



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Ludmily Sandnerové a soudců JUDr. Jana Ryby a Mgr. M. Taubera v právní věci žalobce: **Befacoal s.r.o.**, se sídlem v Praze 2, Sokolská 46/1795, IČ 496 23 044, zast. JUDr. Annou Horákovou, advokátkou se sídlem v Praze 1, Žitná 47, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství** se sídlem v Brně, Masarykova 427/31, o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 5.5.2014, č.j. 11651/14/5000-14304-605186,

t a k t o :

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

O d ů v o d n ě n í :

Žalobou podanou u Městského soudu v Praze se žalobce domáhal přezkoumání rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství (dále jen „žalovaný“ nebo „odvolací orgán“) ze dne 5.5.2014, blíže označeného v záhlaví tohoto rozsudku, kterým odvolací orgán zamítl odvolání žalobce a potvrdil rozhodnutí Finančního úřadu pro hlavní město Prahu (dále jen „správce daně“) ze dne 6.5.2013, č.j. 2707306/13/2002-24901-107044, kterým byla vyměřena daň z přidané hodnoty – nadměrný odpočet za zdaňovací období březen 2011 ve výši 269 468 Kč.

Žalobce nesouhlasí s obsahem napadeného rozhodnutí, neboť tvrdí, že žalovaný rozhodl v rozporu se skutkovým a právním stavem.

Námítky žalobce lze shrnout do následujících žalobních bodů:

*V prvním žalobním bodu* brojí žalobce proti procesnímu postupu správce daně a namítá, že byl nedostatečně poučen o právech kontrolované osoby při projednání zprávy o daňové kontrole, když mu nebylo umožněno připomínkovat výsledek kontrolního zjištění či zprávu o daňové kontrole doplňovat.

Žalobce rovněž tvrdí, že podpis jeho odpovědného zástupce na protokolu o projednání zprávy o daňové kontrole a na zprávě o daňové kontrole byl vynucen, a proto jeho podpis žalobce odvolal.

*Ve druhém žalobním bodu* nesouhlasí žalobce s tím, že správce daně vyloučil z nároku na odpočet daně plnění dle dokladů vystavených dodavatelem žalobce, společností ADAMONS Trade s.r.o. (dále jen „ADAMONS“).

Dle žalovaného neprokázal žalobce přijetí plnění od tohoto dodavatele, ačkoliv žalobce předložil správci daně 1) daňové doklady, v nichž je jako dodavatel deklarována společnost ADAMONS, přičemž tyto doklady splňují všechny formální náležitosti daňového dokladu, 2) evidenci pro daňové účely, z níž vyplývá, že na základě předmětných daňových dokladů uplatnil za kontrolované zdaňovací období nárok na odpočet daně, 3) přehled čerpání oleje ve zdaňovacím období říjen 2010 a další doklady týkající se čerpání oleje v r. 2010, 4) protokol o provedeném místním šetření v kotelně žalobce v Dobříši sepsaný Celním úřadem Benešov dne 31.3.2010, z něhož vyplývá, že provoz kotelny a sklad topného oleje zajišťují odborní pracovníci, výsledkem kontroly bylo zjištění existence venkovních nádrží o objemu 11 000 l plněných do 10 000 l, vnitřní nádrže 1 000 l a topného zařízení a 5) čestné prohlášení jeho jednatele J. B. ze dne 1.12.2010, v němž je uvedeno, že topný olej Tolex byl nakupován od společnosti ADAMONS, že objednávky byly uskutečňovány osobně a telefonicky s P. H. a že kupní cena byla včetně dopravy do kotelny žalobce v Dobříši, dále že jmenovaný osobně přebíral dodávky a že dodávky byly uskutečňovány do cisterny s vlekm značky Mercedes, přičemž řidič cisterny se jmenoval Aljoša a společnost DANBAREN s.r.o. (dále jen „DANBAREN“) byla pouze dopravcem.

Žalobce navrhl jako důkazní prostředek provedení místního šetření na kotelnách žalobce v Oslavanech a v Dobříši a výslech svědka P. H., bývalého jednatele a současného zmocněnce firmy ADAMONS. Správce daně šetření v kotelnách neprovedl a provedl pouze dne 31.8.2011 výslech svědka P. H., který potvrdil, že dodával žalobci topný olej Tolex.

Společnost ADAMONS potvrdila vystavení dokladů ve prospěch žalobce za topný olej Tolex v měsíci říjnu a v prosinci 2010, neprokázala však jeho pořízení od svých dodavatelů tj. od společnosti DANBAREN a společnosti Mavit 05 s.r.o. (dále jen „MAVIT“). Společnost ADAMONS byla vůči žalobci v postavení zprostředkovatele. Topný olej dopravovala od prvotního prodejce společností PARAMO spol. s.r.o. (dále jen „PARAMO“) společnost DANBAREN až žalobci, kde byl přečerpán do nádrží žalobce. Společnost ADAMONS předložila faktury pro žalobce a k nim nabývací faktury vystavené jménem společností DANBAREN a MAVIT. Při místním šetření společnost MAVIT zastupovala JUDr. M. H., která uvedla, že nákup pro žalobce zajišťuje společnost ADAMONS. Společnost MAVIT předložila i tzv. „Deklaraci“, v níž jednatel společnosti DANBAREN prohlásil, že dodával motorovou naftu, automobilový benzín a topný olej Tolex od února roku 2008 do dubna roku 2011, mj. společnosti MAVIT a ADAMONS. Dle žalobce nelze přičítat k jeho tíži skutečnost, že společnost ADAMONS podala dodatečné daňové přiznání, v němž vypustila část dokladů, neboť žalobce byl se jmenovanou společností ve smluvním vztahu a převzal od ní veškeré deklarované zboží. Nepořádek v příjmových dokladech jiné společnosti, konkrétně společnosti MAVIT, nemůže být vykládán v neprospěch žalobce. Dle žalobce oba jmenované subjekty potvrdily, že žalobce od nich převzal deklarované zboží, tj. lehké topné oleje a žalobce nemůže nést odpovědnost za vztahy svého dodavatele vůči jeho subdodavatelům, zejména v situaci, kdy je účetně prokázáno, že veškeré zboží řádně převzal od konkrétního dodavatele.

Žalobce namítá, že žalovaný nepřihlédl k tomu, že v rámci řízení bylo potvrzeno přijetí předmětných plnění od žalobce společností HELIOR TRADE s.r.o. (dále jen „HELIOR“) a společností PALIVO (dále jen „PALIVO“) a že žalovaný nepřihlédl ani k

fotokopii protokolu ze dne 3.4.2014 č.j. 14577-38/2013-510000-52 o výsledku svědka pana H sepsaného Celním úřadem pro hl.m. Prahu a vyjádření Ing. M. K. a k návrhu zprávy o kontrole daně z minerálních olejů. Žalovaný se nezabýval novými skutečnostmi uvedenými žalobcem v odvolání, které se týkají sušení dřeva společností PALIVO, rovněž tak se nezabýval skutečnostmi, které se týkají skutečnosti, že vlastníkem parní turbíny byla společnost HELIOR. V rámci odvolacího řízení vyšly najevo nové skutečnosti, což žalovaný v napadeném rozhodnutí konstatoval, avšak k jejich prověření nedošlo vzhledem k časové tísní konce lhůty pro stanovení daně. Žalobce k tomu dodává, že je zřejmé, že žalobce odebíral jím deklarované množství lehkých topných olejů, což podrobně popsal i v dopise ze dne 20.4.2013, který žalobce zaslal žalovanému. Žalovaný však tato skutková tvrzení odmítl a nezabýval se důkazy, že žalobce vytápěl jím uvedené objekty, neboť by žalobci musel nárok přiznat.

Žalobce trvá na tom, že vedl řádnou vnitřní evidenci, měl dodací listy, faktury a doklady o zaplacení faktur, proto má za to, že splnil nárok na odpočet v ust. § 72 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění účinném pro příslušné zdaňovací období (dále jen „zákon o DPH“). Žalobce má za to, že správce daně neunesl důkazní břemeno ve smyslu ust. § 92 odst. 5 písm. c) zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“).

*Ve třetím žalobním bodu* namítá žalobce, že správce daně nesprávně vyloučil plnění na základě dokladů vydaných společností MAKRO Cash & Carry ČR s.r.o. (dále jen „MAKRO“). Blíže žalobce uvedl, že doloženou skutečností je, že žalobce podporuje ochranu a výživu psů. Žalobce předmětný nárok na odpočet daně doložil evidencí pro daňové účely a daňovým dokladem evidenční číslo PFb 11090 a vyjádřením, že část nákupů od společnosti MAKRO byla na prodej pro zaměstnance v kantýně společnosti a část zboží jako maso, těstoviny, rýže, zelenina, tvaroh a mléčné výrobky byla spotřebována pro psy sloužící na ochranu hmotného majetku ve vlastnictví společnosti.

Závěrem žalobce zdůraznil, že doklady z MAKRA jsou součástí účetnictví, které bylo podrobeno daňové kontrole a je nezpochybnitelnou skutečností, že žalobce podporuje ochranu a výživu psů a že ve svém objektu má kantýnu.

V písemném vyjádření k žalobě navrhl žalovaný zamítnutí žaloby a konstatoval, že žalobní námitky jsou de facto totožné s námitkami odvolacími, a proto se s nimi již podrobně vypořádal v napadeném rozhodnutí.

*K námitkám obsaženým v prvním žalobním bodu* žalovaný uvedl, že zákon nestanoví formální náležitosti seznámení se s výsledky kontrolního zjištění tak, že by jeho povinnou součástí bylo poučení o tom, že je možno požádat o prodloužení lhůty k vyjádření. Správce daně byl povinen v souladu s ust. § 6 odst. 3 daňového řádu poučit žalobce přiměřeně, přičemž přiměřenost je nutno zkoumat vzhledem k povaze úkonu a okolnostem na straně daňového subjektu. Možnost podat žádost o prodloužení lhůty zákonné nebo stanovené správcem daně je zakotvena v ust. § 36 daňového řádu, tedy vyplývá přímo ze zákona. V daném případě byl žalobce v r. 2011 předvolán k ústnímu jednání za účelem projednání kontrolních zjištění, přičemž žalobce se z jednání omluvil a sdělil, že správce daně bude kontaktovat za účelem sjednání nového termínu. Dle žalovaného již s ohledem na tyto skutečnosti v roce 2011 měl žalobce povědomí o tom, že je možno se se správcem daně domluvit na odložení termínu. Pokud správce daně možnost odložení termínu výslovně žalobci nesdělil při zaslání výsledku kontrolního zjištění v roce 2013, nebylo to porušením zásady poučovací.

Žalovaný odmítá, že byl žalobce k podpisu zprávy o daňové kontrole donucen a odkazuje na protokol o ústním jednání č.j. 2703733/13/2002-05403-104002, v rámci kterého byla projednána zpráva o daňové kontrole. Z tohoto protokolu jednoznačně vyplývá, že před samotným projednáním zprávy o daňové kontrole byl žalobce poučen o svých právech a povinnostech a potvrdil podpisem, že tomuto poučení rozumí. Věděl tedy, že má právo podpis zprávy o daňové kontrole odmítnout, i jaké bude mít odmítnutí podpisu následky. Nelze se tedy ztotožnit s tvrzením žalobce, že byl k podpisu donucen. Daňový řád možnost odvolání učiněného podpisu nezná a nepřipouští, aby sdělení žalobce o odvolání mělo nějaké právní účinky.

*K námitkám žalobce obsaženým ve druhém žalobním bodu* žalovaný v podrobnostech odkazuje na žalobou napadené rozhodnutí a dodává, že z rozsáhlého místního šetření správců daně místně příslušných žalobcovým dodavatelům a subdodavatelům a ze závěrů Celního úřadu pro hl. m. Prahu nebylo možno učinit závěr, že bylo obchodováno s existujícím zbožím.

Žalobce připomíná, že žalovaný v napadeném rozhodnutí u některých skutečností uvedl, že by bylo potřeba je dále prověřit, ale že vzhledem k blížícímu se konci lhůty pro stanovení daně toho nebyl schopen. K této výtce uvedl žalovaný, že se jednalo o skutečnosti, které by bylo možno využít k řízení podpůrně, ale samy osobě ani ve vzájemné souvislosti mezi sebou nebyly schopny prokázat, že žalobce skutečně předmětné topné oleje od společnosti ADAMOS odebral. I kdyby žalovaný tyto skutečnosti prověřil, nevedlo by to k závěru, že žalobce unesl své důkazní břemeno. Žalovaný proto uzavírá, že žalobce neunesl důkazní břemeno, že v případě dokladů vystavených společností ADAMOS byla přijata deklarovaná plnění a že by byla použita pro ekonomickou činnost.

K poukazu žalobce na formálně bezvadné doklady, odkázal žalovaný na rozsáhlou judikaturu Nejvyššího správního soudu, konkrétně na rozsudek ze dne 24.4.2014, č.j. 7 Afs 83/2013-35 nebo na rozsudek ze dne 6.3.2007, č.j. 2 Afs 148/2006-54. Žalovaný pouze dodává, že formálně bezvadné doklady nejsou samy o sobě dostačující k prokázání toho, že k uskutečnění zdanitelného plnění došlo fakticky v rozsahu na těchto dokladech uvedeném. Správce daně nepřičetl žalobci k tíži nesrovnalosti mezi daňovým tvrzením žalobce a jeho dodavateli. Nesrovnalosti mezi daňovým tvrzením žalobce a jeho dodavateli, jejich účetními doklady, vyvolaly ve správci daně pochybnosti o správnosti a úplnosti těchto dokladů, a proto požadoval po žalobci, aby tyto pochybnosti odstranil. Takový požadavek je zcela v souladu se zákonem.

*K námitkám uvedeným v třetím žalobním bodu* uvedl žalovaný, že se jedná toliko o tvrzení, které nebylo v průběhu daňového řízení nijak prokázáno. Z předloženého účetnictví nevyplývá, že by část zboží byla prodána dál, tedy že by se jednalo o zboží zakoupené za účelem dalšího prodeje zaměstnancům v kantýně. Žalobce nedoložil ani, že by v předmětném zdaňovacím období vlastnil, či měl např. v nájmu psy, kteří by byli využíváni k ochraně hmotného majetku žalobce.

Městský soud v Praze přezkoumal napadené rozhodnutí v mezích žalobních bodů, kterými je vázán (§ 75 odst. 2 věta první zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, dále jen „s.ř.s.“), při přezkoumání vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu (§ 75 odst. 1 s.ř.s.).

U jednání, které se konalo dne 4. května 2016, zástupce žalobce setrval na všech námitkách uvedených v žalobě. Žalovaný navrhl zamítnutí žaloby s poukazem na obsah napadeného rozhodnutí, kde se vypořádal se všemi námitkami žalobce. Soud zamítl návrh žalobce na vypracování znaleckého posudku, v němž by znalec posuzoval, zda žalobce odebíral topné oleje a s nimi hospodařil pro nadbytečnost, neboť nárok žalobce na odpočet

dle dokladů vystavených dodavatelem žalobce, společností ADAMONS nebyl žalobci přiznán proto, že žalobce neprokázal, že přijaté zdanitelné plnění - topný olej tolex – mu bylo dodáno plátcem daně, kterým byla společnost ADAMONS, tedy plátce, v jehož prospěch žalobce vynaložil náklady na přijaté zdanitelné plnění. Navržený důkazní prostředek nemohl tuto skutečnost prokázat.

Městský soud posoudil věc takto:

*V prvním žalobním bodu* vznáší žalobce procesní námitky a sice, jednak namítá, že byl nedostatečně poučen o právech kontrolované osoby při projednání zprávy o daňové kontrole, když mu nebylo umožněno připomínkovat výsledek kontrolního zjištění či doplňovat zprávu o daňové kontrole a jednak tvrdí, že podpis jeho odpovědného zástupce na protokolu o projednání zprávy o daňové kontrole a na zprávě o daňové kontrole byl vynucen, z tohoto důvodu žalobce jeho podpis odvolal.

K těmto námitkám se žalovaný vyjádřil již v napadeném rozhodnutí na straně 11 a 12 napadeného rozhodnutí, když ohledně odvolací námitky nedostatečného poučení o právech kontrolované osoby při projednání zprávy o daňové kontrole s poukazem na § 6 odst. 3 a §§ 85 – 88 daňového řádu uvedl, že správci daně není uložena povinnost poučit odvolatele o možnosti požádat o stanovení přiměřené lhůty, ve které se může vyjádřit k výsledku kontrolního zjištění a navrhnout jeho doplnění. Při úvaze, zda bylo předmětné poučení nezbytné, přihlédl k okolnostem konkrétní situace a vyšel z premisy, že základním vodítkem by měla být úvaha, že osoba zúčastněná na správě dani by neměla utrpět újmu na svých právech jenom pro neznalost daňového řádu. Žalovaný zohlednil skutečnost, že za odvolatele jednal pan J. B., jednatel odvolatele již od roku 1998, z čehož dovodil, že nejde o osobu neznalou daňového řádu, kterou by bylo třeba poučovat nad rámec povinností stanovených zákonem. Dále odvolací orgán konstatoval, že odvolatel nevyužil období mezi seznámením se s výsledkem kontrolního zjištění a projednáním zprávy o daňové kontrole tj. celkem 35 dnů, k uplatnění svého práva vyjádřit se k výsledku kontrolního zjištění a navrhnout jeho doplnění. K námitce týkající se vynucení podpisu odpovědného zástupce odvolatele na protokolu o projednání zpráv o daňové kontrole a na zprávách o daňové kontrole uvedl žalovaný, že zpráva o daňové kontrole byla s odvolatelem projednána v rámci protokolovaného jednání. Správce daně ještě před projednáním zprávy o daňové kontrole poučil odvolatele o jeho právech a povinnostech dle daňového řádu a daňový subjekt svým podpisem potvrdil, že udělenému poučení rozumí (str. 2 protokolu o projednání zprávy o daňové kontrole). Teprve poté správce daně přistoupil k projednání zprávy o daňové kontrole.

Lze konstatovat, že z ust. § 88 odst. 2 daňového řádu vyplývá povinnost správce daně seznámit daňový subjekt s výsledkem kontrolního zjištění, včetně hodnocení dosud zjištěných důkazů a poskytnutí možnosti se k nim vyjádřit. Z ust. § 88 odst. 3 daňového řádu dále vyplývá, že na žádost daňového subjektu stanoví správce daně přiměřenou lhůtu, ve které se může daňový subjekt vyjádřit k výsledku kontrolního zjištění a navrhnout jeho doplnění. Nedojde-li na základě tohoto vyjádření ke změně výsledku kontrolního zjištění, nelze již v rámci projednání zprávy o daňové kontrole navrhopvat jeho další doplnění. Smyslem citovaného ustanovení je zabránit účelovému oddalování projednání zprávy o daňové kontrole a opakovaným doplňováním kontrolních zjištění správce daně. Podá-li daňový subjekt vyjádření s návrhem na doplnění výsledku kontrolního zjištění, může být prováděno dokazování. Pokud i poté správce daně na svém kontrolním zjištění setrvá, nelze již navrhopvat další doplnění kontrolních zjištění. Jedná se tedy o určitou koncentraci kontrolního postupu ve vztahu k doplňování kontrolních zjištění.

Ze správního spisu soud ověřil, že v daném případě písemností č.j. 1256954/13/2002-05403-104002 ze dne 20.3.2013, která se týkala kontrolních zjištění z kontroly daně z přidané hodnoty za zdaňovací období únor 2011 a březen 2011, byl daňový subjekt (nyní žalobce pozn. soudu) seznámen s výsledkem kontrolního zjištění na dani z přidané hodnoty za zdaňovací období únor 2011 a březen 2011, včetně hodnocení jednotlivých důkazů správcem daně. Daňovému subjektu bylo předmětné „Seznámení s výsledkem kontrolního zjištění“ doručeno prostřednictvím datové schránky. Z dokladu o doručení vyplývá, že dne 25.3.2013 se přihlásila oprávněná osoba, tedy tato písemnost se dostala do volné dispozice daňového subjektu. Následně správce daně písemností č.j. 1842027/13/2002-05403-104002 ze dne 8.4.2013 vyrozuměl daňový subjekt o tom, že dne 29.4.2013 se může dostavit ke správci daně k projednání a podpisu Zprávy o daňové kontrole mj. i za období březen 2011. Současně byl žalobce poučen ve smyslu § 88 odst. 4 a 5 daňového řádu.

Dne 29.4.2013 se jednatel daňového subjektu dostavil ke správci daně a byla s ním projednána a podepsána zpráva o daňové kontrole. Z protokolu z tohoto jednání (č.j. 2703733/13/2002-05403-104002) mj. vyplývá, že daňový subjekt v rámci projednání zprávy o daňové kontrole poukázal na to, že nebyl při seznámení s výsledkem kontrolního zjištění poučen o tom, že má požádat o stanovení lhůty k vyjádření se k výsledku kontrolního zjištění, a proto žádá o stanovení lhůty pro písemné připomínky ke kontrolním zjištěním. K uvedenému návrhu správce daně s poukazem na ust. § 88 odst. 3 daňového řádu sdělil, že v rámci projednání zprávy o daňové kontrole již nelze navrhnout doplnění kontrolních zjištění.“

Žalobce namítá, že při projednání zpráv o daňové kontrole byl nedostatečně poučen o právech kontrolované osoby a, že podpis jeho zástupce na protokolu o projednání zprávy o daňové kontrole a na zprávě o daňové kontrole byl vynucen. Z uvedeným tvrzením se soud neztotožňuje.

Z protokolu, který se týká i projednání zprávy o daňové kontrole za období března 2011 vyplývá, že daňový subjekt byl nejprve poučen správcem daně o jeho právech a povinnostech a to včetně §§ 88 odst. 3, 4, 5 a 6 daňového řádu, přičemž podpis zástupce daňového subjektu vypovídá o tom, že zástupce daňového subjektu udělenému poučení porozuměl. Poté byla zpráva o daňové kontrole se zástupcem projednána, podepsána a zástupce daňového subjektu převzal stejnopis zprávy o daňové kontrole.

Soud dospěl k závěru, že za těchto okolností nelze úspěšně namítat, že žalobce byl nedostatečně poučen o svých právech, konkrétně o právu požádat o lhůtu k vyjádření ke kontrolní zprávě. Je tomu tak nejen proto, že správce daně umožnil daňovému subjektu, aby se vyjádřil k obsahu kontrolních zjištění, která mu byla známa již od 25.3.2013, ale i proto, že daňový subjekt byl již písemností ze dne 13.7.2011 (č.j. 187909/11/02932102096), která se týkala rovněž kontrolních zjištění z kontroly daně z přidané hodnoty za zdaňovací období březen 2011, seznámen s výsledkem kontrolního zjištění na dani z přidané hodnoty za zdaňovací období březen 2011, včetně poučení o možnosti požádat v souladu s § 88 odst. 3 daňového řádu o přiměřenou lhůtu, v níž se vyjádří k výsledku kontrolního zjištění. Lze konstatovat, že daňový subjekt s odvoláním na § 88 odst. 3 daňového řádu přípisem ze dne 20.7.2011 požádal o prodloužení lhůty k vyjádření k výsledku kontrolního zjištění. Je tedy zřejmé, že žalobce nejen, že byl o možnosti požádat v souladu s § 88 odst. 3 daňového řádu o přiměřenou lhůtu, v níž se vyjádří k výsledku kontrolního zjištění, řádně poučen, ale i, že tuto možnost již v rámci předmětného řízení sám využil a požádal o prodloužení lhůty. Za těchto okolností se jeví nadbytečným znovu duplicitně daňový subjekt poučovat.

Z obsahu protokolu, který se týká i projednání zprávy o daňové kontrole za období března 2011 nijak nevyplývá, že by došlo k vynucení podpisu zástupce žalobce na protokolu o projednání zprávy o daňové kontrole a na zprávě o daňové kontrole byl vynucen. Z formulace, která je zachycena v protokolu jako vyjádření daňového subjektu mj. vyplývá, že zástupce daňového subjektu byl poučen, že zprávu o daňové kontrole je povinen podepsat, proto tak činí. K uvedenému je třeba dodat, že uvedenému předchází v protokolu, že daňový subjekt byl nejprve poučen správcem daně o jeho právech a povinnostech a to včetně §§ 88 odst. 4, 5 a 6 daňového řádu, přičemž (jak již bylo soudem uvedeno) podpis zástupce daňového subjektu vypovídá o tom, že zástupce daňového subjektu udělenému poučení porozuměl.

Soud dospěl k závěru, že výše popsáním postupem správce daně žádným způsobem nezkrátil žalobce na jeho právu na řádné ukončení daňové kontroly. Konkrétně žalobce nebyl zkrácen na svých procesních právech vztahujících se jak k možnému návrhu na doplnění kontrolních zjištění, tak na právu být seznámen se zjištěními a závěry správce daně a měl možnost je následně napadnout odvoláním, což v odvolací lhůtě také učinil.

*Ve druhém žalobním bodu* nesouhlasí žalobce s tím, že správce daně vyloučil z nároku na odpočet daně plnění dle dokladů vystavených dodavatelem žalobce, společností ADAMONS.

Žalobce v žalobě poukazuje na důkazní prostředky, jimiž dle svého tvrzení prokázal jím požadovaný nárok na odpočet daně (předložil správci daně daňové doklady, evidenci pro daňové účely, přehled čerpání oleje ve zdaňovacím období říjen 2010 a další doklady týkající se čerpání oleje v r. 2010, protokol o provedeném místním šetření v kotelně žalobce v Dobříši sepsaný Celním úřadem Benešov dne 31.3.2010, a čestné prohlášení jeho jednatele J. B. ze dne 1.12.2010, k návrhu žalobce byl proveden výslech svědka P. H., bývalého jednatele a současného zmocněnce firmy ADAMONS, který potvrdil, že dodával žalobci topný olej Tolex), opomíjí však, že správce daně je ve smyslu ustanovení § 8 odst. 1 daňového řádu povinen hodnotit všechny důkazy v jejich vzájemné souvislosti, přičemž přihlíží ke všemu, co v daňovém řízení vyšlo najevo.

V návaznosti na výše uvedené soud konstatuje, že správce daně správně po předložení listin v rámci probíhající daňové kontroly zaměřil svůj procesní postup na ověření skutečností uvedených v daňových dokladech, včetně zkoumaných dokladů, na nichž je uveden dodavatel společnost ADAMONS. Jinými slovy správce daně vycházejí z žalobcem označených listin v rámci daňového řízení přistoupil k ověření splnění podmínek uvedených v ust. § 72 zákona o DPH, a takovému postupu nelze nic vytknout.

V daném případě dospěl soud k závěru, že správní orgány obou stupňů učinily potřebná opatření vedoucí ke zjištění daňových povinností a rozhodnutí o neuznání odpočtu daně z přidané hodnoty, přičemž přihlédly ke všem skutečnostem, které vyšly najevo, a zjištěný skutkový stav má oporu v provedeném dokazování s tím, že jednotlivé důkazy byly hodnoceny ve vzájemné souvislosti, na základě zjištěných rozhodných skutečností byla správně aplikována příslušná zákonná ustanovení. Je na místě uvést, že správce daně vycházel jak z tvrzení a důkazů předložených žalobcem, tak z důkazů provedených z vlastní iniciativy, platební výměr byl vydán na základě výsledku daňové kontroly. Postup správce daně je soudem přezkoumatelným způsobem srozumitelný z obsahu předloženého spisového materiálu.

Obsah hmotně právních žalobních námitek, uplatněných v podané žalobě spočívá v názoru žalobce, že splnil všechny zákonné předpoklady pro vznik nároku na odpočet daně z přidané hodnoty za příslušné daňové období. Plátce daně má nárok na odpočet daně z přidané hodnoty za předpokladu, že splní zákonné podmínky pro úspěšné uplatnění tohoto nároku, mezi něž patří právě prokázání jeho oprávněnosti. Jestliže správce daně určeným způsobem vyjádří pochybnost o tvrzení daňového subjektu, je tento povinen tvrzené skutečnosti prokázat, a pokud tak neučiní a nevyvrátí pochybnosti správce daně, neunese důkazní břemeno a správce daně je oprávněn daň stanovit nebo uplatněný daňový odpočet neuznat. Daňový subjekt prokazuje všechny skutečnosti, jež je povinen uvádět v přiznání, hlášení nebo vyúčtování, nebo k jejichž průkazu byl správcem daně v průběhu daňového řízení vyzván. Splnění pouhých formálních náležitostí daňového dokladu nepostačuje ke vzniku nároku na daňový odpočet, a přestože takový daňový doklad ostatní formální náležitosti daňového dokladu splňuje, nejde o doklad, který by bylo možno uznat za doklad způsobilý pro účely daňového odpočtu. Důvod, pro který žalobci nemohl vzniknout nárok na odpočet, spočívá právě v tom, že žalobce nedoložil oprávněnost nároku hodnověrným dokladem. Uskutečněním zdanitelného plnění se rozumí stav faktický, nikoli stav formálně vykázaný.

Z napadeného rozhodnutí vyplývá, že žalovaný se hodnocením důkazních prostředků, na něž žalobce v žalobě poukazuje, zabýval na str. 13-15 napadeného rozhodnutí, kde posoudil důkazní prostředky předložené či navržené odvolatelem. *K daňovým dokladům* uvedl, že splňují formální náležitosti daňového dokladu, jsou opatřeny razítkem ADAMONS a podpisem, předmětné doklady však bez dalšího neprokazují, že odvolatel přijal plnění od ADAMONS tak, jak je těmito doklady deklarováno. *K evidenci pro daňové účely* uvedl žalovaný, že předložená evidence pouze dokládá, že odvolatel uplatnil za kontrolované zdaňovací období nárok na odpočet daně na základě předmětných dokladů, ale bez dalšího neprokazuje faktické přijetí plnění od deklarovaného dodavatele ADAMONS. *Přehled čerpání oleje ve zdaňovacím období říjen 2010* představuje odvolatelem vypracované tabulky pouze za zdaňovací období říjen 2010, které jsou po matematické stránce bezchybné; jejich věrohodnost však zpochybňují šetření správce daně a tabulky nelze uznat jako důkaz oprávněnosti uplatněného nároku na odpočet daně za kontrolované zdaňovací období, neboť se vztahují k jinému období a neprokazují, že dodavatelem topného oleje byl deklarovaný dodavatel ADAMONS. *K provedené kontrole – místnímu šetření, které provedl Celní úřad Benešov dne 31.3.2010* v souvislosti s dalším daňovým řízením vedeným s odvolatelem v kotelně odvolatele v Dobříši konstatoval žalovaný, že kontrola celním úřadem proběhla po formální stránce bez jakékoliv další podrobné specifikace, výsledkem kontroly je zjištění existence venkovních nádrží o objemu 11 000 l plněných do 10 000 l, vnitřní nádrže 1 000 l a topného zařízení, z předloženého protokolu vyplývá, že stav topného oleje byl při kontrole odhadnut, nikoliv prokazatelně přeměřen. Žalovaný dále uvedl, že předmětem zkoumání nebyli dodavatelé topného oleje a to ani ke dni provedení šetření, proto nelze v případě zkoumaného zdaňovacího období předmětný protokol označit za důkaz konkrétních dodavatelů topného oleje Tolex. *Ohledně čestného prohlášení odvolatele, které se týká dodávek topného oleje od ADAMONS* – odvolatel předložil v souvislosti s dalším daňovým řízením dne 20.1.2012 prohlášení jednatele odvolatele, J. B. ze dne 1.12.2010, v němž je uvedeno, že topný olej Tolex byl nakupován od ADAMONS, že objednávky byly uskutečňovány osobně a telefonicky s P. H., že kupní cena byla včetně dopravy do kotelny odvolatele v Dobříši, že osobně přebíral dodávky a ty byly uskutečňovány cisternou s vlekem značky Mercedes, RZ: 1A1 8303, že řidič cisterny se jmenoval Aljoša, že společnost DANBAREN byla pouze dopravcem, se kterým odvolatel neměl smluvní vztah. Tuto listinu hodnotil správce daně jako popis obecného postupu mezi společnostmi ADAMONS a



odvolatelem, žalovaný dodal, že čestné prohlášení neprokazuje požadované skutečnosti, ale může jen některé osvědčit (viz rozsudek Nejvyššího správního soudu č.j. 7 Afs 101/2004-128).

K provedenému výsledku svědka P. H. ze dne 31.8.2011 uvedl žalovaný, že z výpovědi vyplynulo, že P. H. se s jednatelem daňového subjektu J. B. seznámil prostřednictvím Ing. K., že předmětem obchodní spolupráce byly dodávky topného oleje - tolex na základě měsíčního rozpisu dodávek, že ADAMONS neměl skladovací prostory, že dodávky byly uskutečněny autocisternou s vlekem zn. Mercedes ze skladu PARAMO Pardubice přímo společností DANBAREN, které zajišťovala dopravu do skladu daňového subjektu v Dobříši. Faktury vystavoval na základě stáčecích lístků od jednatele společnosti DANBAREN pana A. M., stáčení se účastnil pan H. 2x v Dobříši spolu s jednatelem daňového subjektu panem B. a bulharským řidičem, jehož jméno si nepamatoval. Dle žalovaného svědek potvrdil, že dodával daňovému subjektu topný olej Tolex, obecně popsal pohyb topného oleje Tolex ze skladu Paramo v Pardubicích do cisteren daňového subjektu v Dobříši. Výpověď svědka však nepřinesla žádné konkrétní poznatky a navíc byla zpochybněna jednáním společnosti ADAMONS, která podala za zdaňovací období březen roku 2011 dodatečné přiznání, ve kterém vyloučila z uskutečněných zdanitelných plnění ve prospěch daňového subjektu dodání řešeného topného oleje Tolex. S ohledem na uvedené důvody se proto svědecká výpověď P. H. stala nevěrohodnou a nelze ji označit jako důkaz prokazující dodání topného oleje deklarovaným dodavatelem ADAMONS.

Z obsahu správního spisu je zřejmé, že správce daně vyzval žalobce dle § 92 odst. 4 daňového řádu v souvislosti s daňovou kontrolou za zdaňovací období březen roku 2011 nejprve k předložení veškerých dokladů vztahujících se k přijatým a uskutečněným zdanitelným plněním (výzva ze dne 18.5.2011) a následně jej vyzval znovu dle § 92 odst. 4 daňového řádu v souvislosti s touto daňovou kontrolou, aby prokázal jinými důkazními prostředky, že topný olej Tolex byl skutečně přijat od dodavatele deklarovaného na předmětných dokladech, tj. od společnosti ADAMONS (výzva ze dne 5.12.2011). Žalobcem předložené listinné důkazy správce daně, potažmo žalovaný neshledal za důkazy, které by vyvrátily jeho pochybnosti, a proto doplnil důkazní řízení o provedení šetření formou dožádání místně příslušných správců daně těch subjektů, jejichž účast na jednání se společností ADAMONS vyplývala z jednotlivých listin shromážděných ve správním spise.

Žalovaný podrobil svému hodnocení v napadeném rozhodnutí důkazní prostředky získané správcem daně v rámci daňové kontroly na str. 15 – 25 napadeného rozhodnutí (odpovědi na dožádání místně příslušného správce daně společnosti ADAMONS, společnosti MAVIT, společností HELIOR, společnosti PALIVO a společnosti PARAMO), zjištění učiněná na základě součinnosti s Celním úřadem pro hlavní město Prahu a Celním úřadem Praha 1 popsal na str. 25 a 26 napadeného rozhodnutí. Tyto důkazní prostředky jsou součástí správního spisu.

Z odpovědi na dožádání místně příslušného správce daně ADAMONS mj. vyplynulo, že dne 24.3.2011 bylo provedeno místně příslušným správcem daně šetření v sídle jmenované firmy, avšak nebylo nalezeno označení ani poštovní schránka této firmy, na uvedené adrese se nachází pivnice, na jejíchž dveřích je vyvěšen seznam 51 firem. Dle požadavku místně příslušného správce daně společnosti ADAMONS bylo provedeno šetření u společnosti DANBAREN, z něhož vyplynulo, že je v sídle nekontaktní, podaná přiznání nejsou vyměřena, neboť na výzvy k odstranění pochybností společnost DANBAREN nereagovala, u společnosti KEVALS s.r.o. (dále jen „KEVALS“) bylo provedeno šetření, z něhož vyplynulo, že tato společnost je nekontaktní cca od r. 2008 a byla mu zrušena registrace k DPH. Společnost ADAMONS za zdaňovací období 4. čtvrtletí roku 2010 neprokázala obchodní

transakce týkající se nákupu topného oleje Tolex od společností DANBAREN a MAVIT a jeho následného prodeje daňovému subjektu. Správce daně společnosti ADAMONS postoupil kopii vyjádření této společnosti, v níž společnost ADAMONS uvádí, že neunesla důkazní břemeno týkající se nákupu topného oleje Tolex od DANBAREN a MAVIT a „Informaci o důvodech podání dodatečných daňových přiznání“, z nichž vyplývá, že na základě závěru správce daně – neexistence dodávaného zboží, nakoupení od společnosti DANBAREN a MAVIT, tedy neuskutečnění zdanitelných plnění na vstupu a z toho plynoucí neuskutečnění plnění na výstupu pro daňový subjekt, se společnost rozhodla řešit tuto situaci i v jiných zdaňovacích obdobích uvedením do souladu se stavem zjištěným správcem daně.

K uvedeným zjištěním žalovaný konstatoval, že společnost ADAMONS nejprve potvrdila vystavení dokladů ve prospěch daňového subjektu za topný olej Tolex v měsíci říjnu a prosinci 2010, ale neprokázala jeho pořízení od svých dodavatelů – společností DANBAREN a MAVIT, tedy že toto zboží vlastnila. Z dalšího šetření vyplynulo, že obchodní vztahy, vzhledem k dispozičnímu právu s účtem dodavatele, byly zcela nestandardní (dle výsledku dožádání u dodavatele – společnosti DANBAREN bylo zjištěno, že je nekontaktní, dle součinnosti ČSOB – dispoziční právo s jejím bankovním účtem má P. H., zástupce jednající za společnost ADAMONS). Vůči daňovému subjektu měla společnost ADAMONS vystupovat jen jako zprostředkovatel, kdy údaje k fakturaci poskytl „A. M.“ (dle obchodního rejstříku A. M., jednatel společnosti DANBAREN). Společnost ADAMONS neměla žádné skladové prostory, neprováděla dopravu, topný olej Tolex měl být dopravován od prvotního prodejce společnosti PARAMO přímo společností DANBAREN až daňovému subjektu, kde měl být přečerpán do jeho nádrží.

Tvrzení P. H. jako zástupce společnosti ADAMONS jsou však nevěrohodná, neboť z dožádání u dodavatelů této společnosti (společnosti DANBAREN, MAVIT, KEVALS) vyplynulo, že jsou tyto společnosti nekontaktní nebo rovněž hodnověrným způsobem neprokázaly, zda a jak skutečně zboží – topný olej Tolex nabyly. Z uvedeného důvodu nebyly důkazní prostředky předložené daňovým subjektem v souvislosti s nákupem topného oleje Tolex od společnosti ADAMONS vyhodnoceny správcem daně jako důkazy o jejich přijetí plnění v předmětu a rozsahu o této společnosti. Žalovaný dodal, že sama společnost ADAMONS podala za zdaňovací období dodatečná daňová přiznání mj. i za řešené zdaňovací období březen roku 2011, v nichž vyloučila z přijatých plnění dodávky od jmenovaných společností (DANBAREN, MAVIT) a zároveň snížila s tím deklarovaná spojená uskutečněná zdanitelná plnění ve prospěch daňového subjektu. Tímto byla popřena vyjádření P. H. o realizaci předmětných dodávek topného oleje Tolex ve prospěch daňového subjektu na základě předložených daňových dokladů.

Z odpovědi na dožádání místně příslušného správce daně společnosti MAVIT mj. vyplynulo, že při místním šetření u této společnosti ji zastupovala JUDr. M. H., která předložila vydané a přijaté faktury a uvedla, že nákup pro daňový subjekt zajišťuje od společnosti ADAMONS, nevěděla však, kdo zajišťuje dopravu, kde bylo místo nakládky a dodání, spolupráce probíhala na základě ústních dohod s panem H. a s panem B., slíbené doklady další nepředložila z důvodu nemoci. Místně příslušný správce daně společnosti MAVIT zahájil u tohoto subjektu daňovou kontrolu za zdaňovací období 4. čtvrtletí roku 2010, jmenovaná společnost sdělila na výzvu správci daně, že dopravu zajišťovala společnost DANBAREN, předložila atest jakosti zboží od společnosti PARAMO, neočíslované neidentifikovatelné dodací listy a plnicí lístky s místem odeslání Pardubice a místem dodání Dobříš, písemně sdělila, že přepravu uskutečňovala společnost DANBAREN, ale místo nakládky je „tajemstvím firmy“, zboží přebíral a předával pan H. a za daňový subjekt pan B. Šetřením správce daně bylo zjištěno, že cisterna s uvedeným RZ byla registrována do 11.1.2007 ve společnosti SF-PETROL TRANS s.r.o. Dle elektronického mýtního systému

pohyb této cisterny v období od 1.10.2010 do 31.3.2011 nebyl zaznamenán. Společnost MAVIT předložila kupní smlouvu na prodej cisterny mezi prodávající společností DETERMON a kupující společností DANBAREN. Dle této smlouvy DANBAREN cisternu koupila, avšak dle místně příslušného správce daně nepodala za rok 2010 daňové přiznání k silniční dani a neučinila tak ani společnost DETERMON. Společnost MAVIT předložila dále tzv. „Deklaraci“ ze dne 27.5.2011, kterou vystavila společnost DANBAREN, v níž jednatel této společnosti, pan A. M. prohlašuje, že DANBAREN v „Deklaraci“ uvedeným společností, mj. společností MAVIT a ADAMONS dodával motorovou naftu, automobilový benzín a topný olej Tolex od února roku 2008 do dubna 2011, distribuci prováděl pronajatou cisternou SPZ 1A1 8303 s vlekem, řidičem byl C. P., který byl jeho zaměstnancem. Správce daně i odvolací orgán dospěli k závěru, že přijetí plnění společnost MAVIT neprokázala, tedy společnost nedisponovala zbožím, které dle vydaných faktur měla dodat daňovému subjektu. DANBAREN, který měl topný olej Tolex dodávat v průběhu více jak 3 let, vydal „prohlášení“ o těchto dodávkách, ale nebylo žádným důkazním prostředkem prokázáno, kde zboží sám pořídil, kdo byl ve skutečnosti vlastníkem cisterny s vlekem RZ: 1A1 8303, kterou měla mít společnost DANBAREN pronajatu (není známo od koho, dle výpisu evidence vozidel DETERMON, která měla cisternu dle kupní smlouvy prodat společnosti DANBAREN, nebyla vlastníkem předmětné cisterny). Jméno řidiče cisterny bylo sděleno, avšak bez jakýchkoliv dalších identifikačních znaků. Prohlášení vzhledem k nemožnosti provést svědeckou výpověď jednatele DANBAREN, pana A. M., z důvodu jeho nepřítomnosti v České republice nemůže být osvědčeno za důkaz, že topný olej Tolex byl prostřednictvím společnosti MAVIT a později prostřednictvím společnosti ADAMONS dodán daňovému subjektu. Společnost MAVIT zastoupená JUDr. M. H. přestala s místním příslušným správcem daně komunikovat osobně a na výzvy odpovídala pouze písemně a předkládala důkazní prostředky, které však v souvislosti s dalšími zjištěními jiných správců daně nemohli podpořit tvrzení o přijetí plnění topného oleje Tolex daňovému subjektu.

Žalovaný rovněž uvedl, že topný olej Tolex dle odpovědi na dožádání místně příslušných správců daně HELIOR a PALIVO, daňovým subjektem předložené evidence a vydaných faktur, byl použit na výrobu tepla, které mělo být dodáváno mj. společností HELIOR a PALIVO. V případě obou společností se jedná o personálně spojené osoby s daňovým subjektem, neboť dle výpisu z obchodního rejstříku je ve všech společnostech jediným jednatelem a společníkem J. B. Správce daně dožádáním u místně příslušných správců daně jmenovaných společností ověřoval, zda daňový subjekt dodal jmenovaným společnostem teplo deklarované na vydaných daňových dokladech. V případě společnosti HELIOR bylo zástupcem této společnosti potvrzeno přijetí předmětných plnění od daňového subjektu, dle sdělení bylo nakoupené teplo použito pro vytápění budov a pro sušení dřeva, přičemž zástupce dostal tuto informaci od jednatele společnosti HELIOR J. B., avšak žádné doklady, které by toto tvrzení prokazovaly, neměl k dispozici a ani nebyly dodatečně zaslány. V případě společnosti PALIVO bylo rovněž potvrzeno zástupcem této společnosti přijetí předmětných plnění od daňového subjektu, přičemž dle sdělení bylo nakoupené teplo použito pro testování turbíny na výrobu elektrické energie, šlo o nákup páry pro pohon parní turbíny. Uvedená zjištění správce daně vyhodnotil tak, že sice nezpochybnila dodávky tepla odběratelům daňového subjektu, avšak je nelze akceptovat jako důkaz oprávněnosti uplatněného odpočtu daně za nákup topného oleje Tolex, neboť neprokazují, že došlo k uskutečnění plnění tak, jak je uvedeno na předmětných dokladech.

Dále se žalovaný ztotožnil se správcem daně, že neprovedl na návrh daňového subjektu místní šetření v jeho kotelnách v Oslavanech a v Dobříši, neboť je nepovažoval za účelné s ohledem na časový odstup více než jednoho roku, aby jimi byla prokázána přijetí zdanitelných plnění od dodavatele topného oleje Tolex.

Žalovaný neopomněl v napadeném rozhodnutí vyhodnotit i důkazní prostředky získané správcem daně v rámci doplněného řízení (str. 18 – 20 rozhodnutí) a sice odpověď na dožádání místně příslušného správce daně společnosti PALIVO (správce daně žádal o zjištění jaké objekty byly vytápěny u této společnosti, zda bylo teplo přefakturováno, jakým způsobem probíhal rozvod tepla od daňového subjektu ke společnosti PALIVO, zda se dřevo, které mělo být teplem vysoušeno nakupovalo a poté prodávalo nebo zda bylo použito k nějaké výrobě, zda byla společností PALIVO poskytována někomu služba vysoušení dřeva a případně pro koho, jaké zařízení bylo pro sušení dřeva využíváno, jak bylo technicky zabezpečeno napojení výroby tepla do místa sušení dřeva, kdo ze zaměstnanců společnosti PALIVO zabezpečoval vysoušení dřeva; z odpovědi vyplývá, že nebylo možné u společnosti PALIVO prověřit tyto skutečnosti z důvodu nekontaktnosti jmenované společnosti, neboť subjekt nereagoval na telefonické kontakty, ani na písemné oznámení o provedení místního šetření či na písemné předvolání. Žalovaný vyhodnotil výše uvedené jako důkaz v neprospěch daňového subjektu, neboť se nepodařilo prokázat, že daňový subjekt dodal odběrateli společnosti PALIVO teplo deklarované na jím předložených daňových dokladech a společnost PALIVO toto teplo přijala. Vzhledem k tomu, že nebylo prokázáno dodání tepla daňovým subjektem, nebyla tak potvrzena ani existence topného oleje Tolex.

Z odpovědi místně příslušného správce daně HELIOR, kdy správce daně požádal o zjištění, jak a od koho proběhl nákup turbíny, kdo je majitelem turbíny (doložil vlastnictví, kartu majetku), technickou specifikaci turbíny (technický list), zda existují doklady o testování turbíny (doba testů, výsledky testů, osoba zúčastněná na testování), jak byla využita elektrická energie vyrobená při testování, jak bylo technicky zabezpečeno napojení páry na turbínu, zda došlo k připojení turbíny do rozvodné sítě a zda v současné době turbína vyrábí elektrickou energii, vyplývá, že nebylo možno u společnosti HELIOR prověřit požadované skutečnosti z důvodu nekontaktnosti této společnosti (subjekt nereagoval na písemné výzvy k poskytnutí informací, ani opakovaně) a společnost se nenachází ani na adrese svého sídla zapsaného v obchodním rejstříku. Odvolací orgán vyhodnotil výše uvedené v rámci seznámení daňového subjektu s dalšími důkazy jako důkaz v neprospěch daňového subjektu, neboť se nepodařilo prokázat, že dodal odběrateli společnosti HELIOR teplo deklarované na jím předložených daňových dokladech a společnost HELIOR toto teplo přijala.

Z odpovědi místně příslušného správce daně společnosti PARAMO (správce daně žádal informace týkající se obchodování s topným olejem, zda byly v průběhu let 2010 a 2011 společností DANBAREN a KEVALS odběratelem topného oleje, zda eviduje přepravce odběratelských firem včetně RZ cisteren přepravovaných lehké topné oleje a v kladném případě, zda společnost DANBAREN byla přepravním lehkých topných olejů využívajícím vozidlo RZ: 1A18303, zda společností DANBAREN a KEVALS, MAVIT nebo ADAMONS bylo vydáno „osvědčení či atest“ na topný olej Tolex a o zaslání vzoru takové listiny) vyplývá, že společnost PARAMO nevede v databázi odběratelů společnost DANBAREN, ani KEVALS a ani s těmito subjekty neuzavřela žádné obchody. Ve věci přepravců společnost PARAMO sdělila, že eviduje pouze RZ tahačů pro odvoz lehkých topných olejů a že dopravní prostředek RZ: 1A18303 není evidován v databázi společnosti PARAMO. K osvědčení o jakosti na lehké topné oleje bylo sděleno, že nebylo společnosti DANBAREN, KEVALS, MAVIT ani ADAMONS vydáno. Odvolací orgán vyhodnotil výše uvedené jako důkaz v neprospěch daňového subjektu, neboť jmenovaná společnost nepotvrdila, že by lehký topný olej – Tolex byl, tak jak bylo v průběhu daňového řízení deklarováno, nakládán ve společnosti PARAMO. Byl tak zpochybněn deklarovaný původ a existence fakturovaného lehkého topného oleje.

Žalovaný se v napadeném rozhodnutí vyjádřil rovněž k šetření prováděnému celní správou u odvolatele, když na str. 20 rozhodnutí uvedl mj., že v průběhu daňových řízení na dani z přidané hodnoty prováděla celní správa u odvolatele kontrolu daně z minerálních olejů za jednotlivá zdaňovací období leden roku 2009 až červen roku 2011. V rámci těchto daňových řízení byly zjištěny poznatky, které byly navzájem konzultovány. Správce daně požádal celní správu o poskytnutí zprávy o daňové kontrole za jimi kontrolovaná zdaňovací období a celní správa dne 11.7. 2013 poskytla správci daně kopii zprávy o kontrole daně z minerálních olejů za zdaňovací období leden roku 2009 až červen roku 2011 ze dne 22.5.2013, na základě níž celní správa doměřila odvolateli za období roku 2009 až červen 2011 daň v celkové výši 31 248 333 Kč. Celní úřad jako důkazní prostředky hodnotil kvalitu vedení účetnictví a evidenci nákupu a spotřeby minerálních olejů, certifikát o barvení a značkování, obchodní smlouvy a nákup minerálních olejů za účelem výroby tepla. Celní správa zpochybnila nákup topného oleje Tolex od odvolatelových dodavatelů. Odvolatelem předložená kopie certifikátu (barvení a značkování lehkého topného oleje) byla na jiný druh zboží, než který měl odvolatel nakoupit. Celní úřad dospěl k závěru, že lehký topný olej nebyl nakoupen od společností ČEPRO a PARAMO, od kterých měly topný olej Tolex nakupovat společnosti DANBAREN a Natlan 2000 s.r.o., jejichž odběratel Ing. K. měl lehký topný olej dodávat odvolateli (leden – duben roku 2010) a dále společnosti ADAMONS, Natlan 2000 s.r.o. a MAVIT, které měli od dubna 2010 lehký topný olej dodávat přímo odvolateli. Jediným subjektem, který faktury na výzvy celní správy i správce daně předložil, byl pan K.. Jeho dodavatelé byli nekontaktní společnosti. V kontrolní zprávě celní úřad dále zpochybnil kapacitu nádrží odvolatele s množstvím nakupovaného topného oleje Tolex, množství spotřebovaného lehkého topného oleje v závislosti na technických údajích hořáků, průměrnou cenu tepla fakturovanou odvolatelem ve srovnání s cenou tepla srovnatelných subjektů, množství nakupovaného a spotřebovaného topného oleje Tolex ve vztahu k ročním obdobím a dodávku tepla společnosti PALIVO, neboť teplo bylo vyráběno v kotelně Dobříš, přičemž společnost PALIVO nemá v katastru obce Dobříš hlášenou žádnou provozovnu a má sídlo na Praze 4, takže není zřejmé, jak mohla společnost PALIVO teplo využívat. Odvolací orgán vyhodnotil výše uvedené jako důkaz v neprospěch daňového subjektu, neboť řízení provedené celní správou vyvrací odvolatelem deklarovaný nákup topného oleje – Tolex a následný prodej tepla vyrobeného spalováním předmětného oleje odběratelům.

Žalobce tvrdí a prokazuje, jím poskytnutými důkazními prostředky, že došlo k uskutečnění a přijetí dodávky topného oleje – Tolex a to od společnosti ADAMONS. Žalobce staví svou obranu i na tvrzení, že předmětný topný olej mu musel být dodán, když tato skutečnost je podmiňující pro to, aby mohl přijaté zdanitelné plnění - topný olej tolex – použít pro uskutečnění své ekonomické činnosti, tedy pro jeho dodání společností PALIVO či HELIOR.

Žalobce však opomíjí, že skutečností v daném případě rozhodnou, pro kterou nebyl správcem daně, resp. žalovaným (viz str. 25 bod. 88 napadeného rozhodnutí) uznán nárok žalobce na odpočet, je to, že nebylo žalobcem prokázáno, že přijaté zdanitelné plnění - topný olej tolex – mu byl dodán plátcem daně, kterým byla právě společnost ADAMONS, tedy plátce, v jehož prospěch žalobce vynaložil náklady na přijaté zdanitelné plnění.

Soud shledal správným závěr správce daně potažmo žalovaného, že provedenými šetřeními u jednotlivých dodavatelů, potažmo subdodavatelů celého řetězce společností byl zpochybněn obsah předložených daňových dokladů (tak jak bylo žalovaným podrobně popsáno v napadeném rozhodnutí na str. 23 rozhodnutí, kde žalovaný shrnul skutková zjištění na základě provedeného dokazování), a pro stručnost na ně odkazuje.

Soud nadto dodává, že pochybnost o realizaci předmětných dodávek umocňuje skutečnost, že společnost ADAMONS měla v daném řetězci toliko postavení zprostředkovatele, aniž by vyvíjela jakoukoli činnost, neměla žádné skladové prostory, neprováděla dopravu, přitom topný olej byl dle žalobcova tvrzení dodáván přímo od prvotního dodavatele jemu do skladu.

Lze konstatovat rovněž, že žalobce nepředložil správci daně žádné důkazní prostředky svědčící o průběhu či předání předmětného oleje právě od tohoto dodavatele. Přitom dle kupní smlouvy uzavřené mezi ADAMONS jako prodávajícím a žalobcem jako kupujícím bylo v bodu VI. Smlouvy dohodnuto, že prodávající odpovídá za vady zboží, které budou zjištěny při jeho předání a převzetí, přičemž kupující podle své volby může požadovat a) jde-li o vadu jakosti, dodání náhradního zboží za zboží vadné, b) jde-li o vady množství, dodání chybějícího zboží. Smlouva byla platná dle jejího znění od 26.5.2010 a strany smlouvy dle ní měly postupovat i předmětném zdaňovacím období, tj. v březnu 2011, přesto nebyl mezi nimi žádný dokument svědčící o předání a převzetí zboží – sepsán, byť by mohlo jít o základní průkazní doklad při stanovení odpovědnosti za vady mezi těmito subjekty, resp. žádný takový důkazní prostředek žalobce správci daně nepředložil. I tuto skutečnost lze podpůrně hodnotit tak, že přispěla rovněž k neunesení důkazního břemene žalobce prokázat jím tvrzené skutečnosti.

Žalobce poukazuje v žalobě, že při místním šetření zástupkyně společnosti MAVIT JUDr. M. H. uvedla, že nákup pro žalobce zajišťuje společnost ADAMONS, tato společnost předložila i tzv. „Deklaraci“, v níž jednatel společnosti DANBAREN prohlásil, že dodával motorovou naftu, automobilový benzín a topný olej Tolex od února roku 2008 do dubna roku 2011, mj. společnosti MAVIT a ADAMONS. Následně žalobce namítá, že nelze přičítat k jeho tíži skutečnost, že společnost ADAMONS podala dodatečné daňové přiznání, v němž vypustila část dokladů, neboť žalobce byl se jmenovanou společností ve smluvním vztahu a převzal od ní veškeré deklarované zboží.

K těmto námitkám soud uvádí, že uvedené vyjádření JUDr. H. i „prohlášení“ hodnotil žalovaný na str. 17 rozhodnutí v souvislosti s poznatky zjištěnými na dožádání příslušného správce daně společnosti MAVIT. Soud ve stručnosti na uvedené hodnocení odkazuje a shoduje se s jeho závěry, jež shledává za přiléhavé a logické. K námitkám, že nelze přičítat k tíži žalobce jednak, že společnost ADAMONS podala dodatečné daňové přiznání, v němž vypustila část dokladů, které se týkají žalobce a jednak nepořádek v příjmových dokladech jiné společnosti, konkrétně společnosti MAVIT, soud uvádí, že žalobce opomíjí skutečnost, že správce daně nevycházel v napadeném rozhodnutí z odpovědnosti žalobce za prokázání (či neprokázání) zdanitelných plnění jeho smluvním partnerem, nýbrž proto, že mu nebyl uznán nárok na odpočet daně z důvodu, že neunesl břemeno prokázat řádně právě ty údaje, které poskytl daňovým orgánům ve svém vlastním daňovém přiznání. Nikoli tedy z důvodů, které se týkají jeho smluvního partnera, jiného subjektu. Správce daně pouze konstatoval, že žalobcem tvrzené skutečnosti nebyly prokázány ani šetřením, jímž správce daně z vlastní iniciativy ověřoval žalobcem uváděné skutečnosti. Skutečnost, že společnost ADAMONS podala dodatečné daňové přiznání, v němž vypustila část dokladů vztahujících se k uskutečnění zdanitelného plnění, prohloubila pochybnosti vzniklé správci daně ohledně údajů tvrzených žalobcem v jeho daňovém přiznání. Již z tohoto důvodu bylo úkolem správce daně prověřit věrohodnost žalobcem uváděných údajů v jeho daňovém přiznání. Není proto důvodné tvrzení žalobce o tom, že to byl žalovaný, kdo neunesl důkazní břemeno, které na něho podle daňového řádu přešlo, když neprokázal existenci skutečností, vyvracejících věrohodnost dokladů o uskutečnění zdanitelných plnění ve prospěch žalobce ze strany dodávající společnosti. Takové skutečnosti nebyly předmětem řízení. Předmětem řízení bylo

prokázání skutečnosti, že žalobce od konkrétní společnosti, tj. společnosti ADAMONS zdanitelné plnění v rozsahu a předmětu dle účetních dokladů skutečně přijal.

V návaznosti na výše uvedené soud k námitkám, že žalovaný nepřihlédl k potvrzení přijetí předmětných plnění od žalobce společností HELIOR a PALIVO, a že žalovaný se nezabýval novými skutečnostmi uvedenými žalobcem v odvolání, které se týkají sušení dřeva společností PALIVO či skutečnosti, že vlastníkem parní turbíny byla společnost HELIOR s tím, že k jejich prověření nedošlo vzhledem k časové tísni konce lhůty pro stanovení daně, uvádí, že s těmito námitkami se žalovaný vypořádal v napadeném rozhodnutí, když na str. 21 a 22 napadeného rozhodnutí nejprve uvedl, že „seznamil písemností ze dne 31.3.2014 odvolatele s důkazy získanými správcem daně v rámci doplnění řízení a s odlišným právním názorem, na což odvolatel reagoval podáním doručeným odvolacímu orgánu dne 22.4.2014, kde uvedl tvrzení, že sušení dřeva probíhalo v sušárnách dřeva ve vlastnictví společnosti PALIVO; technicky byly sušárny dřeva napojeny na rozvod páry v patě kotelny odvolatele v Dobříši, vytápěny byly objekty společnosti PALIVA v areálu elektrárny Oslavany z kotelny odvolatele Oslavy, kde byla odebrána pára z kotelny a rozvedena do jednotlivých budov. V případě společnosti HELIOR uvedl odvolatel, že HELIOR je vlastníkem parní turbíny, testování bylo provedeno za účelem opravy a zprovoznění parní turbíny proběhlo za účelem Elektrická energie v období oprav a testování turbíny vyrobená v období oprav a testování turbíny nebyla dodávána do elektrické sítě. Z důvodu zvýšení ceny biomasy a jejího nedostatku se záměr nepodařila zatím zrealizovat.“ a po té konstatoval, že „odvolatel ke svému tvrzení nepředložil žádné důkazní prostředky, vyšly však najevo nové skutečnosti, které by bylo třeba prověřit. Vzhledem k časové tísni z důvodu blížícího se konce lhůty pro stanovení daně není odvolací orgán již schopen uvedené provést, avšak trvá na tom, že byť odvolací orgán neprokázal oprávněnost právního názoru týkajícího se daně na výstupu, tato skutečnost nemůže ovlivnit oprávněnost neuznání nároku na odpočet daně ze strany správce daně, neboť odvolatel neprokázal, že došlo k uskutečnění plnění tak, jak je uvedeno na předmětných dokladech, tzn. že dodavatelem topného oleje Tolex byla skutečně společnost ADAMONS.“

Soud dodává, že v tomto smyslu nerozhodnými skutečnostmi jsou i tvrzení žalobce uvedená též v žalobě týkající se sušení dřeva společností PALIVO či tvrzení, že vlastníkem parní turbíny byla společnost HELIOR nebo tvrzení, popř. tvrzení ohledně kapacity nádrží a množství spotřebovaného oleje.

Je tomu tak právě proto, že žalobci se nepodařilo v proběhlém daňovém řízení prokázat, že došlo k uskutečnění plnění, jak je uvedeno na předmětných dokladech, tzn. že dodavatelem topného oleje Tolex byla skutečně deklarovaná společnost ADAMONS, čímž došlo ze strany žalobce k porušení ust. § 73 zákona o DPH.

K námitkám žalobce, že žalovaný nepřihlédl k fotokopii protokolu ze dne 3.4.2014 o výsledku svědka pana H. sepsaného Celním úřadem pro hl.m. Prahu a vyjádření Ing. M. K. a k návrhu zprávy o kontrole daně z minerálních olejů, které předložil v rámci odvolacího řízení, soud uvádí, že žalovaný k těmto důkazním prostředkům správně uvedl, že výpověď P. H. nelze uznat jako důkaz o oprávněnosti uplatněného nároku na odpočet daně s ohledem na skutečnosti prokázané v rámci daňového řízení (které již byly i soudem výše uvedeny), nadto svědek při tomto výsledku neuvedl žádné nové skutečnosti odlišné od své výpovědi dne 31.8.2011, která byla žalovaným hodnocena na str. 15 napadeného rozhodnutí. Za důkaz ve prospěch žalobce nebylo možno uznat ani předloženou fotokopii vyjádření Ing. M. K. a k návrhu zprávy o kontrole daně z minerálních olejů, neboť se nevztahovala k předmětnému zdaňovacímu období (týká se dodávek topného oleje v roce 2009 až duben 2010).

S ohledem na výše uvedené soud proto uzavírá, že žalobce i když předložil jím vedenou vnitřní evidenci, včetně řádných daňových dokladů, nesplnil podmínky nároku na odpočet v ust. § 72 zákona o DPH, neboť skutkový stav vyplývající z obsahu správního spisu, z něhož vycházely správní orgány při rozhodování ve věci, skutečností uvedeným v daňových dokladech neodpovídá.

Naopak správce daně ve smyslu ust. § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu shromáždil v dostatečné míře důkazní prostředky, z nichž vyplývá, že prvotní dodavatel společnost PARAMO v předmětném období neuzavíral žádné obchody se společnostmi DANBAREN a KEVALS, dodavateli MAVIT a ADAMONS. Společnost PARAMO neidentifikovala registrační značku vozidla, kterým měl být topný olej dopravován společností DANBAREN přes zprostředkovatele (společnosti ADAMONS a MAVIT) žalobci, přičemž bylo již dříve zjištěno, že vozidlo této registrační značky bylo registrováno na zcela jinou společnost než společnost DANBAREN, dle elektronického mytího systému pohyb této cisterny v období od 1.10.2010 do 31.3.2011 zaznamenán nebyl. V podání dodatečných daňových přiznání společnost ADAMONS (mimo jiné i za zdaňovací období března roku 2011) vyloučila doklady od společnosti DANBAREN ze svých přijatých zdanitelných plnění (čímž zpochybnila existenci nakoupeného zboží), což vedlo k potvrzení zjištění několika správců daně, že k plnění mezi uvedenými společnostmi ve skutečnosti nedošlo.

*Ve třetím žalobním bodu* namítá žalobce, že správce daně nesprávně vyloučil plnění na základě dokladů společnosti MAKRO, což odůvodňuje tím, že předmětný nárok na odpočet daně doložil evidencí pro daňové účely, daňovým dokladem evidenční číslo PFb 11090 a vyjádřením, že část nákupů od společnosti MAKRO byla na prodej pro zaměstnance v kantýně společnosti a část zboží byla spotřebována pro psy sloužící na ochranu hmotného majetku ve vlastnictví společnosti. K uvedenému dodal, že je nezpochybnitelnou skutečností, že žalobce podporuje ochranu a výživu psů a že ve svém objektu má kantýnu.

Z obsahu správního spisu vyplývá, že po předložení evidence pro daňové účely a daňového doklad č. evidenční PFb 11090, z něhož vyplývá, že žalobce dne 7.3.2011 pořídil od dodavatele MAKRO různé zboží (např. potraviny, ovoce, maso, pizzu, jogurty, džus, víno apod.), vyzval správce daně žalobce v rámci výzvy ze dne 5.12.2011, č.j. 273208/11/002932102096 rovněž k prokázání oprávněnosti předmětného nároku na odpočet daně. Na tuto výzvu zástupce žalobce předal dne 6.2.2012 komentář k fakturám vystaveným společností HELIOR obsahující i vyjádření žalobce, že od dodavatele MAKRO byla část zboží prodána zaměstnancům v kantýně společnosti a část zboží - maso, těstoviny, rýže, zelenina, tvaroh a mléčné výrobky byla spotřebována pro psy sloužící na ochranu hmotného majetku ve vlastnictví společnosti. K tomuto tvrzení nepřipojil, ani později nedoložil žalobce žádné důkazní prostředky.

Za této situace lze souhlasit se správcem daně, že když z předložené evidence pro daňové účely nevyplývá, že by žalobce uplatnil daň na výstupu z ní tvrzeného prodeje zboží zaměstnancům, či jiným osobám a nepředložil ani žádné důkazní prostředky o tom, že by evidoval v předmětném období psy, či že by byly používány k ochraně hmotného majetku žalobce, pak neunesl své důkazní břemeno, jinými slovy neprokázal použití předmětného plnění v rámci své ekonomické činnosti pro účely uskutečňování plnění, u kterých vzniká v souladu s § 72 odst. 1 a 2 zákona o DPH plátcí u souvisejících přijatých zdanitelných plnění nárok na odpočet. Sama skutečnost, že žalobce za nezpochybnitelné skutečnosti považuje, že podporuje ochranu a výživu psů či vlastní kantýnu pro zaměstnance je pro danou věc irelevantní a nemůže vést k závěru o splnění podmínek uvedených v předmětném ustanovení



zákona o DPH, potažmo neopravňuje plátce k uplatnění nároku na odpočet daně ve smyslu ust. § 72 odst. 1 a 2 zákona o DPH.

Ze všech uvedených důvodů Městský soud v Praze dospěl k závěru, že napadené rozhodnutí bylo vydáno v souladu se zákonem, a proto podanou žalobu podle § 78 odst. 7 jako nedůvodnou zamítl.

Výrok o nákladech řízení se opírá o ustanovení § 60 odst. 1 s.ř.s. Za situace, kdy žalobce neměl ve věci úspěch, nemá právo na náhradu nákladů řízení a žalovanému náklady řízení nad rámec jeho běžných činností nevznikly.

**P o u č e n í :** Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává ve dvou (více) 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 nejblíže 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](http://www.nssoud.cz).

V Praze dne 4. května 2016

JUDr. Ludmila Sandnerová, v.r.  
předsedkyně senátu

Za správnost vyhotovení: Matznerová, DiS.