



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Českých Budějovicích rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Marie Trnkové a soudkyň Mgr. Kateřiny Bednařikové a Mgr. Heleny Nutilové v právní věci žalobce **1. písecké lesní a dřevařské, a. s.**, se sídlem Písek, Drhovle – Brloh 12, zastoupeného Ing. Liborem Volfem, daňovým poradcem se sídlem Strakonice, Školní 41, proti žalovanému **Odvolacímu finančnímu ředitelství**, se sídlem Brno, Masarykova 427/31, o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 29. 6. 2015, č. j. 20663/15/5300-21444-711083,

t a k t o :

- I. Žaloba se z a m í t á .**
- II. Žalovanému se náhrada nákladů řízení n e p ř i z n á v á .**

O d ů v o d n ě n í :

Rozhodnutím ze dne 29. 6. 2015, č. j. 20663/15/5300-21444-711083 (dále jen „napadené rozhodnutí“), vydaným podle § 116 odst. 1 písm. c) zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“), žalovaný zamítl odvolání žalobce a potvrdil platební výměr Finančního úřadu pro Jihočeský kraj (dále jen „správce daně“) ze dne 20. 12. 2013, č. j. 1963569/13/2208-24803-306436, kterým byla žalobci podle zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů (dále jen

„zákon o dani z přidané hodnoty“) vyměřena daň z přidané hodnoty za zdaňovací období července 2012 ve výši 584 804 Kč.

Proti rozhodnutí žalovaného podal žalobce včasnou žalobu ke Krajskému soudu v Českých Budějovicích.

Žalobce v žalobě namítá, že se žalovaný neřídil zásadami, které sám v napadeném rozhodnutí proklamoval. Žalobce tvrdí, že v rámci celého dlouhého daňového řízení byly prováděny právě a pouze důkazy o tom, že žalobce pořídil těžební práva, vytěžil porost, seštěpkoval a přepravil do deponií a konečným zákazníkům. Nebylo dokazováno pouze formálně jedním daňovým dokladem. Kdyby žalovaný zhodnotil všechny provedené důkazy v jejich vzájemné souvislosti, musel by dojít k logickému závěru, že se zdanitelné plnění uskutečnilo tak, jak žalobce deklaruje.

Žalobce v rámci daňové kontroly předložil daňový doklad na převod práv k těžbě od společnosti KCDSPOL, s. r. o. a dále smlouvu o poskytnutí práva těžít. Žalovaný však smlouvu neosvědčil jako důkaz, neboť má podle něj údajně deklaratorní charakter. Ovšem takový závěr je podle žalobce v rozporu s podstatou civilního práva. Dvoustranná smlouva nemá deklaratorní charakter, ale zavazuje strany vzájemným plněním, tzn. že má naopak konstitutivní charakter, což konkrétně znamenalo, že na základě této smlouvy přešlo na žalobce právo těžít porost na vymezeném pozemku. Žalobce má dále za to, že ani výslech jednatele společnosti KCDSPOL, s. r. o. pana Ch. nelze brát jako důkaz o tom, že se transakce neuskutečnila a že smlouva nebyla podepsána. Tento výslech prokázal pouze to, že pan Ch. nevěděl, že je jednatelem dané společnosti. Přitom ani žalovaný nikdy netvrdil, že by se měl tento údajný jednatel účastnit transakce. Žalobce je dále přesvědčen, že chybně uvedené DIČ na daňovém dokladu taktéž není důvodem, který by zamezoval nároku na odpočet daně. Žalovaný podle žalobce neodkázal na žádné konkrétní ustanovení zákona, které by takovému odpočtu zamezovalo.

Žalobce nesouhlasí se závěrem žalovaného, že žalobce neprokázal nabytí těžebních práv. K tomu uvádí, že tuto skutečnost prokázal dokazováním již sám správce daně. Správce daně vyslechl vlastníka pozemku parc. č. 963/1 v k. ú. Aš paní T. T. L., která potvrdila, že jí bylo správním rozhodnutím uloženo odstranit smrk pichlavý z předmětného pozemku, a proto uzavřela smlouvu o dílo na vykácení a likvidaci porostu se společností Dřevospol Ivančik, s. r. o. s tím, že tato společnost si smí vytěžený porost ponechat. Dalším šetřením u společnosti Dřevospol Ivančik, s. r. o. správce daně zjistil, že tato společnost uzavřela následně smlouvu o dílo s družstvem DORDYAY STAV a postoupila na něj právo těžby a ponechání si vytěženého porostu. Převod práva těžby mezi družstvem DORDYAY STAV na společnost KCDSPOL, s. r. o. bylo podle žalobce prokázáno daňovým dokladem č. 2012.53. Podle žalobce je nerozhodné, zda družstvo DORDYAY STAV uvedlo či neuvedlo toto zdanitelné plnění do svého daňového přiznání k dani z přidané hodnoty. To je totiž skutečnost mimo jakoukoliv působnost žalobce. Správce daně si nemůže vybírat, od koho daň vybere. Žalobce doplňuje, že od společnosti KCDSPOL, s. r. o. následně nabyl těžební práva on na základě smlouvy. Při daňové kontrole bylo tedy podle žalobce prokázáno, že právo k vytěžení předmětného porostu z vůle vlastníka pozemku existovalo a bylo na trhu obchodováno několika subjekty až k žalobci.

Žalobce odkázal na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 27.3.2014, č. j. 7 Afs 66/2013 – 78, publ. pod č. 3051/2014 Sb. NSS (všechna citovaná rozhodnutí Nejvyššího správního soudu jsou dostupná z www.nssoud.cz), podle kterého nelze na základě

nedostatečných skutkových zjištění vybrat některého z aktérů řetězové transakce jako toho, komu bude daňová povinnost vyměřena. Žalobce dovozuje, že daňovým orgánům jde o to vybrat od žalobce daň, kterou zřejmě nepřiznalo družstvo DORDYAY STAV. Žalobce uvádí, že toto družstvo ani nezná.

Žalobce doplňuje, že i kdyby skutečně společnost KCDSPOL, s. r. o. právem těžby nedisponovala, tak toto právo na trhu reálně existovalo (což bylo prokázáno) a žalobce proto neztrácí nárok na odpočet daně na vstupu. K tomu žalobce odkazuje na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 26. 6. 2014, č. j. 5 Afs 65/2013 – 79, podle kterého nelze odmítnout odpočet daně na vstupu jen z důvodu, že skutečným dodavatelem byl jiný subjekt než ten, který je jako dodavatel označen na daňovém dokladu. Žalobce uvádí, že v jeho prospěch svědčí i rozsudek Soudního dvora EU C-18/13 Maks Pen, neboť se nejednalo o podvodné jednání.

Žalobce tvrdí, že rozsáhlým dokazováním bylo prokázáno, že těžbu smrku pichlavého v Aši fakticky vykonal a smrk seštěpkoval. Správce daně dokonce fyzicky ohledal část deponované štěpky. Žalovaný tyto prokázané skutečnosti nepovažoval z hlediska nároku na odpočet na vstupu za rozhodné. Tím porušil zásadu materiality. Takový postup byl nezákonný.

Závěrem žalobce namítl, že pokud by žalobce nedisponoval těžebními právy, musel by se jiný oprávněný disponent dovolávat nelegální těžby, k čemuž však nedošlo. Ač se jedná o negativní důkaz, v tomto případě je použitelný minimálně jako důkaz nepřímý.

Žalovaný ve vyjádření k žalobě uvedl, že navrhuje její zamítnutí pro nedůvodnost. Žalovaný uvedl, že se žalobci nepodařilo prokázat oprávněnost uplatněného nároku na odpočet daně. Žalobce neprokázal faktické uskutečnění zdanitelného plnění tak, jak bylo deklarováno. Žalobce podle žalovaného vyzdvihuje pouze ty důkazní prostředky, které sám považuje za relevantní, a ostatní pomíjí.

Z daňového spisu vyplynuly pro nyní projednávanou věc následující podstatné skutečnosti: Dne 20. 9. 2012 se u žalobce konalo místní šetření správce daně (tehdy ještě Finančního úřadu v Písku) za účelem prověření oprávněnosti nadměrného odpočtu daně z přidané hodnoty za zdaňovací období červenec 2012. Žalobce předložil smlouvu č. 25/2012 ze dne 28. 7. 2012, uzavřenou mezi ním jako nabyvatelem a společností *KCDSPOL, s. r. o.* jako poskytovatelem o poskytnutí výučného práva vytěžit lesní porost a o převodu vlastnického práva k vytěženým stromům. Smlouva byla předložena bez přílohy, která měla obsahovat zadání aukce a bližší specifikaci předmětu smlouvy. Dále byla předložena faktura ze dne 30. 5. 2012 č. 2012.5 s datem zdanitelného plnění dne 30. 5. 2012 s datem splatnosti 30. 9. 2012, podle které společnost KCDSPOL, s. r. o. fakturovala žalobci jako odběrateli za výlučná těžební práva podle smlouvy č. 25/2012 částku 22 968 894 Kč.

Protokolem ze dne 24. 9. 2012, č. j. 129112/12/097930301568, byla zahájena daňová kontrola na dani z přidané hodnoty za zdaňovací období červenec 2012. Dne 24. 9. 2012 vydal správce daně výzvu k prokázání skutečností, v níž žalobce vyzval k prokázání předmětu zdanitelného plnění, uskutečnění zdanitelného plnění a jeho přijetí od společnosti KCDSPOL, s. r. o., dále toho, zda byl odpočet uplatněn v souladu s § 72 a § 73 zákona o dani z přidané hodnoty, jak uvedený obchodní případ vznikl a jak probíhala obchodní jednání. Své pochybnosti založil správce daně na nekompletnosti předložené smlouvy, na tom, že datum vystavení daňového dokladu neodpovídá datu uzavření smlouvy, na chybném DIČ odběratele

(žalobce) na daňovém dokladu, a na tom, že daňový doklad dosud nebyl žalobcem uhrazen. Na tuto výzvu reagoval žalobce odpovědí ze dne 3. 10. 2012 a předložením řady dokladů.

Správce daně se obrátil na společnost KCDSPOL, s. r. o. výzvou ze dne 26. 9. 2012 a ze dne 28. 11. 2012 k předložení důkazních prostředků, a to dokladů o předmětné transakci. Dále dožádal zjištění informací formou dožádání u Finančního úřadu pro Prahu 3 a 6 a u Finančního úřadu v Aši.

Dne 19. 10. 2012 se uskutečnilo místní šetření fyzickou prohlídkou místa těžby, o čemž byla pořízena fotodokumentace (viz úřední záznam ze dne 7. 1. 2013). Téhož dne bylo provedeno místní šetření deponie štěpky u obce Dýšina. Správce daně se obrátil na společnost Dřevospol Ivančik, s. r. o. výzvou ze dne 2. 11. 2012 k předložení důkazních prostředků. Správce daně se obrátil na družstvo DORDYAY STAV výzvou ze dne 28. 11. 2012 k předložení důkazních prostředků. V rámci daňové kontroly bylo vyslechnuto několik svědků, o čemž jsou sepsány protokoly. Dne 10. 4. 2013 bylo provedeno další místní šetření u žalobce. Dne 29. 5. 2013 vyzval správce daně žalobce k prokázání skutečností. Na tuto výzvu se žalobce vyjádřil svou odpovědí ze dne 13. 6. 2013.

Dne 9. 12. 2013 byl pod č. j. 1942099/13/2208-05404-301568 sepsán protokol o seznámení žalobce s výsledkem kontrolního zjištění. Z protokolu se podává, že výsledek kontrolního zjištění byl žalobci zaslán e-mailem dne 4. 12. 2013 a že se k němu písemně vyjádřil dne 9. 12. 2013. Zpráva o daňové kontrole č. j. 1942509/13/2208-05404-301568 byla se žalobcem projednána dne 18. 12. 2013, o čemž svědčí protokol z téhož dne č. j. 1956231/13/2208-05404-30301568.

Na základě výsledku daňové kontroly byl dne 20. 12. 2013 vydán platební výměr na daň z přidané hodnoty, kterým byla žalobci vyměřena daň z přidané hodnoty za zdaňovací období červenec 2012 ve výši 584 804 Kč. Proti tomuto platebnímu výměru podal žalobce odvolání, o němž rozhodl žalovaný napadeným rozhodnutím.

Krajský soud přezkoumal napadené rozhodnutí v mezích žalobních bodů, vycházel přitom ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu (§ 75 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů, dále jen „s. ř. s.“). Krajský soud rozhodl ve věci bez jednání, neboť pro to byly splněny podmínky podle § 51 odst. 1 s. ř. s.

Žaloba není důvodná.

Daňové orgány na podkladě proběhlé daňové kontroly u žalobce dospěly k závěru, že žalobce neprokázal faktické přijetí zdanitelného plnění (převod těžebních práv) od společnosti KCDSPOL, s. r. o. na základě smlouvy o poskytnutí těchto práv. Bylo proto shledáno, že žalobce neuplatnil nárok na odpočet daně z přidané hodnoty v souladu s § 72 odst. 1 a § 73 odst. 1 zákona o dani z přidané hodnoty.

Žalobce je přesvědčen, že provedenými důkazy, které prováděl správce daně, bylo prokázáno, že se zdanitelné plnění uskutečnilo tak, jak je deklarováno. Žalobce tvrdí, že z předloženého daňového dokladu (i přes chybně uvedené DIČ) a ze smlouvy o poskytnutí práva těžby vyplynulo, že právo těžby přešlo ze společnosti KCDSPOL, s. r. o. na žalobce a dále že byly v řízení provedeny důkazy o tom, že žalobce těžební práva nejen pořídil, ale že i porost vytěžil, seštěpkoval a přepravil do deponií a konečným zákazníkům.

Především je nutno konstatovat, že žalobce předložil správci daně daňový doklad, který vykazoval formální vadu v podobě nesprávně uvedeného DIČ odběratele. Taková vada by sama o sobě mohla být hodnocena jako chyba v psaní, která by nemohla mít bez dalšího vliv na průkaznost takového daňového dokladu. Správce daně však shledal další pochybnosti o fakticitě uskutečnění zdanitelného plnění tak, jak bylo deklarováno.

Pro uplatnění nároku na odpočet daně z přidané hodnoty je plátce daně povinen předložit daňový doklad [§ 73 odst. 1 písm. a) zákona o dani z přidané hodnoty], a tím prokázat uskutečnění zdanitelného plnění. Tuto povinnost je nicméně třeba vykládat v souladu s judikaturou Nejvyššího správního soudu tak, že „*prokazování nároku na odpočet daně je sice prvotně záležitostí dokladovou, současně je však třeba respektovat soulad skutečného stavu se stavem formálně právním. Proto ani doklady se všemi požadovanými náležitostmi nemusí být podkladem pro uznání nároku na odpočet, není-li zároveň prokázáno, že k uskutečnění zdanitelného plnění fakticky došlo, resp. došlo tak, jak je v dokladech deklarováno, či nejsou-li splněny další zákonné podmínky pro jeho uplatnění.*“ (rozsudek ze dne 27. 1. 2012, č. j. 8 Afs 44/2011 – 103). Pro uznání nároku na odpočet daně z přidané hodnoty tak nejsou rozhodné jen formální náležitosti předloženého a řádně zaúčtovaného daňového dokladu, ale stav faktický, tj. faktické přijetí zdanitelného plnění, které musí být uskutečněno jiným plátcem daně. „*Je proto nezbytné, aby daňový subjekt prokázal v daňovém řízení správci daně nejen to, zda došlo k faktickému uskutečnění zdanitelného plnění, ale i to, zda toto plnění uskutečnila osoba – plátce daně, jenž je jako poskytovatel tohoto plnění uvedena v dokladu, který daňový subjekt jako důkaz k prokázání tvrzeného právního stavu předkládá.*“ (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 21. 4. 2016, č. j. 4 Afs 295/2015 – 45). Tak se v nyní projednávaném případě nestalo. Žalobce sice prokázal, že těžbu v místě provedl, dřevo seštěpkoval a uložil do deponií, avšak nepodařilo se mu prokázat, že zdanitelné plnění (těžební práva) skutečně přijal od společnosti KCDSPOL, s. r. o., která je deklarována na daňovém dokladu jako převodce tohoto práva. Správce daně nashromáždil celou řadu důkazních prostředků, které podporovaly vznik jeho pochybností o tom, zda žalobce skutečně zdanitelné plnění přijal od této společnosti, přičemž žalobci se nepodařilo pochybnosti správce daně vyvrátit.

Skutkovým stavem se správce daně pečlivě a podrobně zabýval ve zprávě o daňové kontrole. Správce daně ve zprávě o daňové kontrole podrobně zhodnotil zjištěný skutkový stav věci, popsal provedené důkazní prostředky a důkazy vyhodnotil, přičemž došel k závěru, že se žalobci nepodařilo prokázat, že přijal zdanitelné plnění od společnosti KCDSPOL, s. r. o., tj. že nebylo prokázáno, že zdanitelné plnění bylo poskytnuto tímto dodavatelem, který měl vystavit vyloučený daňový doklad. Krajský soud se s hodnocením skutkového stavu věci ze strany správce daně ztotožnil, neboť závěry správce daně jsou konzistentní, dostatečně odůvodněné, logicky na sebe navazují a ve svém celku ob stojí.

Správce daně poukázal na to, že věrohodnost daňového dokladu č. 2012.5 byla zpochybněna tím, že se odkazuje na smlouvu, která v době vystavení daňového dokladu ještě neexistovala. Samotná těžba dřeva podle vyslechnutého zaměstnance žalobce začala v červnu 2012 a probíhala do září 2012, tzn. že těžba dřevní hmoty byla zahájena v době, kdy smlouva ještě nebyla podepsána (k tomu došlo až dne 28. 7. 2012 a s chybným uvedením názvu společnosti *KDCDSPOL, s. r. o.*) a daňový doklad ještě nebyl žalobci doručen (poznámka na daňovém dokladu, že byl doručen dne 31. 7. 2012). Z uvedeného měl správce daně za prokazané, že v době započetí těžby měl žalobce k dispozici pouze zadání aukce ze dne 23. 3. 2012 a výsledek aukce ze dne 29. 5. 2012. Oba uvedené dokumenty však správce daně

vyhodnotil jako neadresné, neboť z nich není zřejmé, jakého pozemku a dřevin se aukce týká, kdo se aukce zúčastnil a kdo těžební práva v aukci získal. Předložené obchodní podmínky společnosti KCDSPOL, s. r. o. správce daně zhodnotil a konstatoval jejich opětovné chybné označení názvem společnosti (je uveden název společnosti *KDCDSPOL, s. r. o.*) a dále poukázal na to, že měly být platné od 1. 3. 2012 a tato společnost jako dodavatel v nich vystupuje jako plátce daně z přidané hodnoty; plátcem této daně se však tato společnost stala až od května 2012. Správce daně vyhodnotil, že z dokladů, které byly předloženy o aukci, není zřejmé, že by měl žalobce k dispozici jakoukoliv bližší specifikaci ohledně množství těžného dřeva a dalších podmínek případného smluvního vztahu. Takovou skutečnost hodnotil správce daně jako jednu z indicií neobvyklosti daného obchodního vztahu. Správce daně dále z tvrzení samotného žalobce zjistil, že datum uskutečnění zdanitelného plnění na daňovém dokladu č. 2012.5 bylo uvedeno chybně dnem 30. 5. 2012, neboť žalobce tvrdil, že datem uskutečnění zdanitelného plnění bylo datum uskutečnění aukce, tj. den 29. 5. 2012.

Správce daně poukázal i na listiny o zadání a výsledku aukce, které obdržel jako důkaz jednak od žalobce a jednak si jejich předložení vyžádal od společnosti KCDSPOL, s. r. o. Na listinách předložených žalobcem je jako odpovědná osoba uveden M. T., který listiny podepsal, a na listinách předložených přímo společností je jako odpovědná osoba uveden M. Č., a listiny jsou podepsány jím, neboť jde o jiný podpis. Taková skutečnost byla pro správce daně taktéž zarážející.

Na smlouvě o převodu práva těžby ze dne 28. 7. 2012 bylo opět chybně uvedeno označení společnosti KCDSPOL, s. r. o. jako *KDCDSPOL, s. r. o.* Bylo uvedeno, že osobu jednající je M. Č. Žalobce tvrdil, že kontraktaci domlouval s druhým jednatelem společnosti panem T. Jednatele T. se správcem daně nepodařilo vyslechnout. Z výsledku M. Č. vyplynulo, že předložené listiny nepodepsal, že si není vědom toho, že by byl jednatelem společnosti KCDSPOL, s. r. o. a že žalobce nezná. Správce daně uzavřel, že žalobce neprokázal, s kým při obchodním jednání jednal, kdo podepsal smlouvu a její přílohy (listiny o aukci) a kdo vystavil předmětný daňový doklad.

Správce daně se zabýval též termínem splatnosti ceny za převod těžebních práv ve výši 22 968 894 Kč s tím, že ten měl vyplývat z obchodních podmínek a byl vázán na dokončení těžby. Žalobce správné datum splatnosti neuvedl. Pokud jde o placení ceny za převod práva těžby, tak správce daně zjistil, že žalobce do doby ukončení daňové kontroly z celkové sumy zaplatil pouze 3 500 000 Kč a že společnost KCDSPOL, s. r. o. podle tvrzení žalobce nečinila žádné kroky k vymození zbylé části ceny. To správce daně považoval v běžných obchodních vztazích za nestandardní. Žalobce zajistil zaplacení kupní ceny blankosměnkou ve prospěch společnosti *KDCDSPOL, s. r. o.* Z toho plyne, že i na směnce byla společnost nesprávně označena. Taková skutečnost by jistě zásadním způsobem ztěžovala případnou vymahatelnost takové směny.

K samotné společnosti KCDSPOL, s. r. o. správce daně zjistil, že se v místě svého sídla v Praze nenachází. Jedná se o adresu, kde sídlí stovky společností. Osoby jednající za tuto společnost se přímému styku se správcem daně vyhýbají. Správce daně poukázal na to, že podle předložených obchodních podmínek platných od 1. 3. 2012 tato společnost vystupovala jako plátce daně z přidané hodnoty, tj. vystupovala takto i v době vyhlášení aukce, ovšem plátcem se stala až od května 2012. To podle správce daně svědčí o nedůvěryhodnosti takové společnosti. Správce daně zjistil, že společnosti KCDSPOL, s. r. o. měla získat těžební práva od družstva DORDYAY STAV (faktura č. 2012.53 ze dne 30. 5. 2012 s datem uskutečnění zdanitelného plnění tentýž den, smlouva ze dne 21. 3. 2012),

kteřé je pro správce daně nekontaktní a ktere toto zdanitelné plnění neuvedlo ve svém daňovém přiznání za měsíc květen 2012, neboť v něm avizovalo, že v tomto období nepřijalo ani neuskutečnilo žádná zdanitelná plnění.

Správce daně ve zprávě o daňové kontrole k dokreslení celé situace vyjasnil, že se jednalo o řetězec obchodních transakcí mezi společnostmi Dřevospol Ivančik, s. r. o., DORDYAY STAV, družstvo, KCDSPOL, s. r. o. a žalobcem jakožto konečným článkem řetězce plátců daně z přidané hodnoty. Správce daně zhodnotil, že tento řetězec vykazoval znaky účelového získání neoprávněného nároku na odpočet daně z přidané hodnoty. Správce daně zjistil, že v období od 19. 3. 2012 do 21. 3. 2012 došlo na základě uzavřených smluv o dílo k navýšení ceny za vytěžení dřevní hmoty s právem jejího prodeje z částky 2 650 000 Kč + 20 % DPH na částku 18 939 345 Kč + 20 % DPH, přičemž samotný vlastník pozemku (paní T. T. L.) jakožto zadavatelka těžby ohodnotila v první smlouvě cenu těžebních prací částkou 80 000 Kč. Přitom předmět transakcí zůstal stále stejný, nedošlo k vytvoření žádné přidané hodnoty, tudíž takové navýšení ceny nebylo ekonomicky racionální.

Žalobce sám při projednání zprávy o daňové kontrole uvedl, že celkovou cenu s ohledem na zjištěné skutečnosti u společnosti KCDSPOL, s. r. o. reklamoval a že za odpovídající cenu považuje právě 3 500 000 Kč, které již zaplatil. Přitom s ohledem na to, že se pohybuje v předmětné branži, měl a mohl být schopen odhadnout reálnou cenu takových těžebních práv již při kontraktaci. Postup žalobce se jeví jako nelogický. Podle aukce byla navržena cena 16 000 000 Kč (bez DPH), kterou tedy sám žalobce jako výherce aukce navýšil až na částku přesahující 19 000 000 Kč bez DPH, a kterou následně, jak uvedl na základě zjištění v daňové kontrole, považuje za nemravnou a požaduje její reklamaci, přičemž za odpovídající cenu považuje částku ve výši 3 500 000 Kč. Krajský soud se ztotožňuje se správcem daně, že to byl především sám žalobce, který měl být s ohledem na své zkušenosti na trhu schopen odhadnout faktickou výhodnost takové obchodní transakce a její ekonomickou přínosnost pro jeho podnikání. Žalobce se pokusil vyhodnotit realizovaný zisk z předmětné transakce a zhodnotil jej částkou cca 200 000 Kč. Takto vyčíslený zisk správce daně zpochybnil, neboť při místním šetření bylo zjištěno, že na předmětném pozemku se stále nacházejí nezlikvidované pařezy s kořeny, přičemž žalobce sám uvedl, že jejich odstranění by bylo finančně a energeticky náročné. Těžební práce tudíž nebyly zcela dokončeny a odhadovaný zisk by zřejmě nepokryl ani náklady na dokončení likvidace pařezů na pozemku. Správce daně též zhodnotil, že žalobce nepostupoval dostatečně obezřetně a podcenil riziko obchodní transakce.

Správce daně uzavřel, že žalobce neprokázal, kdy došlo k uskutečnění zdanitelného plnění, zda k němu vůbec došlo a neprokázal jeho faktické přijetí od společnosti KCDSPOL, s. r. o. Tento závěr učinil na základě zpochybnění listinných dokladů, kterých se žalobce dovolával. Jako podpůrný argument pak správce daně vyzdvihl i to, že předmětný obchod považuje za součást řetězce, v němž nebyla zaplacená daň z přidané hodnoty. Obchodní případ hodnotil správce daně jako nevěrohodný, nelogický a nepravděpodobný. Správce daně podotkl, že v řízení bylo prokázáno, že žalobce a společnost Dřevospol Ivančik, s. r. o. spolu několikrát spolupracovali, z čehož se jeví jako nelogické, že tato společnost, když získala těžební práva na předmětném pozemku, je přímo nenabídla žalobci, ale že došlo k zapojení dvou obchodních společností ukrajinských státních příslušníků a v rámci celé transakce došlo k neopodstatněnému mnohonásobnému navýšení ceny těžby.

Krajský soud konstatuje, že se s hodnocením skutkového stavu tak, jak jej provedl správce daně a žalovaný, ztotožňuje. Správce daně pojal oprávněné pochybnosti o oprávněnosti odpočtu daně z přidané hodnoty, které podrobně popsal ve svých dvou výzvách adresovaných žalobci. Žalobci se předloženými důkazními prostředky nepodařilo pochybnosti správce daně rozptýlit, neboť se mu nepodařilo prokázat, že přijal zdanitelné plnění tak, jak bylo deklarováno právě od společnosti KCDSPOL, s. r. o. Skutečnosti, které zjistil správce daně z vlastní vyhledávací činnosti, taktéž nepřinesly žádná zjištění ve prospěch daňového subjektu.

Správce daně uzavřel, že žalobce nepředložil formálně bezvadné daňové doklady a ani dalšími důkazy neprokázal, že přijal zdanitelné plnění od společnosti, která je na daňovém dokladu uvedena jako ten, kdo zdanitelné plnění poskytl. S uvedeným hodnocením se krajský soud zcela ztotožňuje. Je totiž nutno odmítnout tvrzení žalobce, že přijetí zdanitelného plnění bylo prokázáno tím, že provedl na předmětném pozemku fakticky těžbu dřevní hmoty. Taková skutečnost nemůže prokazovat, že žalobce přijal zdanitelné plnění právě od společnosti KCDSPOL, s. r. o. jakožto subjektu, který daňový doklad vystavil. Dále nelze přijmout argument žalobce, že těžební právo na trhu fakticky existovalo a že je proto nerozhodné, od koho jej nabyl. Žalobce opíral svůj nárok na odpočet daně od předloženého dokladu, jehož průkaznost a pravdivost měl prokázat. Pokud se mu nepodařilo prokázat, že zdanitelné plnění bylo uskutečněno tak, jak je na dokladu deklarováno, nemohl být nárok na odpočet daně uznán. Z uvedeného důvodu je nepřipadný i argument o tom, že těžební práva nabyl a těžbu provedl oprávněně, neboť se nepřihlásil jiný subjekt, který by takovými právy disponoval a dovolával by se nelegální těžby.

Jde-li o námitku žalobce, že žalovaný označil smlouvu o převodu těžebních práv za smlouvu deklaratorní, k ní krajský soud uvádí, že žalovaný tímto označením vyjádřil pouze to, že smlouva byla uzavřena *ex post* po vystavení daňového dokladu a po zahájení těžebních prací. Výpověď pana Ch. nebyla správcem daně hodnocena jako rozhodující důkaz, k pochybnostem o celé transakci přispěla další zjištění, která krajský soud shrnul shora. Odepření nároku na odpočet daně z přidané hodnoty taktéž nebylo postaveno pouze na chybném uvedení DIČ v daňovém dokladu. Šlo pouze o jednu z pochybností, která by však sama o sobě nemohla znamenat odepření nároku na odpočet daně z přidané hodnoty. K té se však připojila celá řada dalších pochybností, která je rovněž popsána shora.

K další argumentaci žalobce krajský soud uvádí, že správce daně po něm nepožadoval prokazování skutečností, které leží mimo jeho působnost, konkrétně toho, že došlo k převodu těžebních práv mezi družstvem DORDYAY STAV a společností KCDSPOL, s. r. o. Z obsahu daňového spisu i z obsahu zprávy o daňové kontrole vyplývá, že správce daně po žalobci požadoval prokázání skutečností týkajících se konkrétního obchodního případu mezi ním a společností KCDSPOL, s. r. o. Přitom se žalobci nepodařilo prokázat, že k přijetí zdanitelného plnění došlo tak, jak je deklarováno na daňovém dokladu, od kterého žalobce odvozoval nárok na odpočet daně z přidané hodnoty. Proto byl nárok na odpočet daně žalobci odepřen. Z ničeho nevyplyývá, že by správce daně a žalovaný postupovali výlučně v zájmu vybrat daň od žalobce, kterou neuhradilo družstvo DORDYAY STAV. Další skutečnosti týkající se řetězového obchodu objasnil správce daně vlastní vyhledávací činností a ty jen potvrdily oprávněnost pochybností správce daně o předmětné transakci. Správcem daně zjištěná skutečnost, že družstvo DORDYAY STAV neodvedlo daň z přidané hodnoty, jen dokresluje situaci a možné zapojení žalobce do podvodného řetězového obchodu.

Dále se žalobce dovolával judikatury Nejvyššího správního soudu a Soudního dvora EU, která se týká podvodných řetězových transakcí. Krajský soud v této souvislosti připomíná, že žalobci byl odepřen nárok na odpočet daně z přidané hodnoty, neboť neprokázal uskutečnění zdanitelného plnění tak, jak bylo deklarováno, a jeho přijetí od subjektu uvedeného na daňovém dokladu. Skutečnosti týkající se popisu řetězového obchodu, který vykazoval znaky podvodného jednání se záměrem neodvedení daně z přidané hodnoty, byly správcem daně zmíněny pouze podpůrně pro dokreslení celé situace. Nejednalo se však o nosný důvod odepření nároku na odpočet daně z přidané hodnoty.

Rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 27. 3. 2014, č. j. 7 Afs 66/2013 – 78, publ. pod č. 3051/2014 Sb. NSS, se týká řetězového daňového podvodu. Nejvyšší správní soud zrušil rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství z důvodu nedostatečně zjištěného skutkového stavu, neboť osoba, která měla být podle daňové správy odpovědná za odvedení daně z přidané hodnoty, před soudem popírala, že by vůbec jakékoliv zboží objednala. V dané věci byl nedostatečně zjištěn skutkový stav, a proto Nejvyšší správní soud konstatoval, že nelze bez dostatečného zjištění skutkového stavu vybrat některého z aktérů řetězového obchodu jako toho, komu bude daňová povinnost vyměřena. Na tomto právním názoru Nejvyššího správního soudu krajský soud ničeho nezpochybňuje, nicméně nedopadá na nyní projednávanou věc. Žalobci byl odepřen nárok na odpočet daně z přidané hodnoty nikoliv z důvodu zapojení do řetězového obchodu, nýbrž z důvodu, že se mu nepodařilo prokázat přijetí zdanitelného plnění od subjektu, který jej měl poskytnout tak, jak bylo deklarováno v účetním dokladu. Skutkový stav stran této otázky byl přitom zjištěn v dostačujícím rozsahu.

Rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 26. 6. 2014, č. j. 5 Afs 65/2013 – 79, se týkal situace, kdy bylo v daňovém řízení prokázáno, že na uplatněném daňovém dokladu byl uveden nepravdivý údaj o dodavateli – poskytovateli zdanitelného plnění, přičemž bylo i prokázáno, kdo ve skutečnosti zdanitelné plnění podle uplatňovaného daňového dokladu fakticky uskutečnil. Tzn. že v případě posuzovaném Nejvyšším správním soudem bylo daňovým subjektem prokázáno, že zdanitelné plnění se uskutečnilo, že jej přijal a že jej poskytl jiný konkrétní subjekt než ten, který byl uveden na daňovém dokladu. Z toho Nejvyšší správní soud dovodil, že byly splněny podmínky pro nárok daňového subjektu na odpočet daně z přidané hodnoty, neboť formální nedostatky daňového dokladu byly odstraněny dokazováním a bylo prokázáno, kdo byl tím, kdo uskutečnil zdanitelné plnění a od koho jej daňový subjekt ve skutečnosti přijal. Ovšem v daném případě byla věc dotčena podvodným jednáním toho, kdo vydával daňové doklady jménem jiných dodavatelů a sám poté poskytoval zdanitelné plnění a inkasoval cenu. Tato osoba byla taktéž trestně odsouzena. Daňový subjekt neměl při realizaci obchodů povědomost o podvodném jednání této osoby, neboť ta jej uvedla v omyl, že je zprostředkovatelem. Popisovaná skutková situace je evidentně zcela odlišná od nyní posuzovaného případu žalobce. V případě žalobce nebylo prokázáno, že přijal zdanitelné plnění od společnosti KCDSPOL, s. r. o., která je uvedena na daňovém dokladu, nebylo ani prokázáno, od koho jiného žalobce zdanitelné plnění přijal. Citovaný judikát proto krajský soud nepovažuje za příléhavý.

Pokud jde o žalobcem odkazovaný rozsudek Soudního dvora EU C-18/13 *Maks Pen*, pak krajský soud odkazuje na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 21. 12. 2016, č. j. 6 Afs 147/2016 – 28, v němž tento soud zaujal na č. 1. 31 následující stanovisko k rozsudku *Maks Pen*: „Vzhledem k tomu, že stěžovatel (Odvolací finanční ředitelství – pozn. krajského soudu) žádal o vodítko k aplikaci předmětného rozhodnutí, Nejvyšší správní soud nad rámec nutného podotýká, že i nadále setrvává na předpokladu, že je „nezbytné, aby daňový subjekt prokázal v daňovém řízení správcem daně nejen to, zda došlo k faktickému

uskutečnění zdanitelného plnění, ale i to, zda toto plnění uskutečnila osoba – plátce daně, jenž je jako poskytovatel tohoto plnění uvedena v dokladu, který daňový subjekt jako důkaz k prokázání tvrzeného právního stavu předkládá“ (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 21. 4. 2016, č. j. 4 Afs 295/2015 – 45). Závěry rozsudku ve věci Maks Pen (viz body 22-32) jsou použitelné především v případech řetězových obchodů, stojí však primárně na zjištění, že plnění bylo fakticky uskutečněno, zboží dodáno a služby poskytnuty. Konkrétním vodítkem by pro stěžovatele mohl být rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 31. 8. 2016, č. j. 2 Afs 55/2016 – 38, v němž se uvádí: „Po daňovém subjektu nicméně nelze požadovat, aby prokazoval skutečnosti, jež jsou zcela mimo sféru jeho vlivu a jež nemůže, ať již z důvodu zákonných překážek, anebo z důvodu faktického stavu věci, zjistit a ověřit, pokud prokázal obsahem svých povinných evidencí, jakož i záznamem faktické realizace služby, že zdanitelné plnění spočívající v poskytnutí služby samo o sobě bylo dodáno a že bylo i zapláceno“. S ohledem na uvedené má krajský soud za to, že rozsudek Maks Pen nelze na posuzovaný případ aplikovat, neboť žalobce neprokázal, že došlo k přijetí zdanitelného plnění a že jej uskutečnila osoba, která byla jako poskytovatel plnění uvedena na daňovém dokladu. Vzniklé pochybnosti o tom, že zdanitelné plnění bylo skutečně uskutečněno tak, jak bylo deklarováno v daňovém dokladu, se žalobci nepodařilo rozptýlit, neprokázal postup při uzavírání obchodu, listiny žalobcem předložené byly správcem daně relevantně zpochybněny a bylo též zjištěno, že z celkové fakturované částky přesahující 22 milionů Kč žalobce za „poskytnutí“ práva těžby uhradil pouze 3,5 milionů Kč. Společnost KCDSPOL, s. r. o. přitom nedoplatek podle daňového dokladu na žalobci nikterak nevymáhala a blankosměnka, která měla podle žalobce zajistit placení ceny, byla vystavena s formální vadou v názvu společnosti – na společnost KDCDSPOL, s. r. o. Krajský soud je přesvědčen, že při takto zjištěném skutkovém stavu se žalobce aplikace rozsudku Maks Pen nemůže dovolávat.

Na základě shora uvedeného dospěl krajský soud k závěru, že žaloba není důvodná, a proto ji podle § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl.

O náhradě nákladů řízení rozhodl krajský soud podle § 60 odst. 1, věty první s. ř. s. Žalobce neměl v řízení úspěch, a proto nemá právo na náhradu nákladů řízení. Pokud jde o procesně úspěšného žalovaného, v jeho případě nebylo prokázáno, že by mu v souvislosti s tímto řízením nad rámec běžné úřední činnosti vznikly nezbytné náklady důvodně vynaložené v řízení před soudem. Z toho důvodu mu krajský soud náhradu nákladů řízení nepřiznal.

Poučení: Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává u Nejvyššího správního soudu, se sídlem Moravské náměstí 6, Brno. O kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud.

Lhůta pro podání kasační stížnosti končí uplynutím dne, který se svým označením shoduje se dnem, který určil počátek lhůty (den doručení rozhodnutí). 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.

Soudní poplatek za kasační stížnost vybírá Nejvyšší správní soud. Variabilní symbol pro zaplacení soudního poplatku na účet Nejvyššího správního soudu lze získat na jeho internetových stránkách: www.nssoud.cz.

Krajský soud v Českých Budějovicích
dne 26. dubna 2017

JUDr. Marie Trnková v. r.
předsedkyně senátu

Za správnost vyhotovení:
Sládková Blanka