



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedkyně Mgr. Jitky Zavřelové a soudců JUDr. Věry Šimůnkové a Mgr. Ing. Petra Šuránka ve věci **žalobce: G. t., spol. s r. o.**, se sídlem x, právně zastoupen společností ARIADNA, s. r. o., se sídlem Bořivojova 2419/21, 130 00 Praha 3, proti **žalovanému: Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 427/31, 602 00 Brno – Střed, o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 5. 11. 2013, č. j. 26137/13/5000-14202-711312,

t a k t o :

- I. **Rozhodnutí žalovaného ze dne 5. 11. 2013, č. j. 26137/13/5000-14202-711312, se z r u š u j e a v ě c s e v r a c í žalovanému k dalšímu řízení.**
- II. **Žalovaný j e p o v i n e n zaplatit žalobci na náhradě nákladů řízení částku ve výši 15 342,- Kč, a to do patnácti dnů od právní moci tohoto rozsudku.**

O d ů v o d n ě n í :

Žalobou odeslanou Krajskému soudu v Praze dne 6. 1. 2014 se žalobce domáhá zrušení rozhodnutí žalovaného označeného shora, kterým byl přezkoumán a po věcné stránce potvrzen dodatečný platební výměr Finančního úřadu v Příbrami (dále jen „správce daně“) ze dne 20. 8. 2012, č. j. 158446/12/063912201851, jímž byla žalobci za zdaňovací období roku 2009 doměřena daň z příjmů právnických osob ve výši 3 318 600,- Kč a současně uložena povinnost uhradit penále v celkové výši 663 720,- Kč.

I.

Shrnutí žaloby

Žalobce v žalobě namítá, že ve věci vydaná zpráva o daňové kontrole č. j. 155104/12/063932200897, která je současně s ohledem na ustanovení § 147 odst. 4 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění účinném ke dni 5. 1. 2013 - den vydání napadeného rozhodnutí (dále jen „daňový řád“) odůvodněním platebního výměru správce daně, neobsahuje všechny zákonné náležitosti plynoucí z § 88 daňového řádu. Zejména není dostatečně odůvodněna a nejsou zde řádně vyhodnoceny provedené důkazy, a to ani jednotlivě a ani ve vzájemné souvislosti. Absence těchto úvah má za následek to, že žalobce nebyl v souladu s § 88 odst. 2 daňového řádu seznámen s výsledkem kontrolního zjištění. Své úvahy žalobce podpořil rozsáhlou citací komentářové literatury k daňovému řádu. Žalovanému v této souvislosti žalobce vytkl, že se danou odvolací námitkou v rozporu s § 114 odst. 2 daňového řádu nezabýval.

V další části žaloby žalobce cituje rozsáhlou část svého odvolání a odůvodnění žalobou napadeného rozhodnutí a ve vztahu k některým úvahám žalovaného uvádí své poznámky a námitky. Většinu těchto námitek žalobce následně znovu obecnějším způsobem opakuje v závěru žaloby. Žalobce tedy správci daně a žalovanému vytýká, že v rozporu s ustanovením § 8 odst. 1 daňového řádu a související judikaturou neposuzovali prováděné důkazy ve vzájemné souvislosti. Oba k prováděným důkazním prostředkům mnohdy pouze konstatovali, že neprokazují tvrzení žalobce, ale nijak blíže se jimi už nezabývali, ani nezmínili úvahu, jak je hodnotí v souvislosti s jinými důkazními prostředky, a naopak účelově přihlíželi pouze k těm, které si sami zvolili.

Konkrétně pak žalobce poukazuje na rozložení důkazního břemene v daňovém řízení a uvádí, že skutečnost, že společnost L. s. r. o. (dále jen „L.“) je pro správce daně nekontaktní, není skutečností vyvracející věrohodnost, průkaznost, správnost či úplnost povinných evidencí, účetních záznamů, jakož i jiných záznamů, listin a dalších důkazních prostředků uplatněných žalobcem. Je-li L. pro orgány finanční správy již od roku 2003 nekontaktní, pak je podivné, že jí byla opakovaně rušena a znovuobnovována registrace k DPH. Zaevidování společnosti L. v rejstříku plátců DPH totiž jejím obchodním partnerům signalizovalo, že je s touto společností vše v pořádku. Žalobce tudíž nemůže nést odpovědnost za zanedbání povinností místně příslušného orgánu finanční správy vůči nekontaktnímu daňovému subjektu. Žalobce dále brojil proti způsobu, jakým byl v průběhu daňového řízení prováděn výslech V. R., jednatele společnosti L. Dožadovaný orgán provádějící výslech se totiž vyslýchaného svědka dotazoval na skutečnosti známé z obchodního rejstříku či sdělení správce daně, a naopak se nedotazoval na důležité okolnosti týkající se žalobce. Poté, co V. R. odmítl vypovídat, jej úřední osoba vedoucí výslech nepoučila o možnosti odepřít výpověď jen ze zákonných důvodů a nevymohla si pokračování ve výpovědi případným ukládáním pořádkových pokut. Dle názoru žalobce tak byl důkaz výsledkem svědka zmařen a získaná výpověď proto nemohla relevantním způsobem prokázat či vyvrátit věrohodnost či správnost daňových dokladů ani dalších žalobcem uplatněných důkazních prostředků. Při hodnocení důkazů naopak nebylo přihlíženo k tomu, že platby odpovídaly daňovým dokladům opatřeným razítkem společnosti a podpisem jejího jednatele, kdy pravost podpisu nepřímou potvrdil i znalecký posudek, který uvádí, že podpisy na fakturách a dodacích listech pochází s velkou pravděpodobností od téhož pisatele. Jestliže předmětné doklady byly podepsány statutárním orgánem společnosti L., pak žalobci nepřijde příliš logické, že by tyto doklady oraztkovala cizí osoba, která neměla s tímto subjektem nic společného. Proto byl-li otisk

razítka uznán za pravý, pak je v souvislosti s ostatními důkazními prostředky zřejmé, že doklady byly vystaveny deklarovanou společností a plnění na nich vykázaná se opravdu uskutečnila. Žalovaný ani správce daně však v tomto směru dle žalobce neuvedli žádnou relevantní myšlenkovou úvahu a v celém daňovém řízení tak chybí smysluplně zformulovaný závěr o hodnocení důkazů. Dle žalobce daňové orgány pouze u každého provedeného důkazu dokola opakovaly, že sám o sobě nic neprokazuje a odkázaly přitom na judikaturu, aniž by jej hodnotily s ostatními souvisejícími důkazy. Například není vůbec zřejmé, proč by zjištění, že L. odhlásila své zaměstnance, mělo znevěrohodnit tvrzení žalobce, že „materiál dodalo více lidí“, neboť podnikatel přece nezbytně nemusí dodávat zboží prostřednictvím zaměstnanců, ale může využít i jiných osob. Stejně tak není nic zvláštního na tom, že žalobce prováděl platby na více účtů společnosti L., k nimž měl dispoziční právo jednatel V. R., který tento způsob zřizování bankovních účtů patrně zvolil z obavy před exekucí. Není přitom nijak neobvyklé, že podnikatelé mají otevřené účty u více bank, aby se případně chránili před jejich krachem. Rovněž nebylo nezbytné, aby L. měla dodávaný materiál ve svém vlastnictví, neboť rozhodující skutečností pro možnost uplatnění výdaje jako daňového nákladu je dodání. Žalobce si také ověřil, že jedná se skutečným jednatelem, a to i jeho osobní identifikací.

Podobně žalobce argumentoval i v případě fakturace dodávky od J. D., u které není pro účely uplatnění zaplacené částky jako nákladu rozhodné, zda prodávaný materiál byl ve vlastnictví J. D. či nikoliv. Nechal-li se J. D. přemluvit cizími osobami k vystavení faktury na materiál dodaný jeho jménem a následně přijal za tento materiál úhradu, muselo mu být zřejmé, že tím vstupuje do obchodněprávního vztahu s žalobcem, který tak byl ohledně jednání J. D. přinejmenším v dobré víře. Žalobce přitom nepovažoval za divné, že dodávky fakturované J. D. vyjednával s panem S., neboť ti se při prvním kontaktu s žalobcem dostavili společně. Žalobce proto neměl potřebu zkoumat, zda pan S. byl zaměstnanec J. D. nebo jím najatý živnostník pro odvoz materiálu. Dle žalobce je podstatné, že daňový doklad na převzetí dodávky osobně potvrdil J. D. a že za ni přijal úhradu na svůj účet. Skutečnost, že tento účet byl veden na manželku paní D., není dle žalobce rozhodující, neboť stále jde o účet sdílený J. D. pro zasílání úhrad za zakoupený kov. Žalobce se rovněž domnívá, že J. D. v průběhu výsledku před správcem daně vypovídal účelově a nepravdivě, neboť si byl zjevně vědom toho, že se dopustil krácení daně, když platbu žalobce nepřiznal ve svých daňových přiznáních, čemuž napovídá i to, že se vyhýbal předvolání ke správci daně a musel být nakonec předveden Policií ČR. Účelová výpověď pana D. přitom není skutečností vyvracející věrohodnost, průkaznost, správnost či úplnost povinných evidencí, účetních záznamů, jakož i jiných záznamů, listin a dalších důkazních prostředků uplatněných žalobcem. Žalobce rovněž poukázal na to, že si ve své provozovně při první návštěvě J. D. ověřil jeho totožnost a jeho zaregistrování jako plátce daně. Neměl však žádné informace, že by šlo o nespolehlivou osobu, neboť byl přesvědčen, že nespolehlivé osobě by místně příslušný správce daně zrušil registraci plátce DPH.

V souvislosti s registrací společnosti L. aj. D. jako plátců DPH žalobce opakovaně a podrobně upozorňoval na dalekosáhlá porušení povinností orgánů finanční správy, které tyto subjekty navzdory jejich nekontaktnosti a opakovanému nepodávání daňových přiznání neodregistrovaly, a současně vyslovil domněnku, že orgány finanční správy tak učinily patrně účelově s úmyslem znemožnit žalobci prokázat v jiném daňovém řízení realizaci deklarovaných dodávek.

Z této úvahy žalobce částečně vycházel i v žalobních bodech směřujících proti závěrům daňových orgánů ohledně nákladů vykazovaných fakturami od společnosti M. s. r. o. (dále jen „M.“). Žalobce předně poukazuje na to, že M. odebrala od polské společnosti x Polska M. S. A. (dále jen „x“) přesně takové množství Ag granulí, jaké dodala žalobci. Dále

žalobce namítal, že správce daně neodstranil nesrovnalosti mezi listinnými důkazy, výpovědi svědka J. K., bývalého jednatele M., a svědkyně P. S., současné jednatelky M. Výpovědi jednatelů správce daně nehodnotil z hlediska jejich pravdivosti a možné účelovosti, nepokusil se ani vyslechnout jiné bývalé společníky a jednatele M, ačkoliv se na obchodování této společnosti podíleli a měli po určitou dobu přístup k účtům společnosti. Žalobce se neztotožňuje ani se závěrem žalovaného ohledně své námitky týkající se neplatnosti převodu obchodních podílů a jednatelských oprávnění na P. S. I důvěryhodnost M. si pak žalobce ověřoval obvyklým způsobem.

Ohledně nákladů vykazovaných fakturami od společnosti D. P. CZ, s. r. o. (dále jen „D“) žalobce pouze obecně poukazuje na to, že správce daně ani žalovaný řádně nehodnotili důkazy, a to zejména výpověď pana F. a skutečnost, že žalobce uhradil za dodané zboží platbu na účet deklarovaného dodavatele, k němuž měl dispoziční oprávnění pouze pan F. Dále tvrdí, že i po změně jednatele si nechal od pana F. k nahlédnutí předložit plnou moc, avšak nepořídil si její kopii.

V závěru žaloby žalobce přednesl obsáhlý výčet práv garantovaných mu Ústavou i zákony, které dle jeho názoru měli žalovaný a správce daně svými postupy porušit. Proto navrhl, aby bylo napadené rozhodnutí zrušeno.

II.

Shrnutí vyjádření účastníků

Žalovaný ve svém vyjádření uvedl, že žalobcem uplatněné námitky nepovažuje ani v jednom případě za důvodné. Odkázal primárně na odůvodnění rozhodnutí a příslušný spisový materiál. Poukázal na skutečnost, že se v žalobou napadeném rozhodnutí vypořádával jen s námitkami týkajícími se dodatečného platebního výměru na daň z příjmů právnických osob za zdaňovací období 2009. Dále podrobně popsal průběh daňového řízení a vyjádřil se k jednotlivým žalobním námitkám, čímž obhajoval své úvahy uvedené v žalobou napadeném rozhodnutí. V tomto směru argumentoval v základních bodech stejně jako v odůvodnění napadeného rozhodnutí, na jejichž závěrech setrval. Rovněž odmítl, že by svým postupem zkrátil žalobce na jím zmiňovaných ústavních či jiných právech. Navrhl proto, aby žaloba byla zamítnuta.

Na vyjádření žalovaného reagoval žalobce replikou. Vysvětlil, že v daném případě bylo odepření podpisu zprávy o daňové kontrole důvodné, neboť považoval za nutné zaznamenat pro účely dalších případných řízení své výhrady proti postupu správce daně. Dle žalobce přitom nelze přijmout výklad, že nedostatky při projednání zprávy o daňové kontrole lze zhojit v odvolání. Naopak má za to, že rozhodnutí opírající se o zprávu o daňové kontrole nemající všechny náležitosti musí být vždy zrušeno pro nezákonnost. Dále jinými slovy znovu zopakoval stěžejní žalobní argumentaci.

III.

Skutková zjištění

Z předloženého spisu daňových orgánů vyplývá, že dne 12. 8. 2010 zahájil správce daně u žalobce kontrolu mj. daně z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2008 a roku 2009. V průběhu daňové kontroly se správce daně zaměřil na ověření průběhu obchodní spolupráce žalobce a několika společností.

Ohledně spolupráce se společností L. byly doloženy tyto dvě faktury vystavené společností L.: č. 11/2009 ze dne 2. 2. 2009 na částku 2 040 891,- Kč bez DPH (dodávka Ag

prachu dle objednané gramáže), č. 16/2009 ze dne 2. 3. 2009 na částku 1 012 947,- Kč bez DPH (dodávka Ag prachu dle objednané gramáže).

Správce daně za účelem prověření nákladu vykázaného shora specifikovanými fakturami dožádal Finanční úřad v Liberci coby místně příslušného správce daně společnosti L., aby provedl šetření týkající se tohoto daňového subjektu. Dožádaný finanční úřad ve své odpovědi ze dne 12. 10. 2010 uvedl, že na adrese společnosti se nachází pouze věžový panelový dům, ale žádná schránka ani zvonek s označením firmy společnosti, která je na této adrese dlouhodobě nekontaktní, což je v evidenci kontrolních úkonů uvedeno již od roku 2003. Společnosti je doručováno uplynutím úložní lhůty do datové schránky. L. je v současnosti registrována pouze k dani z příjmů, ke které podala přiznání naposledy v roce 2007, k DPH podala přiznání naposledy ve 3. a 4. čtvrtletí roku 2008 (jako hlavní ekonomickou činnost společnost uvedla v jednom případě klempířství, zámečnictví a v druhém případě návrhy interiérů a exteriérů), od 3. 11. 2009 jí byla zrušena registrace k DPH. Na obou daních jsou vykazovány nedoplatky. Správce daně se také zabýval podobou faktur a zjevnými nesrovnalostmi v nich, kdy na fakturách nebyl správně uveden dodavatel ani odběratel, faktury neměly shodnou grafickou podobu, na faktuře č. 16/2009 bylo chybně uvedeno IČO a faktura byla opatřena odlišným razítkem, dodací listy rovněž vykazovaly vady atd. K číslu účtu, který byl na fakturách uveden, správce daně zjistil, že na tento účet byly připsány pouze úhrady uvedených dvou faktur, přičemž jeden den po připsání peněz na účet byly peníze vybrány v hotovosti.

S ohledem na výše uvedená zjištění získal správce daně pochybnosti o oprávněnosti uplatnění uvedených dokladů do daňových nákladů žalobce, a proto vyzval žalobce k předložení důkazních prostředků k odstranění pochybností.

Žalobce ve vyjádření na tuto výzvu upřesnil povahu dodávaného zboží a k samotným obchodům uvedl, že společnost L. jej oslovila sama, jejím jménem jednal V. R., později dodávání zajišťovalo více lidí, kdy dodávaný materiál nebyl objednáván, ale jednalo se o nepravdivý obchod formou odkupu nepotřebných materiálů. Zboží bylo přepravováno osobními automobily dodavatelů, některé zboží (např. dentální materiál) bylo přebíráno v provozovně žalobce ve Ch.

Po těchto zjištěních hodlal správce daně vyslechnout V. R., jednatele společnosti L. Prostřednictvím dožádání u Policie ČR správce daně zjistil, že V. R. byl opakovaně trestně odsouzen a v současnosti se nachází ve výkonu trestu ve věznici v Liberci. Správce daně tedy po domluvě se správou věznice provedl výslech V. R., jemuž byli přítomni i jednatel žalobce a zástupce žalobce.

V. R. při výslechu dne 7. 9. 2011 vypověděl, že je od roku 2002 jednatelem i společníkem společnosti L, která měla sídlo u něj doma, majetkem společnosti byl osobní automobil a počítač, předmětem činnosti byla stavební a obchodní činnost. Účetnictví vedl on sám a v letech 2008 a 2009 podal též daňová přiznání, nicméně účetnictví mu bylo odcizeno. Svědek dále vypověděl, že neví, kdy byl navázán kontakt s žalobcem ani kdo s ním jménem žalobce jednal. Při opakovaných dotazech správce daně na jednání s žalobcem svědek odpovídal, že odmítá vypovídat. V souvislosti se způsobem vedení výslechu svědka soud zaznamenal, že pracovník správce daně pokládal svědkovi výhradně jen otázky předem (strojem) připravené, a to podle jejich předpřipraveného pořadí, bez ohledu na vývoj výslechu (*k tomu viz dále*). Jak dále vyplývá z protokolu o výslechu V. R., žalobce proti vedení výslechu podal námitku, kdy mu vadilo jednak chybné zaprotokolování některých odpovědí svědka, a jednak nevhodnost pokládaných otázek, které byly buďto zřejmé z veřejných evidencí, anebo vůbec nesouvisely s předmětným fakturovaným plněním.

Po tomto výsledku správce daně opět vyzval žalobce k předložení důkazních prostředků k odstranění pochybností. V návaznosti na to podal žalobce stížnost proti postupu správce daně, v níž si mimo jiné stěžoval proti způsobu vedení výsledku V. R.. Správce daně dále odmítl návrh žalobce na důkaz ověřením papírové i elektronické evidence zakázek v administrativním centru žalobce mající prokázat pohyb drahých kovů, neboť správce daně nezpochybňoval dodání fakturovaných drahých kovů, ale jejich dodání společností L.

Správce daně rovněž dožádal Okresní správu sociálního zabezpečení Liberec o informaci ohledně odvodů pojistného na sociální zabezpečení za zaměstnance. Dožádaný orgán sociálního zabezpečení ve svém vyjádření ze dne 9. 3. 2012 uvedl, že L. již není vedena v evidenci zaměstnavatelů a poslední zaměstnanci byli odhlášeni dne 31. 10. 2002.

Správce daně dále lustrací veřejných rejstříků zjistil, že V. R. nemá ohlášenou živnost pro podnikání k nakládání s odpady, ani nemá koncesi pro podnikání v oblasti nakládání s nebezpečnými odpady, jež jsou nutné pro výkup nebo likvidaci dentálních odpadů.

Správce daně zhodnotil zjištěné skutečnosti takto: Společnost L. je v současnosti nekontaktní a fakticky nefungující společností, jejíž jednatel V. R. měl problematickou minulost, neboť v době výkonu jednatele činnosti byl opakovaně trestně stíhán i odsouzen. S ohledem na tato zjištění nebyla L. zjevně příliš hodnověrným obchodním partnerem a dle názoru správce daně měl žalobce při sjednávání obchodních kontraktů důsledněji dbát o bezproblémovost svých obchodních partnerů a své aktivity uspořádat takovým způsobem, aby pro potřeby daňového řízení disponoval náležitými doklady. Správce daně těž shledal, že předložené faktury nemají jednotnou grafickou úpravu a vykazují chyby a jedna z nich je opatřena jiným razítkem. Z účtu, na který byly žalobcem hrazeny platby, byly peníze obratem vybírány a účet byl k 2. 10. 2009 zrušen. Správce daně hodnotil též výsledky V. R., z něhož nebylo nade vší pochybnost prokázáno faktické uskutečnění fakturovaných obchodů, kdy svědek zejména nevěděl, kdo s ním jednal, ačkoliv výsledku byl přítomen i jednatel žalobce, který s ním měl údajně jednat. Na základě shora uvedených zjištění správce daně dovodil, že faktury vystavené společností L. nelze považovat za daňové doklady, kterými by byly prokázány daňové náklady ve smyslu zákona o daních z příjmů.

Ohledně spolupráce se společností M. byly doloženy tyto faktury vystavené společností M.: č. 200901082 ze dne 5. 10. 2009 na částku 2 258 414,- Kč bez DPH za dodání 255,55 kg stříbrných slitků, č. 200901086 ze dne 14. 10. 2009 na částku 2 618 753,- Kč bez DPH za dodání 273,50 kg stříbrných slitků, č. 200901096 ze dne 11. 11. 2009 na částku 4 736 025 Kč bez DPH za dodání 525 kg stříbrných granulí, č. 200901097 ze dne 26. 10. 2009 na částku 2 283 553,- Kč bez DPH za dodání 24,8 kg stříbrných a zlatých slitků, č. 200901098 ze dne 16. 11. 2009 na částku 3 168 260,- Kč bez DPH za dodání 335 kg stříbrných granulí, č. 200901099 ze dne 17. 11. 2009 na částku 2 389 616,- Kč za dodání 16,32 kg zlatých a stříbrných slitků, č. 2009010100 ze dne 23. 11. 2009 na částku 4.128.931,- Kč za dodání 365 kg stříbrných granulí.

Na prvních čtyřech fakturách č. 200901082, 200901086, 200901096 a 200901097 je v platebních údajích uvedeno číslo účtu č.x, kód banky 0300, který přísluší bance Československá obchodní banka, a. s., (dále jen „ČSOB“) na zbývajících třech fakturách č. 200901098, 200901099 a 200901100 je uvedeno číslo účtu č. x, kód banky 2700, který přísluší bance UniCredit Bank Czech Republic, a. s. (dále jen „UniCredit Bank“).

Za účelem prověření těchto plnění dožádal správce daně Finanční úřad pro Prahu 4 jako místně příslušného správce daně společnosti M., aby provedl šetření týkající se tohoto daňového subjektu. Dožádaný finanční úřad ve své odpovědi ze dne 14. 10. 2010 uvedl, že

subjekt M. je dlouhodobě nekontaktní, od září 2009 nepodal žádná daňová přiznání a od roku 2010 mu byla z moci úřední zrušena registrace k DPH, vykazuje nedoplatky v desítkách milionů Kč a nereaguje na opakovaná předvolání.

Po obdržení tohoto sdělení správce daně dále dožádal Finanční úřad v Pardubicích, aby vyslechl poslední členy statutárního orgánu společnosti M., konkrétně J. K., jenž byl dle výpisu z obchodního rejstříku jednatelem uvedené společnosti v období od 27. 8. 2009 do 5. 1. 2010, popřípadě P. S., jež je jako jednatelka vedena v obchodním rejstříku od 5. 1. 2010. Dožádaný finanční úřad obě tyto osoby předvolal, k výsledku se ale dostavil pouze J. K., P. S. na předvolání nereagovala. Výslech J. K. proběhl dne 29. 6. 2010. Žalobce, ač dožádaným finančním úřadem řádně vyznamenal, se výsledku J. K. nezúčastnil.

J. K. při výsledku dne 29. 6. 2010 popsal, že společnost M. nakupovala stříbro od dodavatele v Polsku, na jehož název si již nevzpomínal. Nakoupené stříbro bylo následně prodáno žalobci, za kterého stříbro přebíral jeho jednatel, pan P.. Dále uvedl, že k navázání styku mezi M. a žalobcem došlo ještě v době, kdy nebyl jednatelem. Když byla svědkovi předložena k nahlédnutí faktura č. 201001002 s dotazem, zda se uskutečnilo plnění na ní uvedené, odpověděl, že neví, zda se plnění opravdu uskutečnilo, neboť on fakturu pouze vystavoval, nicméně transakci musel provést jednatel, který společnost přebíral; při předložení další faktury č. 21051008 a dotazu, zda se uskutečnilo plnění na ní vykázané, svědek odpověděl, že se plnění asi neuskutečnilo, ale jistý si není (*pozn. soudu: Obě zmiňované faktury se týkaly jiného plnění, než které bylo předmětem přezkumu těchto žalobami napadených rozhodnutí; jednalo se o odběr investičního zlata společnosti M. od žalobce v lednu 2010 a platil zde částečný režim přenesené daňové povinnosti - v této věci zdejší soud rozhodl rozsudkem ze dne 27. 11. 2014, č. j. 46 Af 29/2012-14, nicméně pro úplnost rekapitulované svědecké výpovědi je soud zmiňuje i zde*). K dalším dotazům J. K. uvedl, že dopravu zajišťoval on a zboží přepravoval osobním automobilem od prodejce ke konečnému odběrateli, nedokázal si však přesně vybavit, jestli k úhradám za dodávku stříbra došlo. Další úhrady proběhly patrně již v době, kdy nebyl jednatelem. Veškeré daňové doklady společnosti M. předal novému jednatele S., což doložil předávacím protokolem účetní evidence ze dne 4. 1. 2010 s notářsky ověřenými podpisy.

Dožádaný Finanční úřad v Pardubicích se poté znovu pokoušel předvolat J. K. i P. S., k výsledku se však opět dostavil pouze J. K.. Další výslech J. K. proběhl dne 29. 9. 2010, výslechu byl tentokrát přítomen i jednatel žalobce M. P.

J. K. při výsledku dne 29. 9. 2010 k dotazům dožádaného finančního úřadu sdělil, že byl jednatelem M. přibližně do srpna 2009 do ledna 2010, kontakt na tuto společnost získal přes známého, uvedl jména předchozích jednatelů (R. H. a L. K.) a popsal, že převod obchodních podílů uskutečnili v notářské kanceláři poblíž parkoviště pod nádražím v Liberci, jméno notáře ani výši částky zaplacené za převod si nepamatoval. Vzpomněl si na adresu sídla M., nedokázal však popsat budovu v místě sídla. Dále uvedl, že v této budově seděla účetní společnosti, nevěděl však, od koho byla kancelář pronajata, ani jak probíhaly platby za pronájem. Svědek si dále vzpomněl, že společnost M. neměla zaměstnance, jen externí účetní, nedovedl ale určit, zda byla společnost v zisku či ztrátě, pouze uvedl, že to, co do ní vložil, se mu už nevrátilo. Společnost M. měla u ČSOB zřízen účet v eurech, který zřídil on sám a ke kterému měl přístup pouze on. K samotné činnosti společnosti M. svědek uvedl, že se zabývala nákupem a prodejem stříbra, které bylo nakupováno ve formě granulí od dodavatele v Polsku dojednaného již předchozími jednatelem společnosti. Na název dodavatele si nejprve nevzpomínal, v další části výpovědi však o polském dodavateli mluvil jako o společnosti x coby vlastníku největších dolů stříbra v Polsku. Nákupy materiálu měly probíhat tak, že

objednal u polského dodavatele stříbro, které osobním automobilem v Polsku vyzvedl, a ještě téhož dne jej odvezl žalobci do jeho sídla v Praze - B. K samotným obchodům mezi M. a žalobcem svědek sdělil, že spolupráce s žalobcem byla navázána ještě za předchozích jednatelů M., svědek v době výkonu jednatelské činnosti komunikoval s žalobcem prostřednictvím jeho jednatele pana P., jednání probíhala v Praze a v B. K dotazu na dodávky stříbrných granulí svědek popsal, že na základě požadavku žalobce přivezl z Polska 700 kg stříbra rozděleného v pytlích po 30-40 kg, za které zaplatil dodavateli x bezhotovostně, a tentýž den odvezl stříbro žalobci do B., úhrada od žalobce probíhala rovněž bezhotovostně. Současně potvrdil, že to byl on, kdo vystavil předloženou fakturu, potvrdil i razítko na fakturách, nebyl si však jist svým podpisem na dodacích listech. K dotazu na dodávky zlatých granulí zmíněných ve faktuře č. 21051008 (*předložené již při předchozím výsledku – viz výše*) svědek odpověděl, že toto plnění se zřejmě neuskutečnilo, potvrdil však, že podpis na faktuře je jeho. Když mu byly předloženy faktury vykázané v daňových přiznáních žalobce z roku 2009 včetně souvisejících dodacích listů a výdajových pokladních dokladů, tak u některých jednoznačně potvrdil, že je podepsal i vystavil, u některých si však nebyl svým podpisem jistý. Když svědkovi byly předloženy interní doklady, dle kterých měly probíhat úhrady faktur jednotlivými zápočty vzájemných pohledávek a závazků mezi žalobcem a M., uvedl, že v době jeho činnosti pro M. žádné úhrady formou zápočtu pohledávek neprobíhaly. Na dotaz k ukončení své činnosti ve společnosti M. odpověděl, že ji ukončil ze zdravotních důvodů a převedl podíl na P. S., které předal veškeré účetnictví. Zástupce žalobce se svědka při výsledku otázel, zda měla společnost M. v době jeho jednatelství nějaké jiné odběratele než žalobce, na což bylo svědkem odpovězeno, že nikoliv.

Po obdržení dožádaných výsledků svědků správce daně vyzval ČSOB a UniCredit Bank k poskytnutí informací k účtům uvedeným na jednotlivých fakturách.

ČSOB ve svém vyjádření ze dne 1. 9. 2010 uvedla, že dotazovaný bankovní účet č. x/0300 byl v době od 17. 3. 2009 do 1. 7. 2010 veden pro společnost M., byl veden na měnu EUR a dispoziční právo k tomuto účtu měli od 12. 5. 2009 R. H. a L. K., od 2. 10. 2009 pak J. K.. Vedle tohoto účtu byly na M. vedeny ještě další dva účty v měnách USD a CZK. K vyjádření byl rovněž připojen výpis z eurového účtu č. x/0300 za období jeho existence.

UniCredit Bank ve svém vyjádření ze dne 19. 5. 2010 uvedla, že dotazovaný bankovní účet č.x/2700 byl veden pro společnost M., a to v období 6. 11. 2009 do 31. 5. 2010, byl veden na měnu EUR a dispoziční právo k tomuto účtu měl J. K.. Společnost M. měla v témže období vedeny ještě další dva účty v USD a v CZK. Z připojeného výpisu z eurového účtu č. x/2700 za dobu jeho existence dále plyne, že na tento účet byla v době jeho vedení připsána jediná platba z účtu žalobce, a to dne 30. 11. 2009 ve výši 65.000 Kč, kdy v identifikaci platby bylo uvedeno „faktura 200901098“.

Po obdržení výše uvedených podkladů vznikly správci daně pochybnosti o oprávněnosti uplatnění uvedených dokladů do daňových nákladů žalobce, a proto žalobce vyzval k předložení důkazních prostředků za účelem odstranění těchto pochybností.

Žalobce ve své odpovědi ze dne 19. 5. 2011 uvedl, že byl ze strany společnosti M. osloven jejími bývalými jednatelem H. a K., kteří již tehdy avizovali prodej společnosti svému právnímu nástupci. Žalobci se pak měl ohlásit nový jednatel J. K., který měl být dle e-mailové korespondence zmocněn k jednání s polským dodavatelem x. Zboží bylo objednáváno telefonicky nebo e-mailem a dodával je výhradně nový jednatel J. K. zajišťující osobně dopravu; faktury za dodávky měly být hrazeny bankovním převodem, hotově, anebo zápočtem za protidodávky. Žalobce současně navrhl správci daně ověřit nákup stříbrných granulí dotazem u polského dodavatele x.

V návaznosti na to správce daně dožádal polskou finanční správu o výměnu informací k činnosti společnosti x. Na základě tohoto mezinárodního dožádání orgány polské finanční správy zaslaly správci daně kopie podkladů získaných v rámci daňových přiznání podávaných společnostmi x. Jednalo se o anglicky psané kupní smlouvy z podzimu 2009 uzavřené mezi x coby prodávajícím a M. coby kupujícím, kdy předmětem jednotlivých smluv byly dodávky drahých kovů s výslovným určením druhu tohoto kovu (zlato či stříbro), formy zpracování (slitky či granule), množství a kvality. Dalšími podklady byly faktury vystavené prodávajícím - x za dodávky drahých kovů kupujícímu – M. v období srpen – prosinec 2009.

Správce daně následně po neúspěšných pokusech o předvolání P. S., současně jednatelky M., zajistil prostřednictvím Policie ČR její předvedení na den 11. 1. 2012 k Finančnímu úřadu v Pardubicích k podání svědecké výpovědi. Výslechu P. S. byl přítomen také zástupce žalobce.

P. S. při výslechu dne 11. 1. 2012 nejprve vypověděla, že jí byl v roce 2010 odcizen občanský průkaz a poté jí začaly chodit dopisy, že je jednatelkou M. O fungování ani předmětu činnosti M. nic nevěděla, nedovedla ani identifikovat sídlo společnosti na fotografiích, rovněž nepoznávala žádné z předložených faktur, ani nic nevěděla o uskutečněných dodávkách drahých kovů. Stejně tak nevěděla, kdo je to J. K., ani jak vypadá. Na základě dotazů zástupce žalobce týkajících se ztráty občanského průkazu a její účasti ve statutárních orgánech dalších tří společností svědkyně vypověděla, že se u tchýně dozvěděla o možnosti vydělat si peníze, a proto začala chodit na ověřování podpisů, ale dosud neviděla ani korunu a neví, jak z toho ven. Do této situace ji dostal jistý pan B., který ale zmizel.

Správce daně poté vydal pod č. j. 155104/12/063932200897 zprávu o daňové kontrole, jejíž projednání proběhlo dne 17. 8. 2012. Ve vztahu k nákladům vykázaným fakturami společnosti M. správce daně dospěl k závěru, že žalobce dostatečně neprokázal, že by se mezi ním a M. vykazované plnění opravdu uskutečnilo. Správce daně vyšel především z toho, že M. je v současnosti nekontaktní a fakticky nefungující společností, jejíž bývalý jednatel J. K. se k povaze fakturovaných plnění vyjádřil velmi nejednoznačně a jeho výpověď je navíc ve zjevném rozporu s výpovědí současné jednatelky P. S., která uvedla, že J. K. vůbec nezná a o společnosti M. prakticky nic neví. Správce daně poukázal také na rozdílná data uskutečnění zdanitelných plnění na fakturách x a M., z čehož dovodil nepravdivost tvrzení J. K., že žalobci dodal stříbro ještě v den jeho nákupu v Polsku, a proto je zřejmé, že x v období vykázaném na žalobcem předložených fakturách nedodala společnosti M. žádné granulované stříbro. Na základě shora uvedených zjištění správce daně dovodil, že faktury vystavené společností M. nelze považovat za daňové doklady, kterými by byly prokázány daňové náklady ve smyslu zákona o daních z příjmů.

Ohledně spolupráce žalobce s J. D. byla doložena faktura č. 0142009 ze dne 30. 9. 2009 na částku 201 355 Kč bez DPH za dodání odpadu s obsahem stříbra. V průběhu daňové kontroly žalobce předložil tutéž fakturu znovu, avšak psanou ručně. U ručně psané faktury byly u jednotlivých položek uvedeny rozdílné ceny, avšak celkový součet byl stejný jako na faktuře psané strojově. K oběma fakturám byl předložen dodací list, na němž byl jako dodavatel uveden Š. S.

Správce daně za účelem prověření nákladu vykázaného shora specifikovanou fakturou dožádal Finanční úřad v Hlinsku k provedení šetření týkajícího se J. D.. Dožádaný finanční úřad přeposlal správci daně protokol ze dne 11. 5. 2010 o ústním jednání s J. D., který k dotazům na svou ekonomickou činnost vypověděl, že na žádosti různých podnikatelských subjektů (často cizinců-Rumunů) vystavoval svým jménem faktury pro jejich odběratele, aniž

by přesně věděl, jak přesně dodávky probíhají a čeho se týkají. Po vystavení faktury zaslal příslušný odběratel peníze na účet, ze kterého poté J. D. vybral hotovost a předal ji podnikatelskému subjektu, na jehož žádost předtím vystavil fakturu. V závěru výpovědi uvedl, že stejným způsobem probíhaly i dodávky pro žalobce. Společně s protokolem o ústním jednání přeposlal dožádaný finanční úřad též zprávu o vytýkacím řízení ze dne 20. 8. 2010, v níž byl též v návaznosti na skutečnosti zjištěné při ústním jednání vysloven závěr, že J. D. ve 3. čtvrtletí 2009 nevyvíjel samostatnou ekonomickou činnost, ale na pokyny jiných osob pouze formálně vystavoval doklady, aniž by vykázaná plnění fakticky uskutečnil.

Po obdržení podkladů od dožádaného finančního úřadu správce daně vyzval žalobce k předložení důkazních prostředků k odstranění pochybností. Žalobce v odpovědi na tuto výzvu sdělil, že obchody byly telefonicky sjednávány s J. D. nebo Š. S., materiál osobně dovážel Š. S., na jehož e-mailovou adresu byl zaslán fakturační doklad, s fakturou se ale osobně dostavil J. D. K důvodům, proč byly faktury vystaveny dvě, žalobce uvedl, že J. D. požadoval změnu účtu, ale nedonesl originál faktury, a proto mu žalobcův zaměstnanec pomohl vystavit fakturu novou, kterou J. D. na místě podepsal.

Správce daně zaznamenal, že na ručním i strojovém vyhotovení faktury jsou různá čísla účtů, obou však vedených u ČSOB. Správce daně proto vyzval ČSOB k poskytnutí informací k oběma těmto účtům. ČSOB ve své odpovědi ze dne 23. 9. 2011 uvedla, že v obou případech jde o týž účet č. x/0300, kdy druhé z dotazovaných čísel představuje pouze zápis v mezinárodním formátu IBAN. Předmětný účet existoval v období 31. 8. 2009 do 14. 10. 2009 a tou dobou byl veden na osobu I. D., do 15. 9. 2009 též na osobu S. K. K vyjádření banky byl připojen též výpis z dotazovaného účtu.

Správce daně se následně pokusil předvolat J. D. k podání svědecké výpovědi, načež jej po několika neúspěšných pokusech nechal prostřednictvím orgánu Policie ČR předvést k dožádanému Finančnímu úřadu v Hlinsku. Výslechu tam konanému byl přítomen též právní zástupce žalobce.

J. D. ve své výpovědi ze dne 22. 12. 2011 uvedl, že veškeré kontakty s žalobcem zařizoval pan Š. S., on sám žádné zboží neprodával, pouze vystavoval fakturu. Potvrdil však, že jednou navštívil provozovnu žalobce v D. B., kam ho zavezl nějaký Rumun, který také předával zboží. Svědek toto zboží nikdy neviděl, domníval se však, že to bylo stříbro. Dopravu zboží pro žalobce jinak zajišťoval Š. S., se kterým se měl svědek seznámit prostřednictvím jistého pana K. Při předložení jednotlivých daňových dokladů svědek uvedl, že ručně psanou fakturu nevystavil ani nepodepisoval, potvrdil však své razítko na ní. U strojově psané faktury potvrdil pouze svůj podpis, nikoliv však její vystavení. U dodacích listů však nepotvrdil ani jejich vystavení, ani svůj podpis. Dále uvedl, že peníze za úhradu faktur mu přišly na účet, ke kterému měl přístup a vybíral z něj peníze, které poté předával Rumunům. Na další otázky správce daně v zásadě shodně odpovídal, že nevěděl o uskutečňování dodávek, ani o jaké zboží se jednalo, ani neměl přehled o sjednaných cenách a platbách, neboť vše vyjednávali Rumuni, potažmo Š. S. Na otázky právního zástupce žalobce svědek odpověděl, že své razítko poskytl Š. S. a panu K., nevybavil si ale okolnosti podpisu strojově psané faktury, vzpomněl si však, že mu ji poslali poštou k podepsání, tak ji podepsal a poslal zpět. K dalšímu dotazu zástupce žalobce, zda vystupoval jako dodavatel stříbra, svědek odpověděl, že žádným dodavatel nebyl a že na dodacím listu je uveden S. Na otázku, proč tedy jel do sídla žalobce, svědek odpověděl, že ho oslovili Rumuni, aby jel s nimi a vystavil fakturu.

Správce daně dále lustrací živnostenského rejstříku zjistil, že J. D. bylo uděleno živnostenské oprávnění dne 26. 8. 2009 a dne 1. 9. 2009 se J. D. dobrovolně zaregistroval jako plátce DPH.

Správce daně zhodnotil zjištěné skutečnosti tak, že nebylo hodnověrným způsobem prokázáno dodání zboží J. D. Správce daně vyšel především ze svědeckých výpovědí, z nichž vyplynulo, že J. D. zjevně figuroval jen jako vystavovatel faktur mezi žalobcem a jeho skutečnými dodavateli, aniž by sám měl představu o probíhajících obchodech. Správce daně též shledal, že J. D. se zaregistroval jako živnostník a plátce DPH čistě účelově. Bankovní účet na fakturách navíc nebyl ani veden na jeho jméno. Na základě shora uvedených zjištění správce daně dovodil, že fakturu vystavenou J. D. nelze považovat za daňový doklad, kterým by byly prokázány daňové náklady ve smyslu zákona o daních z příjmů.

Ohledně spolupráce žalobce se společností D. byla doložena faktura č. 200900182 ze dne 9. 12. 2009 na částku 444 521,01 bez DPH (dodávka platiny – slitku o ryzosti 993/1000).

V návaznosti na dožádání správce daně uvedl Finanční úřad pro Prahu 7, že sídlo společnosti D. se nachází v nemovitosti č. p. x na parcele č. x v k. ú. H. Jedná se o stavbu pro výrobu a skladování, která je ve vlastnictví osoby S. L. C., s.r.o., která poskytuje mimo jiné i služby tzv. virtuálního sídla. D. v této budově nemá pronajatou vlastní kancelář ani skladovací prostory. V kancelářích S. L. C., s.r.o. má D. pouze přihrádku na došlou poštu, do níž však žádná pošta nechodí. Z údajů z veřejné části živnostenského rejstříku bylo zjištěno, že D. nemá ohlášené žádné provozovny. Dále Finanční úřad pro Prahu 7 sdělil, že z přiznání k dani z příjmů vyplynulo, že D. měla v roce 2008 pět a v roce 2009 jednoho zaměstnance, dále že tato společnost podává přiznání k DPH, některá opožděně, ale daňové povinnosti jsou uhrazeny. K osobě jednatele J. K. Finanční úřad pro Prahu 7 uvedl, že je nekontaktní.

Správce daně dále dne 26. 1. 2011 provedl výslech J. F., a to za přítomnosti žalobcova jednatele, Ing. M. P.. J. F. při výslechu uvedl, že v současnosti nemá žádný vztah ke společnosti D., zplnomocněn byl současným jednatelem J. K. na základě plné moci ze dne 2. 4. 2010, která byla ukončena 31. 12. 2010 ústní dohodou. K osobě J. K. vyslýchaný uvedl, že ho vzal do společnosti, protože potřeboval finance, a on je přinesl. Dále popsal, že společnost se zabývala prodejem zlatnických materiálů a svou činnost vyvíjela na adresách zapsaných v rejstříku, později byla prodejna v D. ulici, své provozovny měla v pronajatých objektech, v provozovnách byly i skladovací prostory. Po ukončení činnosti provozoven skončili ve společnosti i její zaměstnanci. Společnost měla a má jediný účet u UniCredit Bank. S jednatelem žalobce Ing. P. jednal v roce 2010 v D. B. K faktuře ze dne 9. 12. 2009 uvedl, že razítko na nich patří společnosti D., že zdanitelná plnění na fakturách se určitě uskutečnila a že dodávaným materiálem bylo stříbro, zlaté odpady a platina. Obchody se žalobcem probíhaly na základě ústních dohod, k fyzickému předávání materiálu docházelo v D. B. Úhrady kupní ceny probíhaly vždy bankovním převodem, vystavené faktury byly zahrnuty do evidence daňových přiznání a byla odvedena DPH. Dodávaný materiál pořizoval od více dodavatelů.

Žalobce na výzvu správce daně mimo jiné uvedl, že za D. jednal J. F. na základě plné moci podepsané jednatelem J. K., která byla omezena do konce roku 2009, a následně byla v roce 2010 vyžádána plná moc nová. Posléze žalobce správci daně faxem zaslal plnou moc ze dne 2. 4. 2010. Originál této plné moci a ani jiná plná moc vztahující se k roku 2009 předloženy nebyly.

Správce daně zhodnotil zjištěné skutečnosti tak, že nebylo hodnověrným způsobem prokázáno dodání zboží společností D., neboť předmětná faktura nebyla vystavena oprávněnou osobou.

Žalobce do protokolu o projednání zprávy o daňové kontrole uvedl, že s výsledkem daňové kontroly nesouhlasí, a to zejména proto, že správce daně postupoval nesprávně při hodnocení důkazních prostředků, a proto odmítl protokol o projednání zprávy o daňové kontrole podepsat, nicméně podepsal protokol o jejím převzetí.

V návaznosti na projednání zprávy o daňové kontrole vydal správce daně dne 20. 8. 2012 platební výměr, jímž byla žalobci za zdaňovací období roku 2009 doměřena daň z příjmů právnických osob ve výši 3 318 600,- Kč a současně uložena povinnost uhradit penále v celkové výši 663 720,- Kč. Tento platební výměr napadl žalobce odvoláním, v němž argumentoval v základních bodech stejně jako později v žalobách. Žalovaný však odvolacím námitkám nepřisvědčil.

IV.

Právní posouzení

Krajský soud v Praze dospěl k závěru, že žaloba je důvodná.

Soud však neshledal jako důvodné žalobní námitky, které brojí především proti nepřezkoumatelnosti napadeného rozhodnutí a vadám procesního charakteru. Soud předně nemohl přisvědčit názoru, že by napadené rozhodnutí bylo nepřezkoumatelné pro nedostatek důvodů. Žalovaný na každou z žalobcem uplatněných odvolacích námitkách zareagoval, a to i přesto, že žalobce podal značně rozsáhlé a v mnoha ohledech ne zcela přehledné a srozumitelné odvolání. To, jak byly dané námitky posouzeny a jaké závěry žalovaný učinil zejména k výsledkům dokazování, je věc druhá (*viz dále*), z hlediska testu přezkoumatelnosti však napadené rozhodnutí ob stojí. Stejně tak nelze souhlasit s tím, že by v dané věci vydaná zpráva o daňové kontrole neměla všechny zákonné náležitosti. I zde platí, že je třeba rozlišovat mezi samotným seznámením daňového subjektu s výsledkem kontrolního zjištění a hodnocením důkazů (§ 88 odst. 1 a 2 daňového řádu) a vlastní správností výsledků kontrolního zjištění či hodnocení důkazů. Nedostatečné nebo nesprávné hodnocení důkazů a nepřesvědčivost konečného výsledku kontrolního zjištění neznamena, že by výsledek či hodnocení zcela scházely a zpráva o daňové kontrole by vůbec nemohla být vydána, jak se snaží tvrdit žalobce. Jakkoli lze odepření podpisu žalobce či jeho právního zástupce na zprávě o daňové kontrole považovat za vyjádření jeho nesouhlasu se závěry kontroly, což nepochybně může mít význam pro pozdější hodnocení či přezkum dané věci, nelze již přijmout závěr, že by samotné odepření podpisu daňovým subjektem činilo zprávu o daňové kontrole zcela nepoužitelnou. Rovněž nelze souhlasit s názorem žalobce vycházejícím z úvahy, že obsahuje-li zpráva o daňové kontrole nesprávné výsledky a hodnocení, nelze tyto nedostatky odstranit v odvolacím řízení a prvoinstanční rozhodnutí správců daně proto musí být vždy zrušena. Taková právní konstrukce by byla přímo proti povaze odvolacího daňového řízení založeného primárně na apelačním principu, kdy zrušení prvoinstančního rozhodnutí přichází v úvahu pouze v případech, že jsou současně dány podmínky pro zastavení řízení [*srov. § 116 odst. 1 písm. b) v návaznosti na § 110, § 111 a § 106 odst. 1 daňového řádu*]. Soud rovněž nepřisvědčil žalobním argumentům o účelovém porušování povinností orgánů finanční správy za účelem úmyslného zkrácení práv žalobce. Jakkoli může být postup některých orgánů finanční správy vůči daňově nekontaktním subjektům diskutabilní, nebyly předloženy důkazy o tom, že by postup těchto orgánů byl motivován právě snahou zamezit získání důkazních prostředků pro jiná daňová řízení.

Soud se dále zabýval žalobním bodem, kterým žalobce napadá správnost skutkových závěrů žalovaného, který spočívá v tom, že z provedených důkazních prostředků plyne, že nebyly prokázány všechny předpoklady uznatelnosti sporných výdajů vynaložených na dodávky od jednotlivých dodavatelů.

O daňově účinný náklad se dle § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů jedná pouze tehdy, jsou-li splněny čtyři podmínky: 1) náklad byl skutečně vynaložen, 2) náklad byl vynaložen v souvislosti se získáním zdanitelných příjmů, 3) náklad byl vynaložen v daném zdaňovacím období, 4) zákon stanoví, že se jedná o daňově účinný náklad. Daňový subjekt, který náklad zanesl do svého účetnictví a následně daňového přiznání, je povinen v případě pochybností prokázat, že jej skutečně vynaložil, a to tím způsobem, jak je deklarováno na příslušném účetním dokladu [viz rozsudek Nejvyššího správního soudu (dále jen „NSS“) ze dne 12. 4. 2006, č. j. 5 Afs 40/2005 – 72, dále rozsudek ze dne 31. 5. 2007, č. j. 9 Afs 30/2007 – 73, rozsudek ze dne 6. 12. 2007, č. j. 1 Afs 80/2007 – 60, rozsudek ze dne 11. 11. 2010, č. j. 1 Afs 48/2010 – 72, nebo též rozsudek ze dne 14. 7. 2011, č. j. 1 As 37/2011 – 68].

Daňový subjekt je povinen prokázat vynaložení nákladu vůči konkrétní osobě, nikoliv toliko abstraktní vydání peněz, neboť jeho povinností je prokázat uskutečnění nákladu a jeho souvislost se zdanitelnými příjmy. Daňový subjekt je povinen prokázat, že náklad vynaložil způsobem deklarovaným v příslušném účetním dokladu (popř. dle svého korigovaného daňového tvrzení, které se odchyluje od údajů uvedených v účetních dokladech). Prokázání abstraktního vydání peněz by nepostačovalo k prokázání souvislosti nákladu se zdanitelnými příjmy. Není-li prokázáno, vůči komu byl náklad vynaložen (a tedy kdo o něm účtoval jako o svém výnosu), pak je naprosto zpochybněno, že vůbec náklad vznikl (viz rozsudek NSS ze dne 14. 7. 2011, č. j. 1 Afs 37/2011 – 68, bod 52, rozsudek NSS ze dne 27. 11. 2014, č. j. 9 Afs 47/2014 – 77, bod 48, a dále rozsudek NSS ze dne 14. 9. 2011, č. j. 9 Afs 2/2011 – 82). Prokazuje-li daňový subjekt náklad jinak než účetními doklady (pro jejich nevěrohodnost), musí vynaložení nákladu prokázat jednoznačným, transparentním způsobem, tedy uvést a dokázat veškeré skutečné okolnosti týkající se předmětného nákladu, které budou v souladu s ostatními zjištěnými údaji a budou vytvářet přehledný a důvěryhodný obraz o celé transakci (rozsudek NSS ze dne 31. 5. 2007, č. j. 9 Afs 30/2007 – 73). Tedy nebylo-li zjištěno, vůči komu daňový subjekt náklad vynaložil, nelze mít za to, že byl vytvořen přehledný a důvěryhodný obraz o celé transakci. Touto otázkou se zabýval NSS i v rozsudku ze dne 26. 2. 2010, č. j. 2 Afs 32/2008 – 116, v němž formuloval právní názor, podle něhož neprokázal-li daňový subjekt, od koho nabyl zboží a jakou částku za ně zaplatil, a v konkrétním případě nebylo možno tyto informace získat ani aktivitou správce daně, nejedná se o daňově uznatelné náklady ve smyslu § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů. Uvedené platí i tehdy, pokud existence zboží a jeho následný prodej, včetně výše takto vytvořeného zisku nejsou sporné. Za této situace, nejsou-li splněny podmínky přechodu na daňové pomůcky, správci daně nic nebrání v tom, aby příjmy z prodeje tohoto zboží považoval za daňově uznatelné, zatímco daňovým subjektem deklarované (avšak neprokázané) náklady na jeho pořízení nikoliv. V rozsudku NSS ze dne 16. 7. 2009, č. j. 1 Afs 57/2009 – 83 (viz body 25 až 27), pak NSS uvedl, že pokud daňový subjekt neprokázal část svých nákladů, byť jejich vynaložení v obecné rovině není zpochybňováno, neznamená to, že by proporcionálním způsobem měla být pokrácena výše příjmů, která vstupuje do základu daně.

Soud dále považuje za nezbytné nejprve stručně shrnout rozložení důkazního břemene v daňovém řízení. Povinnost tvrzení i břemeno důkazní ohledně skutečností rozhodných pro aplikaci § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů nese dle § 92 odst. 3 d. ř. daňový subjekt (viz rozsudek NSS ze dne 10. 2. 2005, č. j. 2 Afs 90/2004 – 70). Z bohaté judikatury NSS také

vyplývá, že daňový subjekt prokazuje svá tvrzení především svým účetnictvím a jinými povinnými záznamy [např. rozsudek NSS ze dne 30. 1. 2008, č. j. 2 Afs 24/2007 – 119, část V a), publ. pod č. 1572/2008 Sb. NSS, nebo rozsudek NSS ze dne 22. 10. 2008, č. j. 9 Afs 30/2008 – 86].

Správce daně však může vyjádřit pochybnosti ohledně věrohodnosti, průkaznosti, správnosti či úplnosti účetnictví a jiných evidencí či účetních záznamů. Správce daně tíží důkazní břemeno ve vztahu k prokázání důvodnosti jeho pochyb [§ 92 odst. 5 písm. c) d. ř.]. „*Správce daně nemá povinnost prokázat, že údaje o určitém účetním případě jsou v účetnictví daňového subjektu zaznamenány v rozporu se skutečností, je však povinen prokázat, že o souladu se skutečností existují natolik vážné a důvodné pochyby, že činí účetnictví nevěrohodným, neúplným, neprůkazným nebo nesprávným. (...) Správce daně je zde povinen identifikovat konkrétní skutečnosti, na základě nichž hodnotí předložené účetnictví jako nevěrohodné, neúplné, neprůkazné či nesprávné.*“ [rozsudek NSS č. j. 2 Afs 24/2007 – 119, část V a), shodně též rozsudek NSS č. j. 9 Afs 30/2008 – 86; shodně nález sp. zn. II. ÚS 232/02 ze dne 29. 10. 2002 (N 134/28 SbNU 143)]. Není tedy povinností správce daně prokazovat, jak se ve skutečnosti obchodní transakce uskutečnila, ani poskytnout „protidůkaz“, že se neuskutečnila tak, jak tvrdí a prokazuje daňový subjekt. Důkazní břemeno správce daně se omezuje na prokázání skutečností, které zpochybňují věrohodnost, úplnost, průkaznost a správnost účetnictví daňového subjektu (srov. rozsudek NSS ze dne 30. 8. 2005, č. j. 5 Afs 188/2004 – 63).

Pokud správce daně unese své důkazní břemeno ve vztahu k výše popsaným skutečnostem, je na daňovém subjektu, aby prokázal pravdivost svých tvrzení a průkaznost, věrohodnost a správnost účetnictví ve vztahu k předmětnému obchodnímu případu, nebo aby svá tvrzení korigoval. Daňový subjekt bude tyto skutečnosti prokazovat zpravidla jinými důkazními prostředky než vlastním účetnictvím [viz rozsudek NSS č. j. 2 Afs 24/2007 – 119 a rozsudek NSS č. j. 9 Afs 30/2008 – 86, shodně též rozsudek ze dne 31. 5. 2007, č. j. 9 Afs 30/2007 – 73, rozsudek NSS ze dne 30. 4. 2008, č. j. 1 Afs 15/2008 – 100, část IV/e a), a rozsudek ze dne 26. 6. 2014, č. j. 5 Afs 65/2013 – 79].

Obchodní vztah se společností L. a z něj navázaná daňová tvrzení o vynaložení nákladů a jejich daňové účinnosti z pohledu § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů žalobce prokazoval předložením faktur. Těmto fakturám správce daně posléze vytýkal formální chyby. K tomu soud dodává, že jako důvod pro vznik pochybnosti o správnosti a věrohodnosti předložených účetních dokladů tyto formální chyby v označení odběratele či dodavatele na fakturách neobstojí. Například označení firmy malými písmeny namísto písmeny velkými („L.“ namísto „L.“), zjevný překlep v označení firmy žalobce („G.“ namísto „G.“) jsou sice formálními chybami z hlediska plnění povinností při označování účetních dokladů, nicméně je bez dalšího nelze považovat za skutečnosti vyvracející věrohodnost, průkaznost správnost či úplnost účetních záznamů [§ 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu]. Soud se však již ztotožňuje s tím, že zjištění, která správce daně učinil ohledně společnosti L. a která sdělil žalobci ve výzvě ze dne 19. 4. 2011, ve spojení se zjištěními, které správce daně učinil u ČSOB ohledně účtů společnosti L., již takovými skutečnostmi vedoucí k vážnému zpochybnění věrohodnosti a správnosti faktur jsou. Tudíž v této fázi daňového řízení bylo na žalobci, aby prokázal pravdivost svých tvrzení o průkaznosti, věrohodnosti a správnosti účetnictví ve vztahu k předmětnému obchodnímu případu. Za tímto účelem byl proveden výslech jednatele společnosti L. V. R. Na základě této svědecké výpovědi vzal správce daně za prokázané, že tvrzené uskutečnění deklarovaných vzájemných dodávek mezi odvolatelem a společností L. neproběhlo. Z tohoto důvodu podle žalovaného tuto svědeckou výpověď nelze osvědčit ve smyslu § 93 daňového řádu jako důkaz

o provedení předmětné obchodní transakce deklarovaným dodavatelem společností L. na základě vystavených dokladů.

S uvedeným závěrem však soud nesouhlasí, a to zejména s ohledem na způsob provádění výslechu. Soud souhlasí s námitkou žalobce, že správce daně provedl výslech V. R. zcela nevhodným způsobem. Jak již bylo naznačeno výše při rekapitulaci skutkových zjištění, správce daně měl pro účely výslechu tohoto svědka formulář s předem připravenými otázkami, jejich pokládání a formulaci však nepřizpůsobil vývoji výslechu a pouze se držel nachystaného pořadí otázek, aniž by bral ohled na to, že odpovědi na některé otázky již zazněly. Soud tímto netvrdí, že by si správce daně nesměl připravit otázky předem, naopak určitá příprava na výslech je žádoucí. Soud ovšem považuje za nešťastné, že se správce daně svých připravených otázek bezmezně držel, díky čemuž se opakovaně tázal na to, co již bylo řečeno, a naopak bezprostředně nereagoval na svědkovy odpovědi, ani nekladal otázky pro bližší objasnění informací, které při výslechu zazněly. Například jestliže svědek na otázku: „Jednal jste s žalobcem?“, odpoví: „nevím“, potom je nelogické navazovat otázkou: „A kde tato jednání probíhala?“. Takto kladené otázky mohou vzbuzovat dojem, že správce daně buďto neví, na co se ptá, anebo že se naopak snaží vyslýchaného zaskočit (v takovém případě by však šlo o nepřipustnou kapciózní otázku) nebo se vyslýchaného snaží přimět k odpovědi, kterou by rád slyšel (nepřipustná sugestivní otázka). Ať tak či onak, lze konstatovat, že popsany způsob vedení výslechu do značné míry zapříčinil, že svědek odmítal dále vypovídat. Žalobcem vznesená námitka do výslechového protokolu brojící proti způsobu vedení výslechu tudíž byla namístě. Soud rovněž souhlasí s žalobcem, že správce daně měl poté, co svědek odmítl vypovídat, svědka poučit o možnostech odepřít výpověď a vyzvat ho k pokračování ve výpovědi. Nicméně k žalobcem zmiňovanému ukládání pořádkových pokut za odpírání výpovědi je nutno přistupovat mnohem opatrněji, neboť u svědka nelze zcela vyloučit odepření výpovědi právě s ohledem na jeho obavu z nebezpečí svého trestního stíhání (*srov. nálezn Ústavního soudu ze dne 30. 4. 2013, sp. zn. I. ÚS 4642/12*). Jestliže žalovaný v odůvodnění prvního napadeného rozhodnutí k provedení důkazu výslechem V. R. konstatoval, že správce daně při výslechu pochybil, ale jinak že byl výslech veden řádně a je bez dalšího použitelný pro další řízení, pak soud tento názor s ohledem na výše uvedené důvody nesdílí. Soud naopak zastává názor, že na výslech V. R. nelze s ohledem na nevhodný způsob jeho vedení nazírat jako na řádný důkaz, který by byl použitelný v dalším řízení, neboť postupem správce daně došlo ke zmaření tohoto důkazu. S ohledem na to je závěr daňových orgánů o neunesení důkazního břemene stran toho, zda dodávka byla uskutečněna společností L., nedostatečně podložen, neboť na základě takto vadně provedeného výslechu nelze tento důkazní prostředek považovat bez jeho řádného zopakování za vyčerpaný.

S ohledem na výše uvedené lze tedy uzavřít, že závěr daňových orgánů o tom, že nedošlo k vynaložení nákladu majícího původ v dodávce drahých kovů mezi žalobcem a společností L., nemá oporu v provedeném dokazování (je předčasné), které proto vyžaduje zásadní doplnění, což zakládá důvod pro zrušení napadených rozhodnutí bez nařízení jednání podle § 76 odst. 1 písm. b) s. ř. s.

Po vrácení věci k novému projednání (§ 78 odst. 5 s. ř. s.) je proto třeba, aby žalovaný uvedený výslech V. R. zopakoval. Při případných výsleších svědků by měl žalovaný postupovat koncepčněji a dotazovat se na skutečnosti významné pro správné vyměření daně, včetně položení doplňujících otázek reagujících na skutečnosti svědkem uváděné. Dále je třeba, aby skutečnosti, které z takto provedených výslechů vyplynou, posléze žalovaný hodnotil ve vzájemné souvislosti s dalšími provedenými důkazy. V rámci tohoto hodnocení bude také třeba, aby žalovaný důsledněji odlišoval, co všechno může soukromý podnikatel o svých obchodních partnerech standardně zjistit z veřejně dostupných zdrojů. Mezi takové

okolnosti přitom nepatří údaje o odsouzení jednatele obchodního partnera (údaje z rejstříků trestů) či o plnění jeho daňových povinností.

Uvádí-li správce daně, že dle výpisu z živnostenského rejstříku neměl V. R. potřebná živnostenská oprávnění a L. proto nemohla fakturovaný materiál dodávat, pak musí soud zdůraznit, že zákaz či nedostatek oprávnění k podnikání nemá za následek neplatnost právního jednání, ledaže by se druhá strana této neplatnosti sama dovolala (*srov. § 3a odst. 1 obchodního zákoníku ve vztahu k § 49a a § 40a zákona č. 40/1964 Sb., občanského zákoníku, ve znění účinném do 31. 12. 2013; podobně podle aktuální právní úpravy pak § 586 zákona č. 89/2012 Sb., občanského zákoníku*). Samotné nezaregistrování příslušné živnosti tedy nemohlo mít vliv na platnost závazkového vztahu mezi žalobcem a společností L.

Obchodní vztah se společností M. a z něj navázaná daňová tvrzení o vynaložení nákladů a jejich daňové účinnosti z pohledu § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů žalobce prokazoval předložením faktur. Jelikož však správce daně nemohl u tohoto dodavatele ověřit průběh spolupráce, protože M. byla pro správce daně nekontaktní, vyslechl bývalého jednatele J. K. a jednatelku P. S. a zajistil informace od dodavatele společnosti M., tj. od polské společnosti x. Svědecká výpověď J. K. však podle správce daně spolupráci vykazovanou předloženými fakturami neosvědčila. S tímto hodnocením důkazů se nicméně soud neztotožnil a přisvědčil žalobci v tom, že skutková zjištění, která žalovaný a správce daně v předmětné věci učinili, nemají v podstatných bodech oporu v provedeném dokazování a jsou s ním v rozporu.

Soud má totiž za to, že určité dodávky drahých kovů s vysokou mírou pravděpodobnosti skutečně proběhly. Pokud jde o faktické uskutečnění dodávek, tak správce daně ve zprávě o daňové kontrole (*str. 44*) uvedl, že nerozporuje skutečnost, že byl materiál dodán, ale nepovažuje za prokázané, že by materiál skutečně dodala společnost M. Soud má však za to, že z dokazování během daňové kontroly naopak vyplývá, že společnost M. materiál dodala. Informace polské finanční správy totiž potvrdila, že v období srpen až prosinec 2009 polská společnost x dodala společnosti M. granule a slitky ze zlata a stříbra. Minimálně v tomto ohledu panuje shoda s částí výpovědi bývalého jednatele M. J. K., který uvedl, že drahé kovy odebíral od dodavatele v Polsku. Je tedy zřejmé, že společnost M. během podzimu 2009 opravdu nakupovala v Polsku drahé kovy. Závěr, že v Polsku nakoupené drahé kovy už nebyly dále prodány žalobci, opřeli žalovaný i správce daně v zásadě o jediný bod: Zaměřili se na část svědecké výpovědi uvádějící, že J. K. po nákupu materiálu v Polsku jej ještě týž den dovezl žalobci, a dali ji do souvislosti s tím, že data plnění uvedená na fakturách vystavených x pro M. jsou jiná než data plnění uvedená na fakturách vystavených M. pro žalobce. Daňové orgány tak nepřímou dovedly, že neuvedl-li J. K. jako okamžik dodání vysloveně některé datum z faktur vystavených žalobci, pak je dodání mezi M. a žalobcem vyloučeno. Taková úvaha je však dle názoru soudu neudržitelná. Předně je třeba zohlednit, že žalobce v průběhu doměřovacího řízení upozornil na využívání tzv. nárokových účtů, kdy si u něj zákazník určitý drahý kov pouze uskladní, aniž by pozbyl možnost s ním disponovat, a případný odprodej může uskutečnit později. Není přitom vyloučeno ani zpětné vrácení drahých kovů zákazníkovi z jeho nárokového účtu. Přesně tuto možnost nabízí žalobce svým zákazníkům ve svých všeobecných dodacích podmínkách (*zejm. bod 5 a 6*), které jsou veřejně dostupné na jeho webových stránkách (<http://www.g.cz/vseobecne-dodaci-podminky>). Vzhledem k tomu tedy nelze vyloučit, že v době předání materiálu J. K. se právní vztah mezi M. a žalobcem řídil spíše režimem smlouvy o (kvazi)úschově, kdy společnost M. ani po odevzdání materiálu žalobci nejenže nemusela nutně pozbýt své vlastnické právo, ale ani nemusela přijít o možnost s tímto materiálem dále nakládat a dodáním zboží pak byl až následný odprodej z nárokového účtu.

Žalovaný se však nad žalobcem zmiňovaným využíváním nárokových účtů nijak nepozastavil a rovnou převzal závěr správce daně, že dodání materiálů není přičitatelné společnosti M. kvůli rozdílným datům plnění mezi fakturami poskytnutými polskou finanční správou (*faktury x→M.*) a fakturami předloženými žalobcem v rámci daňového přiznání (*faktury M.→žalobce*). S ohledem na shora uvedené šlo o závěr rozhodně předčasný, a to i s přihlédnutím k tvrzení J. K., že žalobci dodával zboží ještě týž den, kdy jej zakoupil v Polsku. Jakkoli je výpověď J. K. jako celek velmi rozporná a kontroverzní, a to zejména ve vztahu k otázkám vnitřního fungování M., tak jím zmiňované dodávky materiálu z Polska potvrdila i polská finanční správa, proto minimálně tuto část výpovědi lze jistě považovat za pravdivou. V souvislosti s tím nelze zcela pominout ani určitý časový odstup mezi dobou těchto dodávek (*říjen-listopad 2009*) a dobou jednotlivých výpovědí J. K. u dožádaného finančního úřadu (*29. 6. a 29. 9. 2010*). Soud považuje za zcela přirozené, že je-li člověk dotazován na půlroku až rok staré události, tak ve své paměti zpravidla neudrží jejich dokonale přesný průběh. Proto vypověděl-li J. K., že zboží nakoupené v Polsku bylo „stejný den odvezeno žalobci“, nelze to určitě považovat za jednoznačný důkaz o nedodání zboží jen proto, že faktury K.→M. mají dřívější datum plnění než faktury M.→žalobce. Zde považuje soud za podstatné, že faktury K.→M. a faktury M.→žalobce pocházejí ze stejného období (*říjen-listopad 2009*), přičemž určitá časová prodleva mezi konkrétními dny na fakturách nevylučuje dodání zboží žalobci, nýbrž je spíše dokladem toho, že žalobci bylo zboží dodáno později. Tato varianta by ostatně potvrzovala i případné využití shora specifikovaných nárokových účtů s možností pozdějšího odprodeje. Jestliže navzdory tomu J. K. po necelém roce vypověděl, že zboží bylo žalobci dodáno ještě týž den, nelze dle soudu tento rozpor sám o sobě bez dalších relevantních souvislostí považovat za průkazný argument toho, že zboží nebylo dodáno vůbec. V tomto ohledu jsou úvahy žalovaného i správce daně poněkud zkratkovité a jejich závěry působí spíše dojmem „chytání za slovo“.

Posledně uvedené úzce souvisí se samotným prováděním výsledků svědka a hodnocením získaných výpovědí. K problematickému vedení výsledku J. K. se zdejší soud ostatně vyjádřil již v jiném souvisejícím sporu mezi týmiž účastníky meritorně ukončeném rozsudkem ze dne 27. 11. 2014, č. j. 46 Af 29/2012 – 41 (*v uvedené věci šlo o žalobcem uskutečněné dodání investičního zlata pro společnost M. a platil zde režim přenesené daňové povinnosti ve smyslu § 92b zákona o DPH*). I ve vztahu k nyní projednávané věci musí soud konstatovat, že výslech J. K. nebyl veden přiléhavě, neboť svědek byl více než na obchodování s žalobcem dotazován na poměry uvnitř společnosti M. Byť soud nepopírá, že skutečnosti týkající se fungování M. mohou mít význam i pro vyměření daně žalobci, tak v daném případě z prováděných výsledků nijak nevyplynulo, že by se problematického fungování uvnitř M. nějak účastnil či o něm věděl žalobce, resp. některá z fyzických osob majících na jednání žalobce rozhodující vliv. Jak bylo několikrát zdůrazněno výše, odpovědi J. K. týkající se obchodování s žalobcem – odprodej stříbra z Polska – byly později nepřímě potvrzeny především informací od polské finanční správy. Naopak nejkontroverznější části výpovědi týkající se založení a vedení M., kde si J. K. při prvním a druhém výsledku mnohdy protřečíl, v podstatě neměly s žalobcem žádnou bezprostřední souvislost, resp. z nich určité neplyne, že by žalobce od M. nepřijímal žádná plnění.

Stejně tak informace bank ČSOB a UniCredit Bank, že společnost M. měla vedeny současně tři účty, k nimž měli po jistou dobu dispoziční právo paralelně s J. K. též bývalí jednatelé M., nenaznačuje žádnou souvislost s žalobcem či osobami na něj napojenými.

S ohledem na výše uvedené lze tedy uzavřít, že závěr daňových orgánů o tom, že nedošlo k dodávkám drahých kovů mezi žalobcem a společností M., nemá oporu

v provedeném dokazování, které proto vyžaduje zásadní doplnění, což zakládá důvod pro zrušení napadeného rozhodnutí bez nařízení jednání podle § 76 odst. 1 písm. b) s. ř. s.

Odlišný názor pak soud zaujal ohledně prokázání spolupráce mezi žalobcem aj. D.. J. D. totiž při podání svědecké výpovědi dne 11. 5. 2010 u Finančního úřadu v Hlinsku (*kteřá byla provedena pro účely jiného daňového řízení zcela nezávisle na daňové kontrole u žalobce*) potvrdil, že fungoval pouze jako vystavitel faktur a platební místo pro jiné subjekty, o jejichž činnostech prakticky nic nevěděl, čemuž přesně odpovídá i forma daňových dokladů, které posléze doložil žalobce, kdy na samotných fakturách je sice jako dodavatel veden J. D., nicméně na přiložených dodacích listech je jako dodavatel označen Š. S. Žalobce přitom ve svém vyjádření ze dne 19. 5. 2011 zmiňoval jako faktického dopravce materiálu právě Š. S., který se měl rovněž angažovat při telefonických objednávkách. Tvrdí-li žalobce, že J. D. poté navštívil jeho provozovnu v D. B., kde mu žalobcův zaměstnanec musel vypomoci s vystavením faktury za dodání zboží pro žalobce, pak právě tato skutečnost měla žalobci signalizovat, že J. D. se ve „svém“ podnikání patrně příliš neorientuje, když ani není schopen vyúčtovat platbu za své vlastní služby. Takovéto počínání plně zapadá do kontextu shora zmiňované výpovědi J. D. ze dne 11. 5. 2010 (prováděné původně pro potřeby jiného daňového řízení), že on sám s žádným zbožím neobchodoval a o povaze jím fakturovaných plnění vlastně ani neměl fakturu za zboží Š. S. a M. K. a že své zboží neprodával.

Soud tedy musí konstatovat, že v tomto případě správce daně svým dokazováním skutečné ve smyslu § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu vyvrátil žalobcem předložené důkazní prostředky o uskutečnění zdanitelného plnění osobou J. D., čímž důkazní břemeno k nároku na nadměrný odpočet přešlo zpět na žalobce, který jej neunesl. V tomto rozsahu tedy nebyla žaloba důvodná.

Ohledně spolupráce žalobce a společnosti D. se soud také ztotožnil se závěry žalovaného, a sice že žalobce neprokázal, že mezi ním a společností D. došlo k realizaci dodávky fakturované fakturou ze dne 9. 12. 2009. Jestliže žalobce tvrdil, že v daném období jednal s panem F., který v této době již nebyl jednatelem společnosti D., na základě plné moci, pak toto tvrzení žádným způsobem neprokázal. Správci daně totiž zaslal pouze kopii plné moci podepsané dne 2. 4. 2010, která je však z pohledu zdaňovacího období roku 2009 irelevantní. Jinou plnou moc pak nepřeložil. Ačkoliv pan F. při výslechu potvrdil, že fakturu ze dne 9. 12. 2009 včetně dodacího listu podepsal, nebylo prokázáno, že k tomu byl oprávněn. Stejně tak nebylo prokázáno, že byl v daném období oprávněn provádět jménem společnosti D. jakékoliv dodávky. Ani v tomto rozsahu tak žaloba nebyla důvodná.

Z uvedených důvodů soud žalobou napadené rozhodnutí zrušil a věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení (§ 78 odst. 4 s. ř. s.). Právním názorem vyloveným v tomto rozsudku je žalovaný vázán (§ 78 odst. 5 s. ř. s.).

O náhradě nákladů řízení rozhodl soud podle ustanovení § 60 odst. 1 s. ř. s. Žalovaný nemá právo na náhradu nákladů řízení, neboť ve věci nebyl úspěšný. Žalobci, který byl ve věci úspěšný, přiznal soud náhradu nákladů řízení v celkové částce 15 342,- Kč. Tato částka sestává ze zaplaceného soudního poplatku ve výši 3000,- Kč a z odměny advokáta ve výši 12 342,- Kč, jež zahrnuje tři úkony právní služby po 3100,- Kč [*převzetí a příprava zastoupení, sepsání žaloby, sepsání repliky dle § 7, § 9 odst. 4 písm. d) a § 11 odst. 1 písm. a) a d) vyhlášky č. 177/1996 Sb., o odměnách advokátů a náhradách advokátů za poskytování právních služeb (advokátní tarif), ve znění pozdějších předpisů*], tři částky paušální náhrady hotových výdajů po 300,- Kč podle § 13 odst. 3 advokátního tarifu, vše zvýšeno o částku 2142,- Kč odpovídající 21 % DPH z předchozích částek vztahujících se k odměně zástupce.

Poučení : Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává ve dvou vyhotoveních 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). Připadne-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.

V Praze dne 27. září 2016

Mgr. Jitka Zavřelová, v. r.
předsedkyně senátu

Za správnost:
Božena Kouřimová