí existovat vždy, ale jen za zákonem stanovených podmínek (§ 73 zákona o DPH). Samotná skutečnost, že žalobce

neunesl důkazní břemeno ve vztahu k nároku na odpočet daně, tedy neznamená, že by byl správce daně povinen stanovit nárok na odpočet daně podle pomůcek.

V. Závěr a náklady řízení

[41] Na základě výše uvedeného soud žalobu dle § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl, neboť není důvodná.

[42] O náhradě nákladů řízení soud rozhodl podle § 60 odst. 1 s. ř. s., podle něhož nestanoví-li tento zákon jinak, má účastník, který měl ve věci plný úspěch, právo na náhradu nákladů řízení před soudem, které důvodně vynaložil proti účastníkovi, který ve věci úspěch neměl. Žalobce ve věci úspěch neměl (žaloba byla jako nedůvodná zamítnuta), a nemá proto právo na náhradu nákladů řízení. Žalovanému správnímu orgánu, kterému by jinak jakožto úspěšnému účastníku řízení právo na náhradu nákladů řízení příslušelo, náklady řízení nad rámec jeho běžné administrativní činnosti nevznikly, pročez mu soud náhradu nákladů řízení nepřiznal.

P o u ě n í : Proti tomuto rozsudku lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává u Nejvyššího správního soudu. 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.

V Brně dne 23. května 2017

JUDr. Zuzana Bystřická, v.r.
předsedkyně senátu