



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Ludmily Sandnerové a soudců Mgr. Milana Taubera a JUDr. Evy Rybářové v právní věci **žalobce: RESOFT, s.r.o.**, se sídlem v Praze 8 – Libeň, Heydukova 896/11, zast. JUDr. Petrem Novotným, advokátem se sídlem v Praze 2, Slezská 36, proti **žalovanému: Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem v Brně, Masarykova 31, o žalobě proti rozhodnutí Finančního ředitelství pro hl.m. Prahu ze dne 12.12.2012, č.j. 18152/12-1300-106516,

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 Finančního ředitelství pro hl.m. Prahu blíže označeného v záhlaví tohoto rozsudku, kterým odvolací orgán změnil rozhodnutí Finančního úřadu pro Prahu 3 (dále jen „správce daně“) ze dne 9.6.2011, č.j. 184215/11/003512109723, jímž byla žalobci vyměřena daň z přidané hodnoty za zdaňovací období III. čtvrtletí roku 2009.

V prvním žalobním bodu namítá žalobce, že odvolací orgán porušil ust. § 5 odst. 1 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“), neboť nepostupoval při správě daní v souladu se zákonem, a porušil rovněž ust. § 8 odst. 1 daňového řádu, neboť nepřihlédl ke všemu, co při správě daní vyšlo najevo.

Ve druhém žalobním bodu tvrdí žalobce, že napadená rozhodnutí jsou v rozporu se znaleckým posudkem Ing. M. U. a Ing. Z. U., včetně společného dodatku č. 1, který byl vypracován pro probíhající trestní řízení vedené s jednatelem žalobce panem J. H. Policíí České republiky. Žalobce konkrétně uvádí, že ze závěrů znalců vyplývá, že za předmětné zdaňovací období, tj. III. čtvrtletí roku 2009 mohla být zkrácena daň z přidané hodnoty

maximálně o částku 1 507 319 Kč. Žalobce přitom poukazuje na skutečnost, že policejními orgány byly zajištěny veškeré daňové doklady a související účetní dokumentace prokazující faktickou činnost žalobce v předmětném zdaňovacím období. Znalci vycházeli z veškerých účetních dokladů žalobce jako daňového subjektu. Z účetních záznamů v SW Pohoda (porovnáním daňové povinnosti na výstupu s odpočtem daně na vstupu) měla činit vlastní daňová povinnost částku ve výši 3.011.854 Kč, zatímco porovnáním zachovaných účetních záznamů v SW Pohoda s účetními doklady měla daňová povinnost (porovnáním daňové povinnosti na výstupu s odpočtem daně na vstupu) činit částku ve výši 4.235.609 Kč. Žalobce má za to, že závěry znalců neodpovídají závěrům napadených rozhodnutí.

Ve třetím žalobním bodu trvá žalobce na tom, že přijatá zdanitelná plnění použil jako daňový subjekt při uskutečnění své ekonomické činnosti a tvrdí, že předmětné daňové doklady zcela odpovídají fakticky provedenému plnění. Uvedené odpovídá tomu, že žalobce postupoval po celou dobu zdaňovacího období v souladu se zákonem. Žalobce je přesvědčen, že existuje soulad formálně právního stavu se stavem skutečným, neboť faktické plnění bylo uskutečněno tak, jak je v daňových dokladech uvedeno.

Žalobce nemůže odpovídat za jednání třetích osob, tedy za jednání jeho obchodních partnerů a neměl by být postihován za to, že jeho obchodní partneři neposkytli příslušnému finančnímu úřadu součinnost. Nadto žalobce odmítá jakoukoliv personální či majetkovou propojenost se společností TRAFORD, s.r.o. (dále jen „TRAFORD“), neboť se jednalo o běžného obchodního partnera v rámci jeho obchodní činnosti.

Žalovaný v písemném vyjádření navrhl zamítnutí žaloby a k meritu věci uvedl, že ačkoliv žalobce tvrdí, že žalovaný porušil ust. § 5 odst. 1 a § 8 odst. 1 daňového řádu, neuvedl konkrétně, které postupy správce daně by měly být v rozporu se zákonem a ani netvrdí, že kterým skutečností by mělo být přihlédnuto.

K námitce žalobce spočívající v rozporu závěrů odvolacího orgánu s vypracovanými znaleckými posudky uvedl žalovaný, že tvrzení žalobce, že ze znaleckých posudků vyplývá možnost zkrácení daně z přidané hodnoty za předmětné zdaňovací období ve výši maximálně 1 507 319 Kč, není pravdivé. Naopak jde o minimální výši možného zkrácení daně, což je uvedeno na více místech posudku. Tvrzená rozdílnost je způsobena především dvěma skutečnostmi, jednak jde o duplicitu faktury č. 109001172 ze dne 1.9.2009 vystavené společností ČEPRO, a.s. (dále jen „ČEPRO“) a jednak jde o neoprávněně uplatněný nárok na odpočet daně z faktur vystavených společností TRAFORD.

K duplicitě faktury č. 109001172 ze dne 1.9.2009 vystavené společností ČEPRO uvedl žalovaný, že žalobce ji zahrnul do evidence pro daňové účely jednou pod evidenčním číslem 291100208 a podruhé pod evidenčním číslem 291100283. Správce daně vycházel z žalobcem předložených kopií předmětné faktury, přičemž obě kopie jsou zcela totožné a liší se pouze ručně nadepsaným evidenčním číslem (291100208 a 291100283). Je tedy evidentní, že se jedná o jednu a tutéž fakturu, a proto není možné uplatňovat nárok na odpočet v téže výši dvakrát. Pokud znalci ve svém posudku vycházeli pouze ze záznamů v účetním programu, nebylo možno odhalit, že se jedná o jednu a tutéž fakturu, neboť tato byla v programu sice zanesena dvakrát, avšak s odlišnými variabilními symboly, kdy u faktury s evidenčním číslem 291100208 byl uveden variabilní symbol 10901172, avšak u faktury s evidenčním číslem 291100283 byl uveden variabilní symbol 109001172.

Ohledně neoprávněně uplatněného nároku na odpočet daně z faktur vystavených společností TRAFORD uvedl žalovaný, že rozdíl mezi znaleckými posudky a závěry správce daně je způsoben tím, že znalci v rámci svého posudku nemají zákonná oprávnění

k přezkumu, zda jednotlivá uskutečněná plnění odpovídají skutečnosti. Znalci proto mohli vycházet pouze z účetních záznamů daňového subjektu, neboť zkoumají pouze splnění formálních náležitostí. Správce daně však neuznal nárok na odpočet daně vyplývající z faktur vystavených společností TRAFORD, neboť v rámci daňového řízení nebylo prokázáno, že žalobce přijal fakturované dodávky právě od tohoto dodavatele. Z uvedeného vyplývá, že tedy výsledná platební povinnost deklarovaná znaleckými posudky je odlišná od povinnosti stanovené napadenými rozhodnutími.

K námitce žalobce, který trvá na tom, že daňové doklady odpovídají provedeným plněním, a proto vlastní daňovou povinnost vykázal správně, uvedl žalovaný, že není pochyb o tom, že vlastní daňová povinnost tvrzená žalobcem neodpovídá, což vyplývá nejen ze zjištění správce daně, ale i ze samotného účetnictví žalobce a ze znaleckých posudků, na které se žalobce odvolává a které navrhl jako důkaz v rámci daňového řízení.

K námitce žalobce, v níž nesouhlasí s propojením žalobce se společností TRAFORD uvedl žalovaný, že lze souhlasit s tím, že žalobce nemůže odpovídat za jednání třetích osob, avšak je třeba uvést, že nekontaktnost jmenované společnosti nebyla hlavním důvodem k neuznání nároku na odpočet z předmětných faktur. Propojení společnosti vyplývá taktéž z předmětného znaleckého posudku, na něj se žalobce odvolává. Žalovaný v této souvislosti rovněž odkazuje na napadené rozhodnutí, kde se námitkami s obdobným obsahem zabýval.

U ústního jednání, které se ve věci konalo dne 10. února 2016, zástupce žalobce setrval na podané žalobě a zástupce žalovaného navrhl zamítnutí žaloby. Soud zamítl návrh žalobce na provedení důkazu spisem Městského soudu v Praze sp. zn. 2 T 11/2013, který je veden v dosud neskončené trestní věci, v níž předsedkyně senátu Opatřením ze dne 8. 6. 2015 uložila v této věci doplnění znaleckého posudku znalcům Ing. M. U. a Ing. Z. U.. Soud provedení důkazu s poukazem na skutečnost, že v trestním řízení bude doplněn znalecký posudek jmenovaných znalců i ohledně činnosti žalobce v předmětném období zamítl pro nadbytečnost, neboť trestní řízení a řízení daňové, resp. jejich výsledky, nejsou vnitřně provázány a není mezi nimi vztah závislosti *de iure* ani *de facto*. Jak již bylo uvedeno Nejvyšším správním soudem v rozsudku ze dne 28. července 2011, č.j. 8 Afs 4/2011 „*Ačkoliv jsou v praxi často vedeny oba druhy řízení pro týž skutek, výsledky bývají mnohdy zcela rozdílné. Příčinou je jak odlišný předmět těchto řízení, tak zásady a způsoby jejich vedení, zejména při dokazování. Předmětem daňového řízení je nikoli zjišťování, zdali konkrétní osoba spáchala trestný čin či zda byl trestný čin vůbec spáchán, ale činnost směřující ke správnému a úplnému zjištění, stanovení a splnění daňových povinností, zejména právo vyhledávat daňové subjekty, daně vyměřit, vybrat, vyúčtovat, vymáhat nebo kontrolovat podle tohoto zákona jejich splnění ve stanovené výši a době (§ 1 odst. 2, § 2 odst. 1 d. ř.)*.“ V nyní posuzovaném případě předmětem řízení bylo stanovit daňovou povinnost žalobce, resp. posoudit jím uplatněný nárok na odpočet daně z přidané hodnoty. Správce daně provedl vlastní dokazování, z něhož dospěl k určitým skutkovým zjištěním (viz dále), jež mají oporu ve správním spise, proto již nebylo třeba důkazní řízení dále doplňovat.

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.).

Městský soud v Praze posoudil věc takto:

S přihlédnutím k účinnosti zákona č. 456/2011 Sb., o Finanční správě České republiky se soud zabýval otázkou pasivní legitimace žalovaného správního orgánu. Žaloba byla podána proti Finančnímu ředitelství pro hl.m.Prahu, tedy proti správnímu orgánu, do jehož kompetence spadalo do dne 31.12.2012 rozhodování v této věci.

Účinností zákona č. 456/2011 Sb., která nastala dnem 1.1.2013, však tato pravomoc přešla na Odvolací finanční ředitelství. Podle § 69 s.ř.s., je žalovaným správní orgán, který rozhodl v posledním stupni nebo správní orgán, na který jeho působnost přešla. Protože v průběhu řízení přešla kompetence původně označeného žalovaného správního orgánu na Odvolací finanční ředitelství, považoval soud za žalovaného právě tento správní orgán.

K námitkám obsaženým v *prvním žalobním bodu* spočívajícím v tvrzení, že odvolací orgán porušil ust. § 5 odst. 1 a § 8 odst. 1 daňového řádu, když při správě daní nepostupoval v souladu se zákonem a nepřihlédl ke všemu, co při správě daní vyšlo najevo, soud uvádí, že důvodnost takto formulované námitky je vyvrácena obsahem správního spisu, který odráží postup správců daně v souladu s jednotlivými ustanoveními daňového řádu.

K takto obecně pojatým námitkám lze konstatovat, že žalobce byl opakovaně vyzýván k odstranění pochybností správcem daně (výzva č.j. 196827/09/003512105489, výzva č.j. 2047/10/003933100518) a bylo mu umožněno, aby předložil důkazní prostředky prokazující oprávněnost jeho nároku na odpočet daně dle ust. § 72 odst. 1 a 2 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění platném pro předmětné období (dále jen „zákon o DPH“). Správce daně ověřoval údaje uvedené v předložených fakturách formou dožádání u jednotlivých správců daně týkajících se dodavatelů a odběratelů daňového subjektu a vyžádal si od Policie ČR, Útvaru odhalování korupce a finanční kriminality kopii společného znaleckého posudku Ing. M. U. č. MU -80/06/2010 a Ing. Z. U. č. ZU – 44/03/2010, včetně jeho dodatku č. 1, které učinil součástí správního spisu a z něhož následně i vycházel při posouzení nároku žalobce na odpočet daně z přidané hodnoty. Daňovému subjektu bylo zasláno Sdělení o výsledku postupu k odstranění pochybností (č.j. 148863/11/003933100518) a následně platební výměr č.j. 184215/11/003512109723), proti kterému podal žalobce odvolání, v němž uvedl obsahově obdobné námitky jako v podané žalobě.

Soud dospěl k dílčímu závěru, že žalobce mohl realizovat své právo navrhnout důkazní prostředky, vyjádřit se k jednotlivým zjištěním správce daně již v průběhu postupu k odstranění pochybností a následně i v rámci odvolacího řízení. O skutečnosti, že žalobci nebylo žádným způsobem bráněno v jeho obraně, v hájení jeho práv svědčí mj. podané odvolání, jímž se žalovaný řádně zabýval v napadeném rozhodnutí. Žalobce pak své právo na spravedlivý proces završil předmětnou žalobou.

S ohledem na výše uvedené nejsou námitky obsažené v *prvním žalobním bodu* důvodné.

Ve vztahu k námitkám uplatněným ve *druhém žalobním bodu* shledává soud vhodným nejprve poukázat na judikaturu Nejvyššího správního soudu, z níž vyplývá, že otázkou prokázání oprávněnosti uplatněného odpočtu se Nejvyšší správní soud zabýval opakovaně již dříve. Bylo tomu tak např. v rozsudku ze dne 16. 3. 2005, č. j. 5 Afs 23/2003 - 122, který byl publikován ve Sbírce rozhodnutí Nejvyššího správního soudu pod č. 1254/2007, v němž vyslovil názor, že: „Pro posouzení oprávněnosti nároku na odpočet daně z přidané hodnoty (§ 19 zákona ČNR č. 588/1992 Sb., o dani z přidané hodnoty) není důležité, aby správce daně určil přesně typ smlouvy, na jejímž základě bylo poskytnuto plnění, ale je rozhodující, aby

daňový subjekt prokázal, že byly splněny podmínky, za nichž lze odpočet uplatnit, a vyvrátil veškeré pochybnosti, které správce daně vyjádřil“. V rozsudku ze dne 25. 10. 2006, č. j. 2 Afs 7/2006 - 107, který je také dostupný na www.nssoud.cz pak kasační soud judikoval, že: „Prokazuje-li daňový subjekt nárok na nadměrný odpočet daně z přidané hodnoty formálně bezvadným daňovým dokladem, ale o faktickém stavu jsou pochybnosti, je součástí důkazní povinnosti daňového subjektu prokázání existence zdanitelného plnění“. Této judikatuře je společné, že důkazní břemeno stran prokázání oprávněnosti uplatněného nároku na odpočet daně leží na daňovém subjektu. To znamená, že byl-li žalobce vyzván k prokázání oprávněnosti uplatněného nároku na odpočet (event. vyvrácení pochybností či doložení důkazů), bylo jeho povinností, aby formálními důkazy (daňovými doklady, popřípadě smlouvou) správcí daně doložil a prokázal, že u dotčených přijatých plnění skutečně splnil podmínky pro přiznání nároku na odpočet daně, tj. aby prokázal, že k uskutečnění těchto plnění skutečně došlo. Soud dále připomíná, že správce daně není povinen vyhledávat důkazy svědčící ve prospěch daňového subjektu, když břemeno důkazní ohledně skutečností, které je daňový subjekt povinen uvádět v řádném daňovém tvrzení, tíží v souladu s § 92 odst. 3 daňového řádu daňový subjekt (k tomuto viz usnesení Ústavního soudu ze dne 7. 1. 2003, sp. zn. II. ÚS 420/02, usnesení Ústavního soudu ze dne 6. 11. 2002, sp. zn. IV. ÚS 487/02, rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 14. 4. 2006, č. j. 5 Afs 40/2005-72 či rozsudek zdejšího soudu ze dne 27. 6. 2009, č. j. 11Ca 451/2008-145). Dle § 72 odst. 3 zákona o DPH *plátce má nárok na odpočet daně v plné výši u přijatého zdanitelného plnění, které použije výhradně pro uskutečňování plnění uvedených v odstavci 1.* Podmínkou pro uplatnění nároku na odpočet daně pak je v souladu s § 73 odst. 1 zákona o DPH mít daňový doklad vystavený jiným plátcem daně z přidané hodnoty. „Pokud není zřejmé, kdo plnění poskytl, nejsou splněny podmínky pro vydání nadměrného odpočtu“ (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 21. 5. 2015, č. j. 9 Afs 181/2014-34). Břemeno důkazní ohledně toho, kdo je poskytovatel plnění, tíží daňový subjekt a nikoli správce daně. V dané věci je tak zásadní, zda žalobce přijal plnění právě od jím tvrzených subjektů, resp. zda žalobce břemeno důkazní ohledně tohoto svého tvrzení unesl.

V daném případě se stanovení daňové povinnosti žalobce, potažmo jeho nároku na uplatněný odpočet daně z přidané hodnoty za zdaňovací období III. čtvrtletí 2009, dotýká i společný

znalecký posudek Ing. M. U. č. MU -80/06/2010 a Ing. Z. U. č. ZU – 44/03/2010, který znalci vypracovali pro Policii ČR, Útvar odhalování korupce a finanční kriminality, v němž byly pro trestní řízení týkající se mj. J. H., jednatele společnosti RESOFT s.r.o. posuzovány zachované účetní záznamy, včetně software Pohoda, zajištěné policejními orgány. Již pod bodem 7.1.2 na str. 35 posudku znalci uvádí, že zachované fragmenty účetnictví, včetně zajištěných účetních záznamů, sice neobsahují účetnictví správné a úplné, dokladují však pohyby, které jsou spojeny s nároky na odpočet daně na vstupu i daňové povinnosti k dani z přidané hodnoty na výstupu. Jak bylo již výše uvedeno soudem, správce daně si znalecký posudek Ing. M. U. a Ing. Z. U. (včetně společného dodatku č. 1), vyžádal a z jeho obsahu při posuzování nároku žalobce vycházel. Na str. 2 napadeného rozhodnutí pak žalovaný pečlivě odůvodnil a podrobně uvedl důvody, z nichž vyplývají zjištění správce daně, která jej vedla k rozdílu mezi daňovým subjektem přiznanou a správcem daně vyměřenou vlastní daňovou povinností.

Soud připomíná, že žalobce neuvádí, která jednotlivá, konkrétní zjištění správce daně rozporuje, které obchodní případy byly posouzeny dle jeho názoru chybně, namítá toliko, že napadená rozhodnutí jsou v rozporu se závěry znaleckých zjištění Ing. M. U. a Ing. Z. U., které byly opatřeny pro probíhající trestní řízení vedené mj. s jednatelem žalobce panem J. H.

Policíí České republiky. Konkrétně uvádí, že ze závěrů znalců vyplývá, že za předmětné zdaňovací období, tj. III. čtvrtletí roku 2009 mohla být zkrácena daň z přidané hodnoty maximálně o částku 1 507 319 Kč.

Předně je třeba uvést, že pod bodem 7.1.2 na str. 35 posudku Ing. M. U. a Ing. Z. U. (který je součástí správního spisu) znalci uvádí, že musí konstatovat, že přinejmenším při propočtech z podkladů společností TRAFORD s.r.o., RESOFT s.r.o. (dále jen RESOFT“ nebo „žalobce“) a FINCOM UNIVERSAL, a.s. bylo možné z dokumentace, kterou měli znalci k dispozici, *stanovit minimální výši krácení daně*. Dále na str. 94 pod bodem 7.7.2.4.1 znalci uvádí, že za předmětné zdaňovací období, tj. III. čtvrtletí roku 2009 mohla být zkrácena daň z přidané hodnoty o částku 1 507 319 Kč, na str. 95 pod bodem, 7.7.2.4.3 znalci uvedli, že v r. 2009 u společnosti RESOFT převyšuje daňová povinnost zjištěná znalci daň přiznanou o částku 3 874 809 Kč, na str. 104 pod bodem 7.8.2.4 uvádí znalci seznam nezaúčtovaných faktur přijatých společností RESOFT a seznam nezaúčtovaných faktur vydaných společností RESOFT v r. 2009.

Znalecká zjištění Ing. M. U. a Ing. Z. U. vyústila v závěr, že u posuzovaných daňových subjektů, tj. společnosti ARLET, spol. s r.o., FINCOM UNIVERSAL, a.s., NORDAMER, s.r.o., RESOFT a TRAFORD se v posuzovaném zdaňovacím období (včetně III. čtvrtletí 2009) při prodeji pohonných hmot a maziv o podnikání vůbec nejednalo, když vlastní prodeje byly často realizovány i pod nákupní cenou, je zřejmé, že realizovaná činnost nesměřovala k dosažení zisku. Absolutně největší rozdíly mezi daní přiznanou a zjištěnou byly znalci zjištěny u společnosti TRAFORD. U společnosti RESOFT dospěli znalci k závěru minimálně nepřiznané daňové povinnosti za zdaňovací období v letech 2009 a 2010 ve výši 3,8 milionů Kč.

V návaznosti na výše uvedená zjištění a závěry znalců Ing. M. U. a Ing. Z. U. soud konstatuje, že správce daně správně přistoupil k ověření údajů uvedených žalobcem v jím podaném přiznání k dani z přidané hodnoty za předmětné zdaňovací období a nejenže v rámci řízení (formou výzev k odstranění pochybností správce daně č.j. 196827/09/003512105489, č.j. 2047/10/003933100518) umožnil žalobci, aby předložil důkazní prostředky prokazující oprávněnost jeho nároku na odpočet daně dle ust. § 72 odst. 1 a 2 zákona o DPH, ale i sám ověřoval údaje uvedené v předložených fakturách formou dožádání u jednotlivých správců daně týkajících se dodavatelů a odběratelů daňového subjektu a vyžádal si rovněž od Policie ČR zmíněný společný znalecký posudek znalců Ing. M. U. a Ing. Z. U., včetně dodatku č. 1.

Námítku žalobce, že napadená rozhodnutí jsou v rozporu se znaleckým posudkem Ing. M. U. a Ing. Z. U. opatřeným pro probíhající trestní řízení, neshledal soud důvodnou z následujících důvodů:

Je zcela logické, že správce daně nemohl mechanicky převzít jednotlivá zjištění obsažená ve znaleckém posudku, nýbrž je musel zahrnout do zjištění získaných vlastní vyhledávací činností. Nadto správce daně musel vzít ve zřetel, že znalci v posudku konstatovali, že zachované fragmenty účetnictví, včetně zajištěných účetních záznamů, neobsahují účetnictví správné a úplné. Správce daně musel rovněž zohlednit i skutečnost uváděnou opakovaně znalci, a sice že při propočtech z podkladů, včetně společnosti RESOFT, mohli z dokumentace, kterou měli k dispozici, stanovit *toliko minimální výši krácení daně* (např. bod 7.1.2 poslední odstavec na str. 35, závěr znaleckého posudku na str. 117 poslední odstavec posudku). Všechny tyto skutečnosti ve svém důsledku musely vést ve výsledku ke stanovení daňové povinnosti žalobce ve výši odlišné od znaleckého posudku.

O skutečnosti, že správce daně vycházel ve svých závěrech ze zjištění obsažených ve znaleckém posudku Ing. M. U. a Ing. Z. U. svědčí i skutečnost, že žalovaný v napadeném rozhodnutí několikrát na předmětný znalecký posudek odkazuje a v návaznosti na jeho obsah uvádí i svá vlastní zjištění vedoucí jej ke stanovení daňové povinnosti žalobce. Je třeba uvést, že žalovaný v napadeném rozhodnutí podrobně popsal zjištění správce daně, která vyústila v rozdíl mezi daňovým subjektem přiznanou a správcem daně vyměřenou vlastní daňovou povinností ve výši 18 892 277 Kč. Jedná se o zjištění podrobně uvedená žalovaným na str. 2 napadeného rozhodnutí (*nárok na odpočet daně ve výši 853 Kč z faktury č. 291100210 (0725/2009) vystavené společností NET SERVIS s.r.o. za roční správu domény „Hotel Venuše.CZ“* nebyl uznán, neboť fakturovaná služba nesloužila k uskutečňování ekonomické činnosti odvolatele, *nárok na odpočet daně ve výši 1 278 Kč z faktury č. 291100180 (20090845) vystavené společností KOPOS OIL s.r.o. za dodávky motorové nafty* nebyl uznán, neboť nárok na odpočet byl uplatněn ve výši 121 034 Kč místo ve výši 119 756 Kč dle daňového dokladu, *nárok na odpočet daně ve výši 1 278 Kč z faktury č. 291100181 (20090846) vystavené společností KOPOS OIL s.r.o. za dodávky motorové nafty* nebyl uznán, neboť nárok na odpočet byl uplatněn ve výši 121 034 Kč místo ve výši 119 756 Kč dle daňového dokladu, *nárok na odpočet daně ve výši 114 701 Kč z faktury zahrnuté do evidence pro daňové účely pod č. 29110250* nebyl uznán, neboť nárok nebyl doložen daňovým dokladem, *nárok na odpočet daně ve výši 4 750 001 Kč z faktur č. 291100315 (290100276) ze dne 26.7.2009 a č. 291100316 (290100277) ze dne 29.8.2009 vystavených jménem společnosti TRAFORD s.r.o., Husitská 344/63, Praha 3, DIČ: CZ28208277 za dodávky motorové nafty* nebyl uznán, neboť odvolatel neprokázal, že plnění od této společnosti přijal tak, jak je formálně deklarováno předmětnými fakturami, na základě faktury č. 6009000204 ze dne 7.10.2009 od společnosti ČEPRO, a.s. za vyfakturovanou spotřební daň za září 2009 ve výši 88 170 816 Kč dospěl správce daně k závěru, že při zahrnutí uvedené částky do základu daně při uvedení zboží do volného daňového oběhu v souladu s ustanovením § 36 odst. 3 písm. b) zákona o DPH by odvolateli vznikla vlastní daňová povinnost minimálně ve výši 16 752 455 Kč (19 % z částky spotřební daně) namísto vykázané 2 728 289 Kč, proto konstatoval porušení § 21 odst. 1 zákona o DPH a *doměřil daň na výstupu ve výši 14 024 166 Kč*).

Lze konstatovat, že tedy správce daně při stanovení daňové povinnosti žalobce vycházel nejen ze zjištění obsažených ve znaleckém posudku {např. na str. 3 napadeného rozhodnutí ve vztahu ke stornu faktury č. 291100326 s tím, že daňový subjekt tímto přiznal, že nárok na odpočet z této faktury nebyl uplatněn v daném zdaňovacím období oprávněně, zjištění správce daně v číselném vyjádření týkající se položek *ve výši 853 Kč z faktury č. 291100210 (0725/2009) vystavené společností NET SERVIS s.r.o., ve výši 1 278 Kč z faktury č. 291100180 (20090845) vystavené společností KOPOS OIL s.r.o., 1 278 Kč z faktury č. 291100181 (20090846) vystavené společností KOPOS OIL s.r.o. a 114 701 Kč z faktury zahrnuté do evidence pro daňové účely pod č. 29110250* v celkové výši 118 109 Kč koresponduje se závěry ve znaleckém posudku}, ale i z vlastních zjištění, která žalovaný popsal na str. 4 a násl. napadeného rozhodnutí. Tato zjištění vyústila v dílčí závěr, že nárok na odpočet daně z faktur vystavených společností TRAFORD nebyly uplatněny oprávněně, neboť nebylo v předmětném daňovém řízení prokázáno, že fakturované dodávky motorové nafty v konkrétních případech daňový subjekt přijal právě od tohoto dodavatele. Ke jmenované společnosti správce daně zjistil, že již v průběhu roku 2009 nepodávala daňová přiznání, přiznání za červenec, srpen a září 2009 podala až v lednu 2010 a nevykázala v nich žádná plnění, společnost TRAFORD je pro správce daně nekontaktní, nespolupracuje s ním, na adrese uvedené v obchodním rejstříku nesídlí. Za této situace vyzval správce daně daňový subjekt, aby prokázal, že skutečně přijal plnění právě od jmenované společnosti, v jakém

předmětu a rozsahu (výzva ze dne 13.1.2010, č.j. 2047/10/003933100518). Daňový subjekt však žádné konkrétní důkazní prostředky nepředložil ani předložit nenavrhoval a nepodal žádné vysvětlení k okolnostem tohoto obchodního případu (zejména k přepravě a předávání zboží, smluvním podmínkám, osobám, které za jmenovanou společnost jednaly). Vzhledem k výše uvedeným okolnostem se soud ztotožňuje s dílčím závěrem správce daně, že daňový subjekt neunesl důkazní břemeno ohledně jím tvrzené skutečnosti, že fakturované dodávky přijal právě od společnosti TRAFORD. Správce daně dále zohlednil rovněž skutečnost (kterou soud ověřil ze správního spisu), že daňový subjekt uplatnil nárok na odpočet daně ve výši 1 325 440 Kč z faktury č. 109001172 ze dne 1.9.2009 vystavené společností ČEPRO duplicitně, neboť fakturu zahrnul do evidence jednou pod evidenčním číslem 291100208 a podruhé pod evidenčním číslem 291100283. S ohledem na uvedené se soud ztotožňuje i s dalším dílčím závěrem správce daně, a sice, že tuto skutečnost nezohlednili znalci ve znaleckém posudku, neboť v účetním software (POHODA) je předmětná faktura zanesena chybně pod odlišnými variabilními symboly představujícími číslo dodavatelské faktury a ze samotných záznamů v účetním programu nebylo možno odhalit, že se jedná o tutéž fakturu. Soud dodává, že správní spis obsahuje i soupis a kopie vydaných faktur za III. čtvrtletí roku 2009 vydaných společností ČEPRO ke společnosti RESOFT, který správci daně zaslala společnost ČEPRO, z nichž vyplývá, že dne 1. 9. 2009 byla touto společností vystavena toliko jediná faktura č. 109001172 s uskutečněným zdanitelným plněním s částkou k úhradě ve výši 8 301 440 Kč, včetně částky DPH ve výši 1 325 440 Kč. Závěr, že částku snížení daně na vstupu, ke které znalci dospěli, je třeba navýšit o částku 1 325 440 Kč, neboť nárok na odpočet daně v této výši nebyl doložen daňovým dokladem ve smyslu § 73 odst. 1 zákona o DPH, je tedy správný.

Žalovaný v rozhodnutí konstatoval, že daňový subjekt vykázal v daňovém přiznání a evidenci pro daňové účely předložené správci daně daň na výstupu ve výši 69 106 260 Kč, což rovněž souhlasí s údaji ve znaleckém posudku. Dle znaleckého posudku měla daň na výstupu za předmětné zdaňovací období činit 70 498 230,28 Kč, z čehož vyplývá, že zkrácení daňové povinnosti porušením ust. § 21 odst. 1 zákona o DPH tak bylo znalcem vyčísleno na částku 1 391 970,89 Kč (příloha č. 83, str. 8/9). Daňový únik v této výši byl způsoben nezahrnutím vydaných faktur č. 290100123, 290100185, 290100200, 290100257, 290100258, 290100259, 290100260, 290100261, 290100449, 290100532 a 290100533 do evidence pro daňové účely a daňového přiznání (nepřiznaná daň činí celkem 1 248 789,63 Kč) a rovněž přiznáním daně v nižší částce než je uvedeno na příslušné faktuře (u faktur č. 290100229, 290100232, 290100269, 290100270, 290100453 a 290100376), nepřiznaná daň činí celkem 143 181,26 Kč. Všechny výše uvedené číselně označené faktury se staly podkladem pro rozhodnutí a jsou součástí správního spisu.

Soud proto uzavírá, že žalovaný evidentně v napadeném rozhodnutí vycházel ze závěrů znalců, o čemž svědčí mimo jiné i shoda ohledně výše stanovení daně na výstupu, u daně na vstupu však zohlednil neuznaný nárok na odpočet daně z faktur (viz výše). Pokud žalobce poukazuje na odpočet daně ve výši 66.377.970,- Kč, bylo jej třeba snížit o nepřiznatelné odpočty ve výši 118.109,- Kč (částka vyplývající mj. ze znaleckého posudku), dále musel být odpočet snížen o 4.750.001,- Kč (žalobce neprokázal, že přijal plnění od společnosti TRAFORD, jak formálně deklarovaly faktury). Dále bylo třeba odečíst částku 1.325.440,- Kč za duplicitně uvedenou fakturu. Celkem tedy skutečný odpočet, jak žalovaný správně uvádí na řádku 64, činil 60.184.419,- Kč. Rozdíl mezi výší odpočtu daně uvedenou ve znaleckém posudku a mezi výší zjištěnou správcem daně pak vyplývá ze skutečnosti, že znalecký posudek zkoumal pouze soulad faktur s účetním systémem POHODA a již nehodnotil a nemohl ani zohlednit, zda byly předmětné faktury vystaveny na skutečně

odpočitatelné položky a zda bylo prokázáno tvrzené plnění. Stejně tak rozdíl mezi vlastní daňovou povinností uvedenou ve znaleckém posudku (4.235.608,- Kč) a vlastní daňovou povinností uvedenou v napadeném rozhodnutí (10.313.811,- Kč) vychází ze skutečnosti, že správce daně neuznal tvrzené odpočty a dále doměřil daň na výstupu, kterou žalobce v daňovém přiznání nesprávně vypočítal.

S ohledem na výše uvedené shledal soud námitky obsažené ve druhém žalobním bodu nedůvodnými.

K námitkám obsaženým *ve třetím žalobním bodu* spočívají v tvrzení žalobce, že přijatá zdanitelná plnění použil při uskutečnění své ekonomické činnosti a že daňové doklady zcela odpovídají fakticky provedenému plnění, soud odkazuje na již výše uvedené a pouze dodává, že tvrzení, že žalobce postupoval po celou dobu zdaňovacího období v souladu se zákonem, vyvrací nejen účetnictví, které bylo zajištěno policejními orgány v neúplné podobě (což vyplývá ze znaleckého posudku), ale i závěr znaleckého posudku, ve kterém znalci porovnávali záznamy z účetního software a vydané (resp. přijaté) faktury ve fyzické podobě. Skutečnost, že ve výše označených fakturách žalobce sám deklaroval, že uskutečnil zdanitelné plnění ve zdaňovacím období III. čtvrtletí 2009, přesto z těchto plnění daň nepřiznal (popř. přiznal daň v nižší částce, než odpovídá údajům na fakturách), svědčí o nepravdivosti žalobcových tvrzení.

K námitce, že žalobce neodpovídá za případnou nesoučinnost svých obchodních partnerů, soud odkazuje na napadené rozhodnutí, kde odvolací orgán na str. 7 rozhodnutí mj. zdůraznil, že nekontaktnost společnosti TRAFORD není hlavním důvodem nepřiznání nároku na odpočet daně a dále uvedl, že ... *„Vzájemná propojenost odvolatele se společností TRAFORD a několika dalších společností, kterých se trestní řízení v souvislosti s krácením daně při obchodování s pohonnými hmotami týká, vyplývá právě ze znaleckého posudku, kterého se odvolatel dovolává. Z něj vyplývá, že dodávky pohonných hmot byly přepravovány z jiného členského státu (Polska) a byly v tuzemsku předprodávány mezi tuzemskými plátcí, přičemž odvolatel dle zajištěných dokladů měl pořizovat mimo jiné právě od s ním spojených osob TRAFORD, NORDANER s.r.o. a dalších. Spolu se zjištěním, že odvolatel nezřídka prodával pohonné hmoty svým odběratelům pod nákupní cenou, což z dlouhodobého hlediska postrádá ekonomické opodstatnění, vzbuzuje tato skutečnost pochybnosti nejen o dodávkách od společnosti TRAFORD, ale minimálně také od ostatních spojených osob z důvodu jejich možného účelového zapojení do řetězce obchodních společností s cílem získání daňového zvýhodnění. Odvolatel nakoupenou motorovou naftu sám nespotřebovával, ale dále ji přeprodlával svým odběratelům. Byl tak součástí řetězce společností obchodujících s pohonnými hmotami, obsahujícího nekontaktní společnost, u které evidentně nebyla odvedena daň na výstupu.“*

Soud k uvedenému dodává, že v obecné rovině lze souhlasit s žalobcem, že neodpovídá za případnou nesoučinnost svých obchodních partnerů, avšak současně je třeba uvést, že žalobce zde opomíjí skutečnost, že správce daně nevycházel v napadeném rozhodnutí z odpovědnosti žalobce za prokázání (či neprokázání) zdanitelných plnění jeho smluvním partnerem, nýbrž 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.

Ačkoliv žalobce závěrem odmítá jakoukoliv personální či majetkovou propojenost se společností TRAFORD, soud této námitce nepřisvědčil, neboť ze zjištění obsažených ve znaleckém posudku vyplývá, že žalobce nakoupenou motorovou naftu sám nespotřebovával, ale dále ji přeprodlával svým odběratelům a byl součástí řetězce společností obchodujících s pohonnými hmotami, obsahujícího nekontaktní společnost, u které evidentně nebyla

odvedena daň na výstupu. Jak vyplývá ze správního spisu, přiznání žalobce za předmětné zdaňovací období sestavovala paní P. R., která vystavovala rovněž faktury společnosti TRAFORD, naopak jednatel společnosti TRAFORD pan T. P., vystavoval některé faktury žalobce pro jeho odběratele. Vzájemná propojenost společností však vyplývá především z obsahu a závěru znaleckého posudku znalců Ing. M. U. a Ing. Z. U..

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

O nákladech řízení soud rozhodl podle § 60 odst. 1 s.ř.s., podle kterého má účastník, který měl ve věci plný úspěch, právo na náhradu nákladů řízení před soudem, které důvodně vynaložil, proti účastníkovi, který ve věci úspěch neměl. Ve věci měl plný úspěch žalovaný, avšak žalovanému v řízení žádné náklady nad rámec jeho běžných činností nevznikly. Soud proto rozhodl, že žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů tohoto řízení.

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). Případně-li poslední den lhůty na sobotu, neděli nebo svátek, je posledním dnem lhůty nejbližší následující pracovní den. Zmeškání lhůty k podání kasační stížnosti nelze prominout.

Kasační stížnost lze podat pouze z důvodů uvedených v § 103 odst. 1 s. ř. s. a kromě obecných náležitostí podání musí obsahovat označení rozhodnutí, proti němuž směřuje, v jakém rozsahu a z jakých důvodů jej stěžovatel napadá, a údaj o tom, kdy mu bylo rozhodnutí doručeno.

V řízení o kasační stížnosti musí být stěžovatel zastoupen advokátem; to neplatí, má-li stěžovatel, jeho zaměstnanec nebo člen, který za něj jedná nebo jej zastupuje, vysokoškolské právnické vzdělání, které je podle zvláštních zákonů vyžadováno pro výkon advokacie.

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

V Praze dne 10. února 2016

JUDr. Ludmila Sandnerová, v.r.
předsedkyně senátu

Za správnost vyhotovení: Matznerová, DiS.