



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Evy Pechové a soudců Mgr. Aleny Krýlové a Mgr. Gabriely Bašné v právní věci žalobce: EKO GARANT, s.r.o., Praha 5, Jinonická 804/80, zast. JUDr. Petrem Vališem, advokátem, pplk. Sochora 4, Praha 7, proti žalovanému: Odvolací finanční ředitelství, Masarykova 31, Brno, o žalobě proti rozhodnutí Finančního ředitelství pro hl. m. Prahu ze dne 27.6.2011, č.j. 8207/11-1300-108624,

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 :

Žalobce podal žalobu proti rozhodnutí označenému v záhlaví rozsudku, kterým bylo zamítnuto jeho odvolání a potvrzen dodatečný platební výměr na daň z přidané hodnoty za zdaňovací období 2. čtvrtletí roku 2006 Finančního úřadu pro Prahu 5 č.j. 16281/10/005513107372 ze dne 21.1.2010, jímž byla žalobci dodatečně vyměřena daň ve výši 182 400,- Kč.

V odůvodnění rozhodnutí odvolací orgán uvedl, že dodatečný platební výměr byl vystaven na základě výsledků kontroly DPH. Při souběžně probíhající kontrole daně z příjmů právnických osob odvolatel uvedl, že další prvotní doklady byly vydány Policii ČR. Správce daně proto výzvou k součinnosti třetích osob ze dne 21.4.2009 vyzval Policii ČR ke sdělení veškerých informací a k předání veškerých dokladů, které pak byly dne 24.6.2009 policií předány.

Dle závěru zprávy o kontrole č.j. 453663/09/005937108130 odvolatel, ač k tomu byl výzvou č.j. 312014/09/005937108130 ze dne 28.7.2009 vyzván, neprokázal, že přijal mimo jiné i dále uvedená zdanitelná plnění v deklarovaném rozsahu od společnosti EUROassistance s.r.o. dle těchto faktur vedených v evidenci odvolatele pod interními čísly :

- č. 3060022, ev. u dodavatele pod č. 21/2006, s datem uskutečnění zdanitelného plnění dne 28.4.2006, za úklidové, sanační a přípravné práce při provádění zakázek deratizace, desinsekce a desinfekce dle smlouvy o dílo ze dne 15.12.2004, za období 1.4.-30.4.2006, se základem daně 330 000,- Kč a DPH 19% 62 700,- Kč.
- č. 3060026, ev. u dodavatele pod č. 27/2006, s datem uskutečnění zdanitelného plnění dne 31.5.2006, za úklidové, sanační a přípravné práce při provádění zakázek deratizace, desinsekce a desinfekce dle smlouvy o dílo ze dne 15.12.2004, za období 1.5.-31.5.2006, v základu daně 330 000,- Kč a DPH 19% 62 700,- Kč
- č. 3060034, ev. u dodavatele pod č. 35/2006, s datem uskutečnění zdanitelného plnění dne 30.6.2006, za úklidové, sanační a přípravné práce při provádění zakázek deratizace, desinsekce a desinfekce dle smlouvy o dílo ze dne 15.12.2004, za období 1.6.-30.6.2006, v základu daně 300 000,- Kč a DPH 19% 57 000,- Kč,

v souhrnném základu daně 960.000,- Kč a daně 182.400,- Kč (dále jen „přijaté doklady“).

Ve Zprávě o kontrole správce daně konstatoval, že odvolatel nárok na odpočet DPH uplatňoval v rozporu s § 72 zákona o DPH, neboť neprokázal přijetí zdanitelných plnění uvedených v dokladech od spol. EUROassistance. Při projednání zprávy o kontrole odvolatel neuplatnil žádné námitky, ani nevznnesl připomínky, a správce daně dne 21.1.2010 vystavil dodatečný platební výměr, v němž nárok na odpočet neuznal.

Odvolací orgán dále uvedl, že po podání odvolání doplnil v odvolacím řízení výsledky dosavadního řízení, provedl řadu vlastních úkonů a se všemi shromážděnými důkazními prostředky včetně jejich hodnocení odvolatele seznámil ve výzvě ze dne 27.12.2010. Odvolatel na tuto výzvu reagoval vyjádřením ze dne 19.1.2011, které bylo posouzeno jako doplnění odvolání. S ohledem na to, že v odvolacím řízení bylo přezkoumáno zdaňovací období, v němž byl jediným jednatelem spol. EUROassistance J. R., byl odvolacím orgánem vyslechnut jako svědek do protokolu ze dne 17.5.2011. Odvolací orgán po zhodnocení všech důkazních prostředků dospěl k závěru, že odvolatel neprokázal, že přijal předmětná zdanitelná plnění od spol. EUROassistance a neprokázal, že náležitosti uvedené na přijatých dokladech- rozsah plnění a plátce, který měl zdanitelná plnění ve prospěch odvolatele uskutečnit-odpovídají skutečnosti a že tudíž tyto doklady lze považovat za doklady daňové dle § 28 zákona o DPH. Odvolací orgán uzavřel, že proto odvolatel uplatnil nárok na odpočet v rozporu s § 73 odst. 1 tohoto zákona.

V další části odůvodnění napadeného rozhodnutí odvolací orgán provedl hodnocení důkazních prostředků, a to:

1. Přijaté doklady.

Deklarovaným předmětem fakturace bylo provedení úklidových, sanačních a přípravných prací pro provedení zakázek deratizace, desinsekce a desinfekce (dále DDD). Přijaté doklady, včetně dokladu o zaúčtování, navozují formálně právní stav, jehož shoda se stavem skutečným musí být prokázána. Tato shoda nemůže být prokázána vymezením předmětu a rozsahu plnění odkazem na nepředloženou smlouvu ze dne 15.12.2004. O jaké plnění z hlediska předmětu a rozsahu se jednalo, nebylo doloženo. Ani v souvislosti s ostatními důkazními prostředky přijaté doklady neprokazují, že odvolatel deklarované služby přijal od na nich uvedené společnosti. Odvolatel a jeho zaměstnanci pan S. a pan H. do protokolů ze dne 10.9.2009 a 12.10.2009 shodně uvedli, že za spol. EUROassistance jednal Rus nebo Ukrajinec, který hovořil česky a jehož znali pod jménem I. Žádné bližší údaje však odvolatel

neuevdl a ani nepředložil žádné zmocnění o oprávnění uvedené osoby jednat za spol. EUROassistance. Z vyjádření pana K. (jednatel odvolatele) při podaném vysvětlení na policii i v průběhu daňové kontroly vyplývá, že si odvolatel nijak neověřil, zda pan I. je skutečně zástupcem spol. EUROassistance, tedy sám neví, s kým vlastně jednal. Ve vztahu k identifikaci osob, od nichž měly být deklarované služby přijímány, nemají vypovídací hodnotu ani svědecké výpovědi paní S. a externí účetní odvolatele. Doložená úhrada peněžních prostředků dokládá pouze převod peněz, nikoli přijetí plnění od deklarovaných dodavatelů. Správce daně předvolal i jednatele spol. EUROassistance v rozhodné době pana R., ač jeho svědecká výpověď nebyla odvolatelem navržena. Po opakovaném předvolání se svědek R. dostavil a jeho výslech byl proveden odvolacím orgánem dne 17.5.2011 za účasti jednatele odvolatele Ing. K. Svědek R. vypověděl, že ve spol. EUROassistance s nikým nejednal, jeho veškerá práce spočívala v podepisování faktur, vše si řídil bývalý jednatel P. K. Odvolací orgán konstatoval, že pochybnosti o skutečné realizaci fakturovaných služeb nevyvrací ani zjištění FÚ v Plzni, který je místně příslušným správcem daně spol. EUROassistance, a ani úřední záznamy o vysvětlení sepsané na policii s bývalým jednatelem panem R. a současným jednatelem J. P. Za důkaz nelze osvědčit ani knihu zakázek, a to vzhledem k tomu, že z důvodu údajného zničení nebyly předloženy prvotní doklady, tj. zakázkové listy odsouhlasené odvolatelem a spol. EUROassistance, na jejichž základě měla být kniha vypracována. Důkazem o zničení zakázkových listů jsou podle odvolatele záznamy pojišťovny Kooperativa o pojistné události ze dne 19.1.2009. Podle odvolacího orgánu však jsou tyto záznamy neprůkazné, neboť z nich vyplývá jen poškození stavebních částí prostor a nikoliv zničení dokladů, navíc se týkají spol. GLASSGARANT s.r.o. (nyní PKJ s.r.o.) a nikoliv odvolatele. Navíc sám odvolatel při podání vysvětlení policii dne 5.2.2009, tj. 17 dní po údajném zničení zakázkových listů, uvedl, že policii zakázkové listy společně s ostatními doklady předloží.

Odvolací orgán shrnul, že nebyl doložen žádný důkaz o identifikaci osoby, jejíž jednání mělo být přičitatelné společnosti EUROassistance a nebyl prokázán ani rozsah deklarovaného plnění. Nebylo tedy prokázáno přijetí plnění tak, jak je deklarováno na přijatých dokladech, přijaté doklady tedy nelze označit za doklady daňové dle § 28 odst. 2 zákona o DPH a nelze jimi prokazovat nárok na odpočet DPH dle § 73 odst. 1 zákona.

2. Vyjádření Ing. K., jediného společníka a jednatele odvolatele.

Zde odvolací orgán odkázal na protokol ze dne 8.9.2009 učiněný v rámci kontroly DPH a ze dne 10.9.2009 učiněný v rámci kontroly DPPO. Do protokolu ze dne 8.9.2009 Ing. K. uvedl, že součástí prací DDD jsou i asanační práce vykonávané subdodavatelskými společnostmi, a to i spol. EUROassistance. Došlo ke zničení veškeré operativní evidence (zakázkové listy, objednávky, dodací listy, smlouvy) uskladněné na provozovně Areál Waltr, Jinonická ul. Předložil Oznámení o poskytnutí pojistného plnění z pojistné události č. 4093003399 ze dne 30.1.2009 a fotokopie zakázkové knihy v rozsahu 22 listů, která nebyla opatřena podpisy oprávněných osob a razítky. Dne 10.9.2009 Ing. K. do protokolu uvedl, že fakturované práce byly provedeny na základě operativní evidence, tj. objednávky prací potvrzené odvolatelem a spol. EUROassistance, a zakázkových listů potvrzených odběratelem i dodavatelem prací. Uvedl, že byl kontaktován česky hovořícím zástupcem spol. EUROassistance, který mu nabídl spolupráci. Poté jej navštívil „zřejmě její jednatel“ a další osoba – Rus nebo Ukrajinec jménem I., se kterým Ing. K. vše operativně domlouval. Spol. EUROassistance zajišťovala pracovníky tzv. „na klíč“, tedy pracovníky přivezla, odvezla a na práci dohlížel jejich nadřízený, aniž by se o provádění prací musel jakkoli zajímat pracovník odvolatele, který pouze odvedenou práci zkontroloval. Předání zakázky bylo

stvrzeno na zakázkových listech, které I. předával buď Ing. K. nebo zaměstnancům odvolatele panu H. nebo panu S.. V zakázkových listech byl uveden objem provedené práce, doba trvání práce a počet pracovníků, kteří práci prováděli. Ing. K. tomu navrhl vyslechnout pana H. a S.

Odvolací orgán uvedl, že nemohl ověřit, zda pan „I.“ byl osobou oprávněnou jednat za spol. EUROassistance, nebyla předložena žádná plná moc opravňující pana „I.“ jednání za spol. EUROassistance, odvolatel nedoložil, jakým zmocněním se mu „I.“ prokázal, tehdejší jednatel společnosti EUROassistance pan R. uváděl, že s nikým z uvedené společnosti nejednal. Vztah „I.“ ke spol. EUROassistance tak nebyl ozřejměn. Přitom se nejednalo o práci jednorázovou, ale o práci dlouhodobého charakteru, která vyžadovala obousměrný tok informací. Běžný styk však měla suplovat osoba neznámé identity. Bylo na odvolateli prokázat, že jednání této osoby je přiřčitelné osobě dodavatele. Vyjádření Ing. K. podle odvolacího orgánu neprokazuje, že to byla právě spol. EUROassistance, která se účastnila prací zachycených v knize zakázek.

3. Úřední záznam Policie ČR ČTS OKFK-230-564/TČ-2008-24 o podaném vysvětlení dle § 158 odst. 5 tr. řádu Ing. K. dne 15.4.2009.

V trestním řízení Ing. K. vypověděl, že spolupracoval se subdodavatelskými společnostmi, které najímal k výkonu neodborných činností. K obchodnímu vztahu se spol. EUROassistance uvedl, že jej kontaktovala, ale s žádným jejím zástupcem nebyl v kontaktu a ani ho neznal. Ing. K. s najatými pracovníky jednal, zadával jim práce a po skončení práce přebíral. Nevzpomíná si, zda měli nějakého vedoucího. Má k dispozici dodací listy nebo reporty, tzv. operativní evidenci, kde je uveden počet najatých pracovníků a kde a jaké práce prováděli, která sloužila pro vystavení faktur. Faktury chodily poštou nebo mu je předávali pracovníci spol. EUROassistance. Ing. K. podepsal, že dodací listy, zakázkové listy i zakázková kniha budou policii vydány dne 21.4.2009. Existenci uvedených dokladů Ing. K. stvrdil i dne 5.2.2009, kdy uvedl, že zajistí smlouvy, objednávky a dodací listy z období let 2005-2007. Nicméně dne 15.4.2009 do Protokolu o vydání věci uvedl, že dne 19.1.2009 došlo k vytopení provozovny a doložil oznámení o poskytnutí pojistného plnění.

Odvolací orgán porovnal výpovědi Ing. K. a konstatoval odlišnosti nezanedbatelného významu. Výpověď Ing. K. před policií a jeho svědecká výpověď v rámci daňového řízení se shodují v popisu navázání kontaktu. Rozcházejí se však v určení toho, kdo za subdodavatelské společnosti jednal a zda vůbec bylo se zástupci těchto společností jednáno (na policii uváděl, že zástupce spol. EUROassistance neznal, s najatými pracovníky komunikoval sám, když řídil - zadával a přebíral jejich práci sám). Uvedené je důkazem důvodnosti pochybností správce daně ohledně věrohodnosti údajů o deklarovaném dodavateli. Výpověď Ing. K. v daňovém řízení se nemohla stát důkazem o přijetí prací od deklarované společnosti.

4. Vyjádření zaměstnance odvolatele F. S. do protokolu ze dne 12.10.2009 za účasti odvolatele.

Svědecká výpověď F. S. se uskutečnila v rámci kontroly daně z příjmu právnických osob za roky 2006-2008 na žádost Ing. K.. Svědek uvedl, že jeho pracovní náplní je odborná činnost DDD práce, kterou prováděl na cca 30-35 zakázkách měsíčně společně se druhým zaměstnancem panem H. Před výkonem DDD prací byla prováděna asanace (příprava) prostoru, tj. jeho vyklizení a vyčištění, tyto práce prováděli pracovníci spol. EUROassistance (v jiných zdaňovacích obdobích pak pracovníci spol. Aktiv Therm s.r.o.). Na otázku, jak

svědek ví, že tyto práce prováděli zaměstnanci EUROassistance, svědek odpověděl, že byl vždy přítomen jejich šéf pan I. Na otázku, zda tito pracovníci měli přímého nadřízeného, svědek uvedl, že „měli šéfa, jmenoval se I....vozil je na místo zakázky, někdy tam i s nimi byl“. Svědek dále uvedl, že pokyny najatým pracovníkům uděloval on a další zaměstnanec odvolatele pan H. Dále uvedl, že splnění zakázek bylo potvrzováno na zakázkových listech, kontrolu měl na starosti pan H., pracovníky provádějící přípravné práce nikdy neslyšel hovořit o panu R. a P. (jednatelé spol. EUROassistance v době tvrzených obchodů s odvolatelem).

Odvolací orgán uvedl, že služba je přijata od právnické osoby, jestliže je převzata od fyzických osob, kterým lze přiřítat jednání této právnické osoby (rozsudek NSS č.j. 2 Afs 24/2007 z 30.1.2008). Uzavřel, že z výpovědi svědka F. S. nelze dovodit a nenásvědčují tomu ani jiné důkazní prostředky, že pan „I.“ byl osobou oprávněnou jednat za spol. EUROassistance. Uvedená svědecká výpověď proto nemůže být důkazem o přijetí plnění odvolatelem od této společnosti.

5. Vyjádření zaměstnance odvolatele V. H. do protokolu dne 12.10.2009 za účasti zástupce odvolatele.

Odvolací orgán uvedl, že svědecká výpověď byla provedena v rámci kontroly daně z příjmu právnických osob na základě požadavku odvolatele. Svědek uvedl, že pomocné síly dodával jeden šéf, který je přivezl a v domluveném čase si pro ně přijel, jmenoval se I. a s touto osobou svědek jednal. Neví, zda si dobře vzpomíná, že se mělo jednat o spol. EUROassistance. Splnění zakázek bylo potvrzováno na zakázkových listech, které na popud svědka podepisoval Ing. K., některá ukončení podepisoval i sám svědek, na zakázkovém listu bylo razítko uvedené společnosti.

Ani v tomto případě podle odvolacího orgánu nebyla ozřejmena identifikace pana „I.“ a nebylo prokázáno jeho zmocnění jednat za uvedenou společnost. Realizace odborných DDD prací nebyla svědeckými výpověďmi zpochybněna, ale rozhodná skutečnost, tj. zda pomocní najatí pracovníci vykonávali práce přiřítatelné deklarované společnosti, nemůže být prokázána odkazem na razítka na zakázkových listech, které byly součástí údajně zničené operativní evidence.

Odvolací orgán uzavřel, že svědecké výpovědi svědků S. a H. nepotvrdily spolupráci spol. EUROassistance a nestaly se důkazem o reálném přijetí zdanitelných plnění v rozsahu a od dodavatele uvedeného na přijatých dokladech.

6. Svědecká výpověď A. S., zaměstnankyně společnosti GLASSGARANT, ze dne 5.10.2010 za přítomnosti odvolatele.

Provedení výslechu této svědkyně požadoval odvolatel při ústním jednání dne 26.11.2009 v rámci kontroly daně z příjmů právnických osob. Svědkyně uvedla, že spol. EUROassistance byla subdodavatelem společností odvolatelem poskytovaných prací DDD. Zakázky se objednávaly u „I.“, svědkyně nevěděla, kdo za subdodavatelem společností vystavoval faktury a kdo za ni komunikoval při předávání provedených prací odvolateli, jejichž objem odsouhlasili Ing. K. a pan H. Soupis provádějících pracovníků byl podle svědkyně uveden na zakázkových listech. Svědkyně k dotazu uvedla, že v areálu Walter, Jinonická ul. se nacházela veškerá dokumentace, byly tam i zakázkové listy, na likvidaci zaplavení těchto prostor se osobně podílela.

Odvolací orgán uvedl, že svědkyně osvědčila, že zakázky se objednávaly u nějakého „I.“, nikoli však to, že uváděná osoba byla osobou, které lze přičítat úkony činěné jménem spol. EUROassistance. Tvrzení o existenci operativní evidence nemůže být důkazem o prokázání přijetí deklarovaných služeb od spol. EUROassistance.

7. Svědecká výpověď J. J., externí účetní odvolatele (jednatelka společnosti ET BONITA, s.r.o.), ze dne 5.10.2010 za přítomnosti zástupce odvolatele.

Provedení výsledku této svědkyně požadoval odvolatel při ústním jednání dne 26.11.2009 v rámci kontroly daně z příjmů právnických osob. Svědkyně uvedla, že s odvolatelem spolupracuje od jeho vzniku a spol. EUROassistance jí známa a je jí známo i to, že dělala deratizaci a desinfekci. Konkrétní osoby však nezná. Soupisy provádějících pracovníků této společnosti byly uvedeny na zakázkových listech. Svědkyně nevěděla, kdo byl za odvolatele přítomen při zahájení a ukončení prací a nevěděla, kdo za subdodavatelské společnosti komunikoval při předávání provedených prací a kdo za ně vystavoval faktury. K dotazu na škodní událost dne 19.1.2009 v areálu Walter, Jinonická ul., svědkyně vypověděla, že se vyřazoval nějaký majetek a poničila se i nějaká dokumentace. K dotazu odvolatele uvedla, že přílohou faktur byly zakázkové listy, na nichž byly uvedeny práce, která firma je vykonala a lidé, kteří je udělali.

Odvolací orgán konstatoval, že tato svědkyně neuvedla nic bližšího ke vztahu a kontaktu mezi odvolatelem a subdodavatelskou společností, její svědecká výpověď nemůže odstranit pochybnosti o deklarovaném dodavateli.

8. Výpovědi zástupců odběratelů odvolatele (za přítomnosti zástupce odvolatele)

Ing. K. v průběhu odvolacího řízení při ústním jednání dne 29.4.2010 navrhl provedení výsledku zástupců společnosti STRABAC a Stavebního bytového družstva Praha 5, pro které odvolatel prováděl práce DDD. Správce daně požadavku vyhověl a spolu s dalšími náhodně vybranými zástupci odběratelů provedl výsledky svědků:

-E. C. a A. K. se k podání svědecké výpovědi se nedostavili.

- M. N., jednatel spol. BUSINESS SERVECE 2000, s.r.o. , vypověděl, že ho vždy kontaktoval zástupce odvolatele, zda mohou přijet provést sjednané práce, další detaily řešil jejich zaměstnanec.

- JUDr. J. B., zástupce Národního muzea, potvrdil provedení DDD prací odvolatelem, uvedl, že spolupracoval s Ing. K. a panem H.

-J. N., zástupce SBD Praha 5, uvedl, že na zakázkách se podílelo cca 3-5 lidí, ze společnosti odvolatele znal jen jednoho, jmenoval se H. a domnívá se, že byl parták

-M. P., zástupce spol. STRABAC, uvedl, že na stavbě STRABAC se vyskytovalo 600-800 pracovníků různých národností, pracovníky odvolatele (5-15) si řídil pan H., s nímž svědek jednal.

Odvolací orgán uvedl, že svědecké výpovědi zástupců odběratelů dokládají, že odvolatel pro ně poskytl práce DDD (což správce daně ani odvolací orgán nikdy nezpochybňovali), ale nevyplývá z nich žádná informace o činnosti spol. EUROassistance. Pouze potvrzují, že kontakt s pracovníky provádějícími asanační práce měl pracovník odvolatele pan H. Odvolatelem tvrzenou přítomnost pana „I.“ svědkové nezmínili a nebyli schopni potvrdit tvrzení odvolatele, že pomocné práce prováděli zaměstnanci spol.

EUROassistance. Výpověď těchto svědků nelze považovat za důkaz prokazující přijetí plnění od uvedené společnosti.

9. Smlouva o dílo ze dne 15.12.2004.

Předmět a rozsah zdanitelných plnění uvedených na přijatých dokladech byl vymezen odkazem na smlouvu ze dne 15.12.2004, která však nebyla předložena po výzvě správce daně ze dne 28.7.2009 a nebyla ani součástí kopií materiálů předaných policií dne 24.6.2009.

10. Svědecká výpověď pana R., uskutečněná v přítomnosti zástupce odvolatele do protokolu o ústním jednání dne 17.5.2011. Úřední záznamy o podaném vysvětlení sepsané policií se zástupci spol. EUROassistance panem R. a panem P. (dále „úřední záznamy“).

Pan R. se dostavil k podání svědecké výpovědi po opakovaném předvolání odvolacím orgánem. Uvedl, že byl vyzván panem K., bývalým jednatelem a v rozhodné době společníkem spol. EUROassistance, aby přijal funkci jednatele. Svědek R. potvrdil, že jeho jedinou činností bylo podepisovat faktury, které přinesl pan K. a které dle přesvědčení svědka i vystavoval. Svědek si nepamatoval, kdo faktury předal odvolateli. S určitostí však tvrdil, že společnost měla v té době zaměstnance, ale konkrétně je neznal. Přestože byl jednatelem, vše řídil pan K. a on pracoval podle jeho pokynů a bezmezně mu věřil. Nebyl přímým účastníkem obchodních transakcí a neměl žádné informace o chodu společnosti. Nevylučuje, že společnost EUROassistance mohla provádět nějakou činnost za jeho zády aniž by on o tom věděl.

Odvolací orgán uvedl, že svědek R. působil dojemem nezúčastněné a nevědoucí osoby, formálně vykonávající funkci jednatele, jejíž jedinou aktivitou bylo podepisování faktur. Faktické obchodní spolupráci mezi spol. EUROassistance a odvolatelem nenásvědčuje ani to, že svědek uváděl, že společnost EUROassistance měla zaměstnance, ačkoli v roce 2006 žádné neměla, jak bude uvedeno níže. Výpověď tohoto svědka není důkazem o uskutečnění zdanitelného plnění ve prospěch odvolatele a přijetí tohoto plnění odvolatelem v předmětu a od plátce uvedeného na přijatých dokladech.

Odvolací orgán dále uvedl, že v odvolacím řízení byl předvolán jako svědek i P. K., který byl jediným jednatelem spol. EUROassistance v době od 21.6.2004 do 27.6.2005, a na jehož aktivitu odkazoval svědek R. i v předmětném zdaňovacím období. Bylo zjištěno, že P. K. je hlášen k pobytu na MěÚ Touškov a poštu si zde nevyzvedává. P. K. proto nemohl být vyslechnut a odvolací orgán poukázal i na to, že odvolatel uváděl, že neví, s kým za spol. EUROassistance jednal (vyjma pana „I.“) a výslech P.K. nikdy nepožadoval.

Dále odvolací orgán uvedl, že mu byly na základě výzvy k součinnosti policií poskytnuty úřední záznamy (které byly odvolateli zpřístupněny). Z výpovědí pana R. i pana P. vyplynulo, že se jednalo o tzv. „bílé koně“, kteří se za úplatu stali jednatelem společnosti, která dle jejich tvrzení nevykonávala v době, kdy byli jejími jednatelem, žádnou činnost. Jejich úkolem bylo pouze podepisovat faktury, mimo jiné i pro odvolatele, vybírat hotovost z bankovního účtu a předávat ji podle telefonických instrukcí neznámým lidem. S touto skutečností jsou v souladu zjištění odvolacího orgánu o dispozičních oprávněních uvedených osob k bankovním účtům spol. EUROassistance. Odvolacím orgánem provedená svědecká výpověď svědka R. dne 17.5.2011, při níž odvolatel využil oprávnění dle § 96 odst. 5 daňového řádu (tj. oprávnění daňového subjektu být přítomen výslechu svědka a klást mu otázky – pozn. soudu), není s poznatky plynoucími z úředních záznamů v rozporu, naopak je

podporuje. Odvolací orgán úřední záznamy zahrnul mezi důkazní prostředky (rozsudek NSS čj. 8 Afs 33/2009). Svědecká výpověď svědka R. spolu s úředními záznamy se nestaly důkazem o přijetí pomocných prací odvolatelem, jak bylo deklarováno přijatými doklady. Předmětné úřední záznamy nejsou sami o sobě důkazem, že odvolatel plnění nepřijal, odvolací orgán je však nemůže ve svém hodnocení pominout a proto k těmto informacím získaným v rámci trestního řízení přihlédl a posoudil je v kontextu s důkazními prostředky získanými v daňovém řízení.

11. Tištěná sestava předložená odvolatelem dne 8.9.2009 na výzvu č.j. 312014/09/005937108130 označená „Kniha zakázek“ za období od 4.1.2006 do 19.12.2008, nedatovaná, nepodepsaná.

Odvolací orgán uvedl, že tato sestava má dokumentovat sjednané množství zakázek. Potvrzuje, že odvolatel v období od let 2006-2008 spolupracoval s cca 30-40 zákazníky. Je zpracovaná ve formě tabulek a jednotlivé kolonky obsahují údaje: pracovní dny, zákazník, hodnota zakázky – částka vč. DPH, místo provedení, číselný symbol zakázky. Údaje o hodnotě zakázek a názvu odběratele navazují na účetní sestavy z PC označené „Kniha faktur vydaných“ a to za období let 2006, 2007 a 2008 a korespondují s údaji o zakázkách na předložené sestavě o pohybech na účtu odvolatele č. 51-0674510277 vedeného u Komerční banky. Každému číselnému symbolu zakázky odpovídá v sestavě o pohybu účtu odvolatel číslo variabilního symbolu. Např. VS 0000001106 (zákazník ČMSS) koresponduje se zakázkou Českomoravská stavební spořitelna č. 1/1 v roce 2006, VS0000004106 (zákazník Dopravní podnik hl. m. Prahy) koresponduje se zakázkou Dopravní podnik č. 4/1 v roce 2006. Lze tak říci, že uvedenou sestavu je možno vytvořit dodatečně z účetních sestav a z položkového rozpisu pohybu účtu odvolatele č. 51-674510277 vedeného u Komerční banky. Jejím dodatečným vytvoření nasvědčuje, že hodnotě zakázky (vč. DPH) přesně odpovídá její fakturovaná hodnota (vč. DPH). Uvedená sestava tak existenci zakázkových listů, na základě nichž měla být dle odvolatele vytvořena, věrohodným způsobem neprokazuje. Její důkazní hodnota je ve vztahu k prokázání účasti a zajištění pracovníků spol. EUROassistance na službách uskutečněných odvolatelem a evidovaných v účetních sestavách zanedbatelná. Odvolací orgán připomněl, že faktury vydané nemohou být z podstaty věci důkazem o přijetí zdanitelných plnění, neboť deklarují plnění, které odvolatel uskutečnil.

12. Kopie pojistné smlouvy č. 5101251422 a listiny „Zápis a vlastní zjištění likvidátora o rozsahu škody k PU č. 4093003399 ze dne 22.1.2001, podepsané likvidátorem č. 993 a Ing. K., předložená na základě výzvy k součinnosti ze dne 25.6.2010 vydané pod č.j. 8479/10-1300-108624.

Odvolací orgán uvedl, že pojistná smlouva č. 5101251422 ze dne 26.1.2006 byla uzavřena mezi pojistníkem spol. GLASSGARANT s.r.o. zast. Ing. K. a na straně pojistitele spol. Kooperativa, pojišťovna, a.s. Ing. K. dne 10.9.2008 (správně má zřejmě být 10.9.2009) vypověděl, že operativní evidence (objednávky, zakázkové listy) byla zničena dne 19.1.2009 při vytopení prostor v Jinonické ulici (sídlo společnosti GLASSGARANT s.r.o.). Pojistná událost byla likvidována pod č. 4093003399, ze Zápisu likvidátora č. 993 vyplývá, že vytékající voda z prasklého vodovodního potrubí poškodila stavební části provozovny společnosti GLASSGARANT, k poškození zásob nedošlo. Ze zápisu nevyplývá, že by došlo k poškození či zničení dokladů odvolatele. Navíc se pojistná událost týká spol. GLASSGARANT s.r.o. a nikoliv odvolatele, byť odvolatel má stejné sídlo jako spol. GLASSGARANT s.r.o. a v obou společnostech je jejich jediným společníkem a jednatelem Ing. K. S údaji Zápisu likvidátora nekomunikují svědecké výpovědi svědkyň A. S. a J. J.,

kteřé vypověděly, že pomáhaly likvidovat zničené zakázkové listy, což nasvědčuje nevěrohodnosti jejich svědeckých výpovědí. K jejich neprůkaznosti přispívá i výpověď Ing. K. na policii dne 5.2.2009, kdy stvrdil existenci objednávek, smluv a dodacích listů za roky 2005 až 2007 a teprve dne 15.4.2009 uvedl, že v důsledku pojistné události došlo k znehodnocení nejen objednávek, ale i zakázkových listů. O zničení dokladů, k němuž mělo dojít dne 19.1.2009, by však musel dne 5.2.2009 vědět.

13. Účetní sestavy předložené na základě protokolu č.j. 254001/09/005937108130 ze dne 1.6.2005 k evidenci pro daňové účely mj. i za 2. čtvrtletí roku 2006: kniha faktur přijatých, kniha faktur vydaných za uvedené období.

Předložené materiály z účetní evidence jsou dokladem o podchycení jednotlivých účetních případů dle přijatých dokladů pod uvedenými interními čísly v účetní evidenci odvolatele. Věrohodnost, správnost a úplnost účetní evidence odvolatele nebyla zpochybňována, řádné zaúčtování účetních dokladů však není samo o sobě důkazem toho, že pro nárok na odpočet byly splněny stanovené podmínky. Odvolatel nesplnil svou důkazní povinnost pouhým předložením účetnictví či jiné povinně vedené evidence, korespondující s údaji v daňovém přiznání. Pro nárok na odpočet DPH je rozhodující daňový doklad a jeho náležitosti, jejichž formální uvedení na dokladu musí odpovídat faktickému průběhu zdanitelného plnění. Odvolatel však neprokázal, že přijal plnění v rozsahu a od společnosti uvedené na přijatých dokladech.

14. Přehled zaměstnanců spol. EUROassistance registrovaných za období duben 2006-červen 2007.

Z dokumentu zaslaného ČSSZ na výzvu k součinnosti třetích osob ze dne 25.6.2010 vyplývá, že ve spol. EUROassistance byl od 1.2.2005 do 30.6.2005 zaměstnán P. K., jeho pracovní poměr byl doložen jeho pracovní smlouvou uzavřenou na dobu neurčitou od 1.2.2005. Společnost EUROassistance tedy neměla v rozhodné době vlastní zaměstnance. Toto zjištění koresponduje se skutečností, že uvedená společnost není evidována k dani z příjmů ze závislé činnosti. Pochybnosti odvolacího orgánu týkající se identifikace osoby, která měla ve prospěch odvolatele uskutečnit předmětné plnění, byly vyjádřením ČSSZ prohloubeny.

15. Odpověď na dožádání od Finančního úřadu v Plzni ze dne 16.7.2009, doručená dne 23.7.2009 pod č.j. 308870/09. Zjištění místně příslušného správce daně společnosti EUROassistance.

Odvolací orgán uvedl, že FÚ v Plzni, který je místně příslušným správcem daně spol. EUROassistance, nemohl prověřit uskutečnění předmětných plnění, protože společnost je dlouhodobě nekontaktní. Od ledna 2006 nepodávala přiznání k DPH, z důvodu neprokázání přijatých a uskutečněných zdanitelných plnění jí byla vyměřena daň ve výši 0. Jako dodavatel pro odvolatele tato společnost vystupovala pouze do června 2007, k datu 17.4.2007 jí byla zrušena registrace k DPH z moci úřední. Od července 2007 vystavovala odvolateli doklady za pomocné a asanační práce spol. Aktiv Therm s.r.o. V průběhu let docházelo k převodům obchodního podílu a změnám jednatelů, společnost nicméně zůstávala nekontaktní. Bývalý jednatel pan R. se dostavil až na opakované předvolání, současný jednatel J. P. se z adresy uvedené v obchodním rejstříku i v registru obyvatel dle sdělení poštovního úřadu odstěhoval. Ke zjištění dožádaného správce daně bylo povinností správce daně přihlédnout dle § 8 odst. 1 daňového řádu i § 2 odst. 3 zákona o správě daní a poplatků. U společnosti

EUROassistance nebylo prokázáno uskutečnění zdanitelných plnění poskytnutím služby předmětných pomocných a sanačních prací ve prospěch odvolatele.

16. Sestava o pohybu účtu odvolatele č. 51-674510277/0100 vedeného u Komerční banky za období od 3.1.2006 do 31.12.2007.

Z této sestavy podle odvolacího orgánu vyplývá, že přijaté doklady byly uhrazeny v termínech uvedených na účetních sestavách „Kniha faktur přijatých za léta 2006, 2007 a 2008“, v kolonce „zaplacené“. Úhrada částí přijatých dokladů je však pouze finančním plněním a sama o sobě není důkazem o reálném přijetí plnění v rozsahu od deklarovaného dodavatele. Pokud není prokázáno faktické přijetí fakturované služby, není zřejmé, za co byla úhrada provedena a zaplacení nelze považovat za úplatu ve smyslu zákona o DPH, ale pouze za úhradu v účetním slova smyslu. Z hlediska zákona o DPH je totiž základní podmínkou dle § 72 odst. 1 a § 73 odst. 1, zda došlo k přijetí zdanitelného plnění.

17. Odpovědi na výzvy k součinnosti bankovních domů.

Na výzvu k součinnosti sdělila UniCredit Bank Czech Republic, a.s. že majitelem účtu č. 801457000/2700, uvedeného na 13 fakturách vystavených na odvolatele jménem spol. EUROassistance, je společnost EUROassistance a dispoziční právo k tomuto účtu měl Ing. K. a J. P. Československá obchodní banka na výzvu k součinnosti sdělila, že majitelem účtu č. 21004566/0300 uvedeného na přijatých dokladech vystavených jménem EUROassistance, je tato společnost a dispoziční právo k tomuto účtu měl do 15.11.2006 J. R. a od 15.11.2006 J. P. a Ing. K.

Odvolací orgán považuje za podstatné, že odvolatel nepředložil žádné důkazní prostředky prokazující, že jednání pana „I.“ je přičitatelné společnosti EUROassistance, neprokázání přijetí plnění od této společnosti má za následek nevěrohodnost a nesprávnost osoby dodavatele uvedené na přijatých dokladech, které odvolatel předložil k prokázání nároku na odpočet jako doklady daňové. Jednou ze zákonem předepsaných náležitostí daňového dokladu je dle § 28 odst. 2 písm. a) zákona o DPH obchodní firma, případně název a sídlo nebo místo podnikání plátce, který uskutečnil zdanitelné plnění. Tato náležitost daňového dokladu však nebyla v předmětném daňovém řízení prokázána, prokázán nebyl ani rozsah tvrzených plnění. Přijaté doklady proto nemohou být považovány za doklady daňové, na jejichž základě lze uplatnit nárok na odpočet daně dle § 73 odst. 1 zákona o DPH.

K námitkám podaného odvolání odvolací orgán především uvedl, že bylo podáno společné odvolání proti dodatečným platebním výměrům na DPPO za roky 2006-2008 a na DPH za zdaňovací období od 2. čtvrtletí roku 2006 do 4. čtvrtletí roku 2008. Odvolací orgán se vyjádřil pouze k námitkám proti dodatečnému platebnímu výměru za druhé čtvrtletí roku 2006. K nesouhlasu odvolatele se zjištěními uvedenými ve Zprávě o daňové kontrole k dani z příjmu právnických osob uvedl, že v předmětném řízení se bude zabývat jen těmi námitkami, které mají vztah k dani z přidané hodnoty. Konstatoval, že provedl zhodnocení všech důkazních prostředků získaných správcem daně i odvolacím orgánem (výzva ze dne 27.12.2010) a stejně jako správce daně dospěl k závěru, že odvolatel neprokázal, že přijal plnění uvedená na přijatých dokladech od spol. EUROassistance, která byla deklarována jako dodavatel předmětných plnění (§ 72 odst. 1 zákona o DPH). Podle odvolacího orgánu odvolatel uplatnil nárok na odpočet DPH i v rozporu s § 73 odst. 1 zákona o DPH, neboť tyto doklady nelze osvědčit za doklady daňové dle § 28 uvedeného zákona.

K námitce, že správce daně nesprávně hodnotil provedené důkazy a z důvodu špatných skutkových závěrů chybně vyměřil daňové povinnosti odvolatele, odvolací orgán uvedl, že správce daně postupoval v souladu s § 31 odst. 2, 4 a 9 zákona o správě daní, o čemž svědčí výzvy, kterými byl odvolatel v průběhu daňové kontroly i v odvolacím řízení vyzýván k prokazování přijetí zdanitelného plnění do spol. EUROassistance, provedené svědecké výpovědi a zjištění formou dožádání. Získané důkazní prostředky správce daně zhodnotil dle § 2 odst. 3 zákona o správě daní ve Zprávě o kontrole. S úkony provedenými v odvolacím řízení byl odvolatel seznámen na základě výzvy ze dne 27.12.2010, jeho reakce byla posouzena jako doplnění odvolání. V návaznosti na ni byl dne 17.5.2011 proveden výslech svědka R. za účasti odvolatele. Přijaté doklady se nestaly doklady daňovými ve smyslu § 28 zákona o DPH, neboť nebyla prokázána správnost jejich základní náležitosti – označení plátce, který měl zdanitelné plnění uskutečnit a předmět a rozsah tohoto plnění. K tomu odvolací orgán odkázal na již dříve zmíněné hodnocení přijatých dokladů a tuto námitku odvolání posoudil jako neopodstatněnou.

K odvolací námitce, v níž odvolatel objasňoval důvody vzniku spolupráce se spol. EUROassistance, uváděl, že zajišťování prací prováděl pan I., česky hovořící zástupce této společnosti, což by podle něj měly prokazovat zakázková kniha čítající 22 listů a svědecká výpověď svědka H. a S., odvolací orgán uvedl, že tyto důkazní prostředky již shora zhodnotil se závěrem, že přijetí deklarovaných služeb od spol. EUROassistance neprokazují. Konstatoval, že správcem daně ani odvolacím orgánem nebylo zpochybňováno provedení nějakých pomocných prací, které se staly součástí zakázek DDD prací poskytovaných odvolatelem jeho odběratelům. Použití pro účely ekonomické činnosti je však až druhotnou podmínkou pro uplatnění nároku na odpočet DPH. Prvotní je vždy prokázání přijetí plnění od plátce uvedeného na dokladu, který plnění uskutečnil a vznikla mu povinnost daň přiznat. Správcem daně a následně i odvolacím orgánem bylo zpochybněno a odvolatel neprokázal, že s ním spol. EUROassistance komunikovala prostřednictvím „I.“ a že jeho jednání jí bylo přiřitatelné. K tvrzeným zakázkovým listům žalovaný uvedl, že odvolatel předložil pouze zakázkovou knihu, ale nikoli podklady, na jejichž základě byla vytvořena. Ve věci hodnocení této knihy i pochybností o údajném zničení zakázkových listů odvolací orgán odkázal na své hodnocení v předchozích částech rozhodnutí a uvedl, že za důkaz přijetí předmětných plnění od EUROassistance nepovažuje ani skutečnost, že přijaté doklady byly uhrazeny.

K námitce odvolání, že skutečnost, že odvolatel jednal s česky mluvícím zástupcem spol. EUROassistance panem „I.“ dokládají i výpovědi jednatele odvolatele do protokolů ze dne 8.9.2009 a 10.9.2009, a k odkazu na ust. § 20 odst. 2 obč. zák. (dle něhož za právnickou osobu mohou činit úkony i jiní její pracovníci nebo členové, je-li to stanoveno v jejích vnitřních předpisech nebo je-li to vzhledem k jejich pracovnímu zařazení obvyklé) a na ust. § 15 obchod. zákoníku (dle něhož ten, který byl při provozování podniku pověřen určitou činností, je zmocněn ke všem úkonům, k nimž při této činnosti obvykle dochází) odvolací orgán odkázal na zprávu ČSSZ ze dne 30.6.2010, dle níž u spol. EUROassistance nebyli v rozhodném období evidováni žádní zaměstnanci, což tedy znamená, že pan „I.“ nemohl být oprávněnou osobou dle § 20 obč. zák. Dále odkázal na svědeckou výpověď svědka R., který do protokolu ze dne 17.5.2011 uvedl, že pokud vůbec ve funkci jednatele udělil plnou moc k jednání jiné osobě, tak maximálně panu K. (jediný společník spol. EUROassistance a její bývalý jednatel), udělení plné moci jiné osobě tedy nepotvrdil. Odvolatel nepředložil a u společnosti EUROassistance nebyl zajištěn žádný dokument, který by zmocňoval osobu označenou pan „I.“ k jednání za tuto společnost. Podle výpisu z obchodního rejstříku může

za spol. EUROassistance jednat pouze jednatel nebo osoba k tomu jednatelem zmocněná. Tvzení, že za EUROassistance jednal pan „I.“ tedy zůstává neprokázané.

K námitce odvolání, že je nutno vzít v úvahu, že veškeré částky obsažené v přijatých dokladech byly uhrazeny bezhotovostním převodem ve prospěch účtů společnosti EUROassistance, odvolací orgán uvedl, že prokázání nároku na odpočet DPH nelze směřovat s vynaloženými výdaji, podmínky pro uplatnění nároku na odpočet DPH stanoví striktně zákon o DPH.

K námitce odvolání týkající se zjištění místně příslušného správce daně společnosti EUROassistance, která nemohou jít k tíži odvolatele, který nemůže být odpovědný za plnění daňových povinností jiných daňových subjektů, odvolací orgán uvedl, že skutečnost, že uskutečnění zdanitelných plnění u společnosti EUROassistance nebylo prokázáno, neznamená a ani to nebylo po odvolateli požadováno, že by tuto skutečnost měl prokázat odvolatel. Prokazování skutečností týkajících se jiných daňových subjektů nelze po odvolateli vyžadovat. Jedná se o zjištění, které není důkazem v neprospěch odvolatele, které však zvyšuje důvodné pochybnosti o tom, zda odvolatel přijal zdanitelné plnění tak, jak je uvedeno na přijatých dokladech, k němuž je nutné podle § 8 odst. 1 daňového řádu přihlídnout. Jde o uplatnění práva správce daně dle § 31 odst. 9 zákona o správě daní a poplatků (§ 92 odst. 3 daňového řádu) vyzvat odvolatele (daňový subjekt) k prokázání skutečností, které on sám tvrdí. Výsledky dožádání nelze brát odvolateli k tíži, což ho však nezabavuje důkazního břemene ohledně svého tvrzení, že přijal deklarované plnění od deklarovaného plátce.

Odvolací orgán nesdílí názor odvolatele, že správce daně pochybil při hodnocení důkazních prostředků, a poukázal na výzvu ze dne 27.12.2010, v níž hodnocení všech důkazních prostředků, tj. i opatřených odvolacím orgánem, provedl odvolací orgán, a to nejen samostatně, ale i v souvislostech. Odvolatelem nebylo prokázáno, že by jednání pana „I.“ bylo jednáním společnosti EUROassistance na jakémkoli právní základě. Namítaná skutečnost, že odvolatel zaměstnával pouze dva zaměstnance a bez zapojení pracovníků spol. EUROassistance a Activ Therm s.r.o., by zakázky nebyl schopen splnit, nevypovídá o přijetí zdanitelných plnění právě a jediné od EUROassistance a zároveň neznamená, že je nemohl přijmout od jiných osob (neplátců daně).

Odvolací orgán se dále vyjádřil k námitkám uplatněným v doplnění odvolání ze dne 19.1. 2011.

Nesouhlasil s námitkou, že výzva odvolacího orgánu ze dne 27.12.2010 byla neopodstatněná, neboť odvolateli se podařilo prokázat, že plnění bylo poskytnuto společností EUROassistance. Uvedl, že předložené přijaté doklady, evidence pro účely DPH, výpisy z bankových účtů, účetní sestavy a kniha zakázek, jsou formálními důkazními prostředky, které mohou být vyhotoveny, aniž by k předmětným plněním fakticky došlo. V daňovém řízení je nutno respektovat zásadu materiální pravdy, podle níž je nutné prokázat shodu stavu formálního se stavem skutečným, tj. prokázat, že obchodní transakce zachycené po formální stránce na přijatých dokladech nastaly tak, jak je doklady deklarováno. Není-li prokázáno, že fakturované plnění bylo uskutečněno plátcem deklarovaným na dokladu jako dodavatel a od tohoto plátce přijato, a to v předmětu a v rozsahu na dokladu uvedeném a ke dni, který je na dokladu stanoven jako den uskutečnění zdanitelného plnění, nelze tento doklad (třeba formálně bezchybný) považovat za doklad daňový. Náležitosti daňového dokladu dle § 28 odst. 2 písm. a), b) a f) zákona o DPH nebyly v daném případě prokázány.

K námitce, že odvolatel neměl objektivně žádný důvod se domnívat, že služby nejsou poskytovány spol. EUROassistance, za níž jednal pan „I.“, odvolací orgán uvedl, že odvolatel pana „I.“ žádným způsobem neidentifikoval a nepředložil žádný důkaz o tom, že zastupoval spol. EUROassistance.

K námitce, že se správci daně nepodařilo prokázat existenci skutečností vyvracejících tvrzení ohledně oprávněnosti zahrnutí vynaložených prostředků do účetnictví a správce daně tak nesplnil svou povinnost uloženou mu v ust. § 31 odst. 8 písm. c) zákona o správě daní a poplatků (§ 92 odst. 5 písm. c/ daňového řádu), přičemž odvolatel své prvotní důkazní břemeno unesl již tím, že předložil účetnictví a povinně vedené evidence a bylo tak na správci daně prokázat důvodnost pochybností o tom, že tyto evidence nejsou věrohodné, průkazné, úplné nebo správné, odvolací orgán uvedl, že ke zpochybnění nároku na odpočet DPH dle jednotlivého dokladu není třeba zpochybnění celého účetnictví, jak uvedl i Nejvyšší správní soud v rozsudku 2 Afs 1/2008 ze dne 30.9.2008. Skutečnost, že odvolatel na základě přijatých dokladů zahrnul do přijatých zdanitelných plnění se základní sazbou daně v základu daně částku 1 117 158,- Kč, a do daně na vstupu s plným nárokem na odpočet daně částku 212 263,- Kč, neznamena, že vede tuto evidenci v rozporu se zákonem, ale pouze to, že jsou v ní uvedeny i přijaté doklady, u nichž odvolatel neprokázal nárok na odpočet daně. Správce daně ani odvolací orgán nezpochybňovali výše uvedené atributy povinných evidencí vedených odvolatelem a neměli tak důvod postupovat podle § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu a odvolatel se takového přenosu důkazního břemene nemůže úspěšně domáhat.

K námitce, že byly nesprávně posouzeny úřední záznamy o podaném vysvětlení na policii se zástupci spol. EUROassistance a odvolací orgán nesprávně posoudil otázku jejich využití v daňovém řízení, uvedl odvolací orgán, že tyto úřední záznamy byly odvolateli zpřístupněny, odvolací orgán je neposoudil jako důkazy v daňovém řízení, pouze k nim v kontextu s ostatními důkazními prostředky přihlédl v tom smyslu, zda podporují tvrzení odvolatele nebo jsou s ním v rozporu. Odvolací orgán si je vědom toho, že se nejedná o řádné svědecké výpovědi, jsou ale součástí spisového materiálu a nelze je zcela pominout. Předmětného zdaňovacího období se týkají pouze záznamy s panem R. a s panem P. Pan R. v odvolacím daňovém řízení vypovídal za účasti zástupce odvolatele jako svědek a tato jeho svědecká výpověď nebyla s úředním záznamem v rozporu. Předvolání pana P. se vrátilo s poznámkou České pošty, že je na uvedené adrese (adrese z registru obyvatel) neznámý a jiná jeho adresa nebyla zjištěna.

Odvolací orgán závěrem konstatoval, že z ust. § 72 a 73 zákona o DPH vyplývá pro oprávněné uplatnění nároku na odpočet několik podmínek, které musejí být splněny současně. Odvolatel nárok na odpočet uplatnil v rozporu s těmito ustanoveními, neboť neprokázal, že přijal zdanitelná plnění od dodavatele, který je na přijatých dokladech deklarován jako plátec, který měl tato plnění uskutečnit pro odvolatele v deklarovaném předmětu a rozsahu.

Žalobce v podané žalobě uvedl, že přijal daňové doklady (faktury č. 3060022, č. 3060026 a č. 3060034) od společnosti EUROassistance, zaúčtoval je a v registru plátců DPH vedeném MF ČR si ověřil, že se jedná o plátce DPH. Proto neporušil ust. § 73 odst. 1 zákona o DPH.

Uvádí-li žalovaný na str. 3 napadeného rozhodnutí, že „Přijaté doklady, včetně dokladu o zaúčtování, navozují určitý formálně právní stav, jehož shoda se stavem skutečným musí být v důkazním řízení prokázána“, pak podle žalobce považuje přijaté doklady včetně dokladů o zaúčtování za formální stav dle § 2 odst. 7 z.č. 337/1992 Sb. (ZSDP) či § 8 odst. 3 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, a nese tedy dle § 92 daňového řádu důkazní břemeno.

Rozhodnutí však neobsahuje žádné důkazy opravňující žalovaného k užití § 2 odst. 7 ZSDP, resp. § 8 odst. 3 daňového řádu. S odkazem na rozsudky Nejvyššího správního soudu 1 Afs 75/2004, 8 Afs 31/2006 a 9 Afs 51/2009 žalobce konstatoval, že podle judikatury je povinností žalovaného uvést nejen zjištěný, formálně právním úkonem zakrývaný skutečný stav, ale i přezkoumatelným způsobem uvést úvahy, které k takovému závěru vedou včetně označení a zhodnocení důkazů, o něž svá zjištění opírá. To však žalovaný neučinil.

Dále žalobce namítl, že pokud má žalovaný pochybnosti o důkazní hodnotě prostředků, jimiž žalobce prokazoval svá tvrzení, pak se dle § 31 odst. 8 ZSDP (§ 92 odst. 5 daňového řádu) přeneslo důkazní břemeno na žalovaného, z napadeného rozhodnutí však vyplývá, že si žalovaný této skutečnosti nebyl vědom. Žalobce odkázal na rozsudek NSS 5 Afs 58/2006.

Dále žalobce namítl, že se napadené rozhodnutí opírá o úřední záznamy Policie ČR o podaném vysvětlení mj. i bývalého jednatele pana R. a současného jednatele pana P., a to přesto, že pan P. se stal jednatelem společnosti EUROassistance až 5.10.2006, tj. více jak 3 měsíce po období 2.čtvrtletí roku 2006, o němž žalovaný předmětným rozhodnutím rozhodoval.

Nadto úřední záznamy o podaných vysvětleních si žalovaný či správce daně opatřil bez součinnosti s daňovým subjektem, ač podle čl. 38 odst. 2 Listiny má každý právo na to, aby se mohl vyjádřit ke všem prováděným důkazům. Pro trestní řízení platí jiná pravidla než v řízení daňovém. Měl-li žalovaný pochybnosti o důkazní hodnotě prostředků, jimiž žalobce prokazoval svá tvrzení, bylo jeho povinností prokázat existenci takových skutečností, které věrohodnost, průkaznost, správnost či úplnost účetnictví, evidence či dalších záznamů žalobce zcela vyvracejí (rozsudek NSS 5 Afs 74/2009). Dokumenty získané policií v souvislosti s vyšetřováním event. trestné činnosti takovou skutečností nejsou. Důkazy použití v daňovém řízení musí být získány v souladu se zákonem, tak tomu ovšem nebylo, když žalobce nebyl přítomen při podávání vysvětlení na Policii ČR panem R. a panem P.. Mohlo se nanejvýš jednat o důkaz k pochybnostem a nikoli o přímý důkaz (8 Afs 33/2009). Žalovaný rovněž nezmínil, zda se tyto osoby podávající vysvětlení nestaly osobami obviněnými.

Žalobce je toho názoru, že pro zákonné uplatnění nároku na odpočet DPH je podstatné prokázání přijetí zdanitelného plnění a nikoli prokazování jednající osoby, na jejíž pokyn došlo k uskutečnění zdanitelného plnění.

Žalobce pak vznesl námitky k hodnocení jednotlivých důkazních prostředků žalovaným.

Žalovaný konstatuje, že nemohl prověřit, zda pan I. je osobou oprávněnou jednat za uvedenou společnost, přitom sám žalovaný uvedl, že Ing. K. osvědčuje, že byl kontaktován česky hovořícím zástupcem společnosti EUROassistance, který mu nabídl spolupráci, poté jej údajně navštívil „zřejmě její jednatel“ a další osoba jménem I., se kterým měl Ing. K. operativně domlouvat počet pracovníků. Žalobce namítl, že žalovaný zpochybňuje tvrzení jednatele žalobce, aniž by uvedl důkazy, které ho k tomu opravňují, porušil proto § 92 daňového řádu. Žalobce konstatoval, že z tvrzení jednatele žalobce vyplývá, že „I.“ neměl jednat za společnost EUROassistance, ale měl zajišťovat pracovníky a provedení práce.

Žalovaný se zabýval i úředním záznamem policie, ten však podle žalobce není důkazem získaným v souladu se zákonem. Osoba v postavení obviněného může v souladu

se zákonem říkat během trestního řízení nepravdy nebo zamlčovat skutečnosti (1 Afs 19/2009). Žalovaný se zabýval i porovnáním obsahu výpovědí. V případě, že však výpovědi svědků zaznamenané v listinách jsou v rozporu s jinými důkazy provedenými v daňovém řízení, je třeba tyto rozpory odstranit (8 Afs 33/2009). Žalovaný se rozpory v obou výpovědích nepokusil odstranit a navíc porušil svou povinnost dle § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu (dříve v § 31 odst. 8 ZSDP) tím, že neprokázal skutečnosti vyvracející věrohodnost důkazních prostředků uplatněných žalobcem. Žalovaný pouze vyjádřil důkaz pro oprávněnost a důvodnost pochybností tím, že vzal při svém rozhodování v úvahu výpověď učiněnou v trestním řízení, což je v rozporu s daňovým řádem. Daňové orgány se musí být vědomy specifík důkazu provedeného protokolem o výpovědi obviněného majícího původ v trestním řízení a musí zvažovat, zda je tento důkaz souladný s dalšími důkazy zjištěnými v daňovém řízení.

Ke svědecké výpovědi F. S., V. H., A. S. a J. J. žalobce shodně namítl, že se žalovaný při hodnocení těchto svědeckých výpovědí nevypořádal se skutečností, že protokol v daňovém řízení je veřejnou listinou, tj. neuvedl žádné důkazy, které by prokazovaly opak toho, co vypověděl svědek. K úvahám žalovaného o tom, zda byl I. osobou oprávněnou jednat za společnost EUROassistance, žalobce v žalobě uvedl: *Žalobce však během celého řízení neuvádí, že by pan „I.“ za společnost EUROassistance jednal - naopak uvádí, že zařizoval provedení práce, tedy zdanitelného plnění.* Žalovaný podle žalobce vyhodnotil tyto důkazní prostředky v rozporu s jejich skutečným obsahem. Svědecké výpovědi byly provedeny v rámci kontroly daně z příjmů za období 2006-2008, tím že je žalovaný bez dalšího použil pro řízení ve věci DPH za 2. čtvrtletí roku 2006, neumožnil žalobci klást svědkovi otázky, které by mohly osvětlit přijetí zdanitelného plnění. Důkaz, ač pořízený správcem daně, avšak v jiném řízení, žalovaný nedoplnil v souladu § 92 daňového řádu (dříve § 31 ZSDP) tak, aby žalobce mohl uplatnit svá zákonná práva (8 Afs 33/2009).

K výpovědím zástupců odběratelů žalobce poukázal žalobce na konstatování žalovaného na straně 8 rozhodnutí : *„Svědecké výpovědi zástupců odběratelů dokládají, že odvolatel poskytl práce DDD“* a dovedl, že tudíž unesl důkazní břemeno ve věci uskutečnění přijatých zdanitelných plnění.

Ke smlouvě ze dne 15.1.2004 žalobce namítl, že k předložení této smlouvy byl správcem daně vyzván pouze jednou, správce daně svou výzvu neopakoval, ač tak podle žalobce učinit mohl a měl, pokud tento důkaz považoval za zásadní pro daňové řízení.

Ke svědecké výpovědi pana R. a k úředním záznamům o podaném vysvětlení na policii panem R. a panem P. žalobce uvedl, že rozhoduje-li správní orgán v neprospěch daňového subjektu, protože daňový subjekt neprokázal své tvrzení, pak takový závěr předpokládá, že správní orgán řádně a úplně provedl navržené důkazy (zde žalobce odkázal na rozsudek Nejvyššího správního soudu, který však označil „a Afs 26/2004-41“).

K části odůvodnění na str. 9 napadeného rozhodnutí, v níž žalovaný ve věci předvolání pana K. uvedl *„...a poštu si zde nevyzvedává. Jeho svědecká výpověď tak nemohla být provedena“*, žalobce namítl, že však žalovaný nevyužil všech zákonných možností, neboť mohl nechat svědka předvést policii a provést svědeckou výpověď, která mohla výrazně ovlivnit výsledek celého řízení.

Ke konstatování žalovaného na str. 10 napadeného rozhodnutí : *„S určitostí lze tak říci, že uvedenou sestavu je možno vytvořit dodatečně z účetních sestav a z položkového*

rozpisu pohybu účtu odvolatele č....Jejímu dodatečném vytvoření nasvědčuje i to, že hodnotě zakázky (vč. DPH) přesně odpovídá její fakturovaná hodnota (vč. DPH)...“ žalobce namítl, že žalovaný zde vyslovuje svou právní domněnku avšak ve smyslu § 92 odst. 5 písm. b) daňového řádu neuvádí důkazy opravňující ho k užití právní domněnky.

Ke kopii pojistné smlouvy žalobce namítl, že žalovaný i zde vyvozuje závěry podstatné pro rozhodnutí z rozdílnosti výpovědí v daňovém a v trestním řízení, aniž by se s těmito rozdíly řádně vypořádal a vzal v úvahu procesní rozdílnost jejich vzniku.

K účetním sestavám žalobce uvedl, že žalovaný nezpochybnil účetnictví žalobce.

Žalobce poukázal na to, že žalovaný z přehledu zaměstnanců spol. EUROassistance vyvodil, že tato společnost neměla v předmětné době žádné zaměstnance, avšak již neuvedl, zda učinil úkony k ověření této skutečnosti (např. kontrolu společnosti či vyhledávací činnost) i ve spolupráci s ČSSZ a zdravotními pojišťovnami. To, že zaměstnanci nebyli přihlášení k povinným odvodům podle žalobce neznamena, že společnost zaměstnance neměla.

K odpovědi na dožádání žalobce opětovně konstatoval, že rozhoduje-li správní orgán v neprospěch daňového subjektu, protože daňový subjekt neprokázal své tvrzení, pak takový závěr předpokládá, že správní orgán řádně a úplně provedl navržené důkazy (a opětovně odkázal na rozsudek Nejvyššího správního soudu označený jako „a Afs 26/2004-41“). Dále namítl, že na str. 12 napadeného rozhodnutí žalovaný uvedl, že místně příslušný správce daně společnosti EUROassistance nemohl vyslechnout jednatele této společnosti. Dožádaný orgán však podle žalobce nevyčerpal všechny možnosti, měl svědka nechat předvést policií a provést výslech, který mohl výrazně ovlivnit výsledek řízení.

Dále žalobce namítl, že žalovaný na str. 12 rozhodnutí uvedl: *„Společnost EUROassistance vystupovala jako dodavatel pro odvolatele pouze do června 2007“*, podle žalobce tedy sám žalovaný uvedl, že společnost EUROassistance pro žalobce prováděla zdanitelná plnění. Žalobce nemůže nést důsledky neplnění zákonných povinností jiného daňového subjektu, nekontaktnost a nepodávání daňových přiznání svého dodavatele nezavinil. Žalovaný svým postupem porušil § 5 a § 8 daňového řádu (III. ÚS 2096/07).

Podle žalobce nelze na základě dokazování provedeného žalovaným dovodit, že zdanitelná plnění neproběhla tak, jak jsou deklarována na předmětných dokladech, a že žalobce oprávněnost nároku na odpočet DPH neprokázal.

S odkazem na sestavu o pohybu účtu žalobce namítl, že žalovaný potvrzuje provádění úhrad za přijatá zdanitelná plnění.

K tvrzení žalovaného na str. 13 rozhodnutí, že nebyla prokázána obchodní firma, případně název a sídlo nebo místo podnikání plátce, který uskutečnil zdanitelná plnění, žalobce uvedl, že všechny tyto skutečnosti prokazuje výpis z obchodního rejstříku spol. EUROassistace. Žalovaný podle žalobce používá osobu „I.“ proto, aby znevěrohodnil Obchodní rejstřík. K tvrzení žalovaného, že nebyl prokázán konkrétní rozsah tvrzených plnění, žalobce namítl, že tento konkrétní rozsah mohl žalovaný ověřit pomocí vyslýchaných svědků, vystavených dokladů a dalšími způsoby, to však žalovaný neučinil. Podle žalobce nebylo v odvolacím řízení provedeno dokazování v plném rozsahu a nebyl řádně zjištěn skutkový stav věci.

Závěr žalovaného, jímž odvolání žalobce zamítl, vychází podle mínění žalobce z nesprávného hodnocení důkazů, zjištěný skutkový stav neodpovídá skutečnosti, žalovaný jako odvolací orgán nesplnil své povinnosti dle § 114 a 116 daňového řádu, pominul procesní pochybení správce daně a platební výměr potvrdil na základě správního uvážení, jemuž předcházely procesní vady a neúplně zjištěný skutkový stav. Základní pochybení daňových orgánů spočívá dále v tom, že rozhodnutí zakládají na tom, že to byl daňový subjekt, kdo neunesl své důkazní břemeno, což je v rozporu s daňovým řádem, neboť podle jeho § 8 odst. 3 je to správce daně (žalovaný), kterého tíží důkazní břemeno v případě, že se domnívá, že formální stav není stavem skutečným.

Žalovaný ve vyjádření k žalobě uvedl, že důkazní řízení nepotvrdilo věrohodnost tvrzení žalobce, že přijal fakturované práce v deklarovaném rozsahu od společnosti EUROassistance, a že tato společnost práce pro žalobce uskutečnila. Správce daně využil předložené písemnosti a vyjádření žalobce při souběžně probíhající kontrole DPPO (§ 93 odst. 2 daňového řádu). Žalovaný jako důkazní prostředky využil i úřední záznamy vyhotovené policií o vyjádření jednotlivých jednatelů spol. EUROassistance, mimo jiné i pana R., který byl v rozhodném období jediným jednatelem, a to s odkazem na rozsudek Nejvyššího správního soudu čj. 2 Afs 24/2007. Uvedené úřední záznamy policie byly přílohou výzvy ze dne 27.10.2010 doručené zástupci žalobce dne 3.1.2011. Odvolací orgán pak v doplnění odvolacího řízení předvolal pana R. jako svědka, který vypovídal dne 17.5.2011 za účasti Ing. K.. Výpověď tohoto svědka byla obdobná, jak byla zapsána policií. Přijaté doklady byly podepsány nečitelným podpisem začínajícím pravděpodobně na R, který podle žalovaného lze připodobnit k podpisu pana R. na podpisovém vzoru uvedeném na notářském zápisu N 228/2005. Žalobce v reakci ze dne 19.1.2011 na výzvu ze dne 27.12.2010 neoznačil, navrhl ani nedoložil žádné důkazní prostředky, s tím, že to považuje za nadbytečné. Žalovaný informace získané v trestním řízení nemohl pominout i ve vazbě na § 93 odst. 1 daňového řádu, proto k nim přihlédl a posoudil je v souvislosti s dalšími důkazními prostředky získanými v daňovém řízení.

K jednotlivým bodům žaloby pak žalovaný zejména uvedl, že přijaté doklady vystavené jménem spol. EUROassistance nepostačí sami o sobě k prokázání nároku na odpočet, neboť v nich uvedené plnění pro žalobce pouze deklarují, to že plnění nastalo, tak, jak je v dokladech deklarováno, bylo třeba doložit dalšími důkazními prostředky.

V napadeném rozhodnutí použitý termín „formální stav“ neznamená postup žalovaného dle § 2 odst. 7 zákona o správě daní (resp. § 8 odst. 3 daňového řádu) a v návaznosti na to povinnost žalovaného prokazovat dle § 31 odst. 8 ZSDP (resp. § 92 odst. 5 daňového řádu), ale pouze hodnocení přijatých dokladů ve vztahu k požadavku na prokázání „faktického“ přijetí zdanitelného plnění od deklarovaného dodavatele. Žalovaný zjišťoval, zda údaje uvedené na přijatých dokladech odpovídají skutečnosti, a proto vyzýval žalobce, aby prokázal soulad formálně vykazovaného tvrzení se skutečností. Správce daně nezpochybnil věrohodnost, průkaznost, správnost či úplnost účetnictví a jiných povinných záznamů a evidencí vedených žalobcem, proto neměl povinnost postupovat podle § 92 odst. 5 daňového řádu. Důkazní břemeno leží podle § 92 odst. 3 daňového řádu na žalobci a s ohledem na text odst. 5) tohoto ustanovení nelze toto břemeno přenést na správce daně.

Žalobce byl správcem daně vyzván, aby prokázal, od koho měl přijímat pomocné práce. Žalobce však zásadní informace vedoucí k identifikaci dodavatele správci daně nesdělil, nedoložil oprávnění jednat jménem společnosti EUROassistance a žalovaný zpochybnil, zda vůbec osoba „pana I.“ existovala, o koho se mělo jednat a na základě jakého

pověření měl za uvedenou společnost vystupovat. Podle výpisu z obchodního rejstříku byl v dané době jediným jednatelem společnosti EUROassistance pan R., který však vypověděl, že s nikým ve společnosti EUROassistance nejednal. Pouze pan R. byl pro žalovaného osobou oprávněnou za spol. EUROassistance jednat, jinou osobu, vyjma pana „I.“ žalobce správci daně neoznámil. Zanedbání tedy spočívá na straně žalobce.

K žalobnímu tvrzení, které se týká obsahu výpovědi Ing. K. v daňovém řízení a ve vyjádření před Policií ČR, žalovaný uvedl, že Ing. K. byl účastníkem daňového řízení a mohl se k věci kdykoli vyjádřit, na tuto situaci nedopadá judikát 8 Afs 33/2009, neboť Ing. K. nebyl v postavení svědka.

K žalobním námitkám týkajícím se výpovědi svědků S., H., S. a J. vyslechnutých v rámci jiného daňového řízení, a to v rámci kontroly DPPPO, žalovaný uvedl, že tyto výpovědi se uskutečnily v přítomnosti žalobce či jeho zástupce, kteří tak mohli uplatnit svá práva ve smyslu judikátu NSS 8 Afs 33/2009.

K citaci žaloby z napadeného rozhodnutí že „svědecké výpovědi zástupců odběratelů dokládají, že žalobce poskytl práce DDD pro výše uvedené odběratele“, žalovaný poukázal na to, že toto správce daně ani žalovaný nezpochybňovali, žalovaný však k výpovědím zástupců odběratelů uvedl v napadeném rozhodnutí dále i to, že z nich nevyplývá žádná informace o činnosti spol. EUROassistance.

K námitce žaloby, že správce daně již neopakoval výzvu k předložení smlouvy o dílo ze dne 15.12.2004, žalovaný uvedl, že k jejímu předložení byl žalobce vyzván výzvou ze dne 28.7.2009, následně, a to dne 8.9.2009 však bylo Ing. K. sděleno, že operativní evidence zahrnující i smlouvy měla být zničena při pojistné události v lednu 2009.

K žalobní námitce, že žalovaný mohl nechat pana K. předvést policii a provést jeho svědecký výslech, který mohl výrazně ovlivnit výsledek řízení, žalovaný uvedl, že pan K., který byl do 27.6.2005 jediným jednatelem spol. EUROassistance, má hlášen pobyt na adrese ohlašovny městského úřadu, v místě trvalého pobytu se nevyskytuje, z adresy uvedené ve výpisu z obchodního rejstříku se odstěhoval, proto jej správce daně nemohl nechat předvést. S tím byl žalobce seznámen, mohl sám uvést na jmenovaného kontakt; žalovaný připomněl, že žalobce výslech pana K. v průběhu řízení nepožadoval.

Dále žalovaný uvedl, že Ing. K. v řízení předložil počítačově zpracovanou knihu zakázek, která neobsahovala odkaz na žalobcem vystavené faktury. Žalovaný následně za použití účetní sestavy z PC označené „Kniha faktur vydaných“ zkoumal její návaznost na sestavu o pohybech účtu žalobce a tím možnost dodatečného vyhotovení tohoto důkazního prostředku. V těchto souvislostech podle žalovaného nelze uvažovat o užití právní domněnky.

K žalobní námitce, že ve vztahu k pojistné smlouvě žalovaný vyvodil závěry podstatné pro rozhodnutí z rozdílnosti výpovědi v daňovém řízení a v trestním řízení, aniž by se s těmito rozdíly řádně vypořádal a vzal v úvahu procesní rozdílnost vzniku těchto listin, žalovaný uvedl, že pojistná smlouva byla uzavřena společností GLASSGARANT, tj. nikoli žalobcem, ze zápisu likvidátora o rozsahu škody nevyplývá zničení či poškození nějakých žalobcových dokladů, což je patrné i z fotografií místa pojistné události, žalobce sám do protokolu o vydání věci sepsaného policií dne 5.2.2009 uvedl, že doklady zajistí k vydání, ač by, pokud by byly uloženy v místě pojistné události, už musel vědět, že byly zničeny.

Žalovaný informace z trestního řízení zhodnotil v kontextu s jeho výpovědí v daňových řízeních (§ 93 odst. 2 daňového řádu) a neosvědčil žalobcem uváděný důvod nepředložení operativní evidence – pojistnou událost – za věrohodný.

K žalobní námitce týkající se zjištění žalovaného, že spol. EUROassistance neměla v dané době žádné zaměstnance, žalovaný uvedl, že v rámci doplnění odvolacího řízení získal od policie pracovní smlouvu P. K. a od ČSSZ soupis zaměstnanců, dle něhož byl u spol. EUROassistance jako zaměstnanec evidován v době od 1.2.2005 do 30.6.2005 pouze P. K., což odpovídá pracovní smlouvě s tím rozdílem, že tato je na dobu neurčitou. Tato zjištění korespondují s odpovědí místně příslušného správce daně, že společnost nebyla registrována k dani z příjmů ze závislé činnosti. Pochybnosti žalovaného ohledně tvrzení žalobce o provádění výpomocných prací pracovníky jmenované společností tak nebyly odstraněny, ale naopak je zřejmé, že žalobce plnění deklarované jménem této společnosti nemohl od ní přijmout, neboť neměla žádné zaměstnance. Zde žalovaný podotkl, že daňové řízení není vedeno zásadou vyšetřovací, jak vyplývá z rozsudku NSS 8 Afs 99/2005.

Dále žalovaný uvedl, že žalobce nebyl činěn odpovědným za plnění daňových povinností společností EUROassistance. Jestliže nebylo prokázáno, že poskytovatelem deklarovaných plnění byla spol. EUROassistance, přičemž ona sama svému správci daně uskutečnění zdanitelných plnění nedeklarovala, pak daňová povinnost za toto plnění nebyla žádné osobě vyměřena.

Žalovaný nezpochybnil existenci spol. EUROassistance v návaznosti na obchodní rejstřík, ale to, od ní žalobce přijal v deklarovaném rozsahu pomocné práce. Pokud daňový subjekt neprokáže faktické přijetí předmětu fakturace v uvedeném rozsahu a od deklarovaného plátce, pak přijaté doklady, jejichž údaje správce daně zpochybnil a jejichž správnost nebyla prokázána, nejsou daňovými doklady dle § 28 zákona o DPH.

Z podnětu podané žaloby soud přezkoumal napadené rozhodnutí z hlediska žalobních bodů, jimiž je vázán, a vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu, jak soudu ukládá ust. § 75 odst. 1, 2 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní (s.ř.s.). V souladu s § 51 odst. 1 s.ř.s. soud ve věci rozhodl rozsudkem bez jednání, neboť žalobce s takovým postupem výslovně souhlasil a žalovaný k výzvě soudu svůj nesouhlas nevyjádřil.

Soud vycházel z obsahu správního spisu předloženého žalovaným.

U žalobce byla provedena kontrola daně z přidané hodnoty za 2. čtvrtletí roku 2006 až 4. čtvrtletí roku 2008 (zahájena 1.6.2009). Souběžně s ní byla provedena kontrola daně z příjmů právnických osob za roky 2006-2008.

Daňové orgány ověřovaly, zda předmětná zdanitelná plnění byla pro žalobce uskutečněna právě společností EUROassistance a zda je žalobce od této společnosti přijal tak, jak je formálně deklarováno fakturami. Podle odpovědi dožádaného správce daně ze dne 16.7.2009 je spol. EUROassistance nekontaktní, na zapsané adrese provozovny je neznámá, od ledna 2006 nepodává přiznání k DPH, od 17.4.2007 jí byla zrušena registrace k DPH z úřední povinnosti.

Výzvou správce daně ze dne 28.7.2009 byl žalobce vyzván k předložení důkazních prostředků (jiných než dodavatelských faktur) k doložení oprávněnosti uplatněných odpočtů

DPH. V reakci na tuto výzvu se dostavil ke správci daně jednatel a jediný společník společnosti žalobce Ing. K. a do protokolu ze dne 8.9.2009 oznámil zničení veškeré operativní evidence v důsledku pojistné události. Dále uvedl, že společnost žalobce zajišťuje deratizační, desinsekční a desinfekční práce, jejichž součástí jsou práce pomocné zajišťované subdodavatelsky, a to i firmou EUROOasisstance. Předložil oznámení o poskytnutí pojistného plnění a sestavu knihy zakázek (22 stran z PC).

S Ing. K. byl sepsán protokol i v rámci kontroly DPPO, a to dne 10.9.2009, kdy popsal počátek spolupráce s firmou EUROOasisstance a navrhl výslech zaměstnanců žalobce H. a S. Kromě těchto navržených svědků, kteří byli správcem daně vyslechnuti dne 12.10.2009, správce daně dále dne 5.10.2010 vyslechl jako svědky i A. S. a J. J. K. výslechu opakovaně předvolával i J. R. (který byl podle výpisu z obchodního rejstříku spol. EUROOasisstance jednatelem této společnosti od 27.6.2005 do 5.10.2006, tj. byl jediným jednatelem této společnosti za předmětné období 2. čtvrtletí roku 2006), P. K. (který podle výpisu z obchodního rejstříku byl jednatelem uvedené společnosti od 21.6.2004 do 27.6.2005) a J. P. (který byl podle výpisu z obchodního rejstříku ze dne 12.12.2011 jednatelem od 5.10. 2006); ti se však k výslechu ke správci daně neodstavili. V případě P. K. a J. P. se předvolání k výslechu vrátilo s relací pošty, že se adresát odstěhoval. Opakované předvolání P. K. na adresu Dolní nám. 1, Touškov, se pak vrátilo s tím, že se jedná o adresu MěÚ.

Správci daně byly předloženy i doklady Policií ČR (včetně záznamů o podaných vysvětleních dle § 158 odst. 5 tr. řádu J. P., J. R. a P. K. a včetně protokolů o vydání věci sepsaných s jednatelem žalobce Ing. K. a záznamu o vysvětlení dle § 158 odst. 5 tr. řádu podaném Ing. K.).

Zpráva o kontrole daně z přidané hodnoty č.j. 453663/09/005937108130 byla s daňovým subjektem projednána dne 18.12.2009. Dne 21.1.2010 vydal správce daně předmětný dodatečný platební výměr, jímž žalobci dodatečně vyměřil daň z přidané hodnoty za 2. čtvrtletí roku 2006 ve výši 182 400,- Kč.

Odvolací orgán po té, co obdržel společné odvolání ze dne 25.2.2010 proti všem vydaným dodatečným platebním výměrům na daň z přidané hodnoty i na daň z příjmů právnických osob, provedl doplnění dokazování (mimo jiné dne 17.5.2011 v řízení o odvolání proti dodatečným platebním výměrům na DPH vyslechl jako svědka J. R.). Dne 27.12.2010 vydal pod č.j. 16325/10-1300-108624 výzvu k předložení důkazních prostředků, které by vyvrátily závěry odvolacího orgánu, k nimž odvolací orgán po vyhodnocení všech provedených důkazních prostředků dospěl; ve výzvě uvedl jednotlivé důkazní prostředky a jejich podrobné zhodnocení odvolacím orgánem. Výzva byla zástupci žalobce doručena dne 3.1.2011.

Z obsahu výzvy odvolacího orgánu ze dne 27.12.2010 je zřejmé, že odvolací orgán žalobci zároveň s výzvou doručil i tyto důkazní prostředky: úřední záznamy o podaném vysvětlení dle § 158 odst. 5 tr. ř. , a to mimo jiné i J. R. ze dne 22.9.2009, 23.9.2009, 16.12.2009 a J. P. ze dne 28.1.2009, dále pracovní smlouvu spol. EUROOasisstance s P. K. ze dne 1.2.2005, odpověď ČSSZ ze dne 30.6.2010 a ze dne 6.12.2010 na výzvu k součinnosti, odpověď spol. KOOPERATIVA pojišťovna ze dne 8.7.2010 na výzvu k součinnosti, odpověď ČSOB ze dne 9.8.2010 na výzvu k součinnosti, odpověď UniCredit Bank ze dne 31.8.2010 na výzvu k součinnosti.

K výzvě odvolacího orgánu se žalobce vyjádřil podáním ze dne 19.1.2011, které bylo posouzeno jako doplnění odvolání. Mimo jiné namítal, že úřední záznamy o podaných vysvětleních před policejním orgánem nemohou být použity jako důkazní prostředek v daňovém řízení, a to i z toho důvodu, že žalobce neměl možnost být při podání vysvětlení přítomen a nemohl vyslýchaným klást otázky. Nenavrhoval však výsledky uvedených osob jako svědků v předmětném daňovém řízení. Rovněž nenavrhoval, aby svědkové, kteří byli vyslechnuti v rámci kontroly daně z příjmů právnických osob, byli vyslechnuti i v rámci předmětné kontroly daně z přidané hodnoty. Naopak uvedl, že předložení dalších důkazních prostředků vyvracejících závěry odvolacího orgánu považuje za naprosto nadbytečné.

Odvolací orgán se s jednotlivými námitkami obsaženými v podání žalobce ze dne 19.1.2011, stejně jako s námitkami obsaženými v odvolání ze dne 25.2.2010, vypořádal v odůvodnění napadeného rozhodnutí, jehož obsah soud podrobně zmínil již shora.

Soud vycházel z těchto podstatných skutečností:

Podle § 92 odst. 2 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád (obdobně jako dle dřívější úpravy § 31 odst. 2 ZSDP) *správce daně dbá, aby skutečnosti rozhodné pro správné zjištění a stanovení daně byly zjištěny co nejúplněji, a není v tom vázán jen návrhy daňových subjektů.*

Podle § 92 odst. 3 daňového řádu (obdobně jako dle dřívější úpravy § 31 odst. 9 ZSDP) *daňový subjekt prokazuje všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v řádném daňovém tvrzení, dodatečném daňovém tvrzení a dalších podáních.*

Daňové řízení je postaveno na zásadě, že daňový subjekt má jednak povinnost daň přiznat (břemeno tvrzení) a jednak povinnost toto své tvrzení prokázat (břemeno důkazní). Daňový subjekt je tedy odpovědný za to, že jím předložené důkazy budou prokazovat jeho zákonný nárok na odpočet DPH (viz např. nález Ústavního soudu ze dne 24. 4. 2006, č. 130/1996 Sb.). Prokazování nároku na odpočet DPH je nejen záležitostí formální (předložení příslušných daňových dokladů), ale také záležitostí skutkovou (k uskutečnění zdanitelného plnění musí fakticky dojít deklarovaným způsobem). Nárok na odpočet DPH tedy nemůže být uznán, není-li prokázáno, že k uskutečnění zdanitelného plnění fakticky došlo právě tak, jak je uvedeno v dokladech předložených daňovým subjektem (srovnej např. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 6. 3. 2007, č. j. 2 Afs 148/2006 - 54, nebo ze dne 27. 10. 2004, č. j. 2 Afs 6/2004 - 67, č.j. 7 Afs 85/2013).

Daňové řízení tedy není založeno na zásadě vyšetřovací, nýbrž břemeno důkazní ve smyslu procesní odpovědnosti za prokázání jím tvrzených skutečností spočívá na daňovém subjektu.

Rozdělení důkazního břemene mezi daňový subjekt a správce daně je vyjádřeno výčtem skutečností v ust. § 92 odst. 5 daňového řádu (dříve § 31 odst. 8 ZSDP), kde důkazní povinnost od počátku nese správce daně. Podle § 92 odst. 5 písm. b) daňového řádu, *správce daně prokazuje skutečnosti rozhodné pro užití právní domněnky nebo právní fikce*, podle § 92 odst. 5 písm. d) daňového řádu *ve znění do 31.12.2013, správce daně prokazuje skutečnosti rozhodné pro posouzení skutečného obsahu právního úkonu nebo jiné skutečnosti.*

Jestliže žalovaný na str. 3 napadeného rozhodnutí uvedl, že přijaté doklady navozují určitý formálně právní stav, jehož shoda se stavem skutečným musí být v řízení prokázána, pak nelze mít za to, že považuje *přijaté doklady za formální stav dle § 2 odst. 7 ZSDP (§ 8*

odst. 3 daňového řádu), jak na str. 3 žaloby tvrdí žalobce. V požadavku žalovaného, aby skutečnosti deklarované v dokladech byly i fakticky doloženy, tj. odpovídaly realitě, nelze shledat postup žalovaného podle § 2 odst. 7 ZSDP, resp. § 8 odst. 3 daňového řádu, dle nichž *správce daně vychází ze skutečného obsahu právního úkonu nebo jiné rozhodné skutečnosti (je-li zastřen stavem formálně právním a liší se od něho)*.

Pokud žalovaný na str. 10 napadeného rozhodnutí dovozuje, že tištěnou sestavu předloženou žalobcem dne 8.9.2009 a označenou Kniha zakázek, bylo možné vytvořit i dodatečně, pak nelze mít za to, že by tímto vyslovil právní domněnku, jak namítá žalobce na str. 7 žaloby. *(Právní domněnkou teorie rozumí právní skutečnost, která je předpokládána (presumována). Ve stanovených případech se určitá právní skutečnost považuje za existující, nastala-li jiná právní skutečnost, takže předpokládanou skutečnost není třeba dokazovat. Stačí, že bude zjištěna právní skutečnost, s níž je předpokládaná skutečnost spojena. Předpokládané skutečnosti mohou být stanoveny jako vyvratitelné nebo nevyvratitelné domněnky. U vyvratitelných domněnek se vychází z existence právních skutečností do té doby, pokud se nezjistí opak. Důkaz opaku je tedy přípustný a po důkazu opaku následky spojené s předpokládanou skutečností nenastávají. Naproti tomu u domněnek nevyvratitelných jsou předpokládané právní skutečnosti považovány za bezpodmínečně existující. – srovnej komentář ASPI k § 92 odst. 5 písm. b/ daňového řádu)*.

Žalobní námitka, že žalovaný porušil ust. § 92 odst. 5 písm. b) a d) daňového řádu tím, že neuvedl důkazy opravňující jej k užití právní domněnky a neuvedl ani důkazy opravňující k užití § 2 odst. 7 ZSDP, resp. § 8 odst. 3 daňového řádu, není s ohledem na shora uvedené důvodná.

Za nesrozumitelnou soud považuje argumentaci žalobce, že žalovaný porušil povinnost uloženou mu v § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu *(dle něhož správce daně prokazuje skutečnosti vyvracející věrohodnost, průkaznost, správnost či úplnost povinných evidencí, účetních záznamů, jakož i jiných záznamů, listin a dalších důkazních prostředků uplatněných daňovým subjektem – poznámka soudu)* - dříve § 31 odst. 8 ZSDP, a to tím, že neprokázal skutečnosti vyvracející věrohodnost důkazních prostředků uplatněných žalobcem.

Důkazní břemeno daňového subjektu neznamena, že musí prokazovat cokoli, co je pro správné zjištění a stanovení daně podstatné. Daňový subjekt prokazuje jen skutečnosti, které sám uvádí (tvrdí) a jeho důkazní břemeno se tedy se vztahuje ke skutečnostem, jež je povinen uvést (tvrdit) např. v daňovém přiznání. Žalobce nebyl činěn odpovědným za nesplnění daňových povinností deklarovaného dodavatele. Nekompatibilita spol. EUTOassistance a ani skutečnost, že nepodává přiznání k DPH, nebyla kladena žalobci k tíži při hodnocení toho, zda důkazní prostředky předložené žalobcem jsou dostatečné k unesení jeho důkazního břemene. Tyto skutečnosti zjištěné požádaným správcem daně se však musely projevit v postupu správce daně a měly vliv na to, jakými způsoby mohlo být prověřováno a prokázáno faktické uskutečnění plnění od subjektu deklarovaného v daňových dokladech. K uvedeným zjištěním musel žalovaný přihlídnout již s ohledem na ust. § 93 odst. 1 daňového řádu, podle něhož *jako důkazních prostředků lze užít všech podkladů, jimiž lze zjistit skutečný stav věci a ověřit skutečnosti rozhodné pro správné zjištění a stanovení daně a které nejsou získány v rozporu s právním předpisem, a to i těch, které byly získány před zahájením řízení. Jde zejména o tvrzení daňového subjektu, listiny, znalecké posudky, svědecké výpovědi a ohledání věci*. Pokud by žalobce prokázal, že předmětné zdanitelné plnění přijal v deklarovaném rozsahu právě od spol. EUROassistance, pak by pro posouzení

oprávněnosti jím uplatněného nároku na odpočet DPH bylo nepodstatné, zda tato společnost své daňové povinnosti splnila či nikoliv.

Podle § 93 odst. 2 daňového řádu *za podmínek podle odstavce 1 lze jako důkazní prostředky použít i veškeré podklady předané správci daně jinými orgány veřejné moci, které byly získány pro jimi vedená řízení, jakož i podklady převzaté z jiných daňových řízení nebo získané při správě daní jiných daňových subjektů.*

Podle § 93 odst. 3 daňového řádu *je-li podkladem předaným podle odstavce 2 protokol o svědecké výpovědi, správce daně na návrh daňového subjektu provede svědeckou výpověď v rámci daňového řízení o této daňové povinnosti.*

Postupy k opatření, zajištění a provedení informací důležitých pro rozhodování vymezuje daňový řád přesněji, než dřívější úprava § 31 odst. 4 ZSDP. Odstavec 3) § 93 daňového řádu upravuje postup při využití protokolu o svědecké výpovědi získaného z jiného řízení. Pokud se bude jednat o řízení nedaňové nebo daňové řízení vedené s jiným daňovým subjektem, má daňový subjekt právo navrhnout provedení svědecké výpovědi, přičemž správce daně musí tomuto návrhu vyhovět, pokud je provedení svědecké výpovědi reálně možné, tedy nikoli při reálné nedosažitelnosti svědka. Podklady převzaté z jiných daňových řízení, které správce daně získal ohledně téhož daňového subjektu v řízení o jeho jiné daňové povinnosti, mohou posloužit jako důkaz v probíhajícím řízení, zejména jde-li o údaje obsahově se dotýkající více daňových povinností (např. podklady k ekonomickým aktivitám daňového subjektu vyvolávajícím daňovou povinnost daně z příjmu, daně z přidané hodnoty, spotřební daně, případně jiných daní). Výjimečnost použitelnosti důkazů z jiných řízení před jinými orgány veřejné moci je potvrzena u svědecké výpovědi. Protokol o výsledku svědka pořízený v jiném řízení může být podkladem jen tehdy, jsou-li zároveň splněny podmínky odst. 1 § 93 daňového řádu, tzn. v daném řízení odkud pocházejí, nebyly získány v rozporu s právními předpisy, a pokud se daňový subjekt nedomáhá návrhem nového (opakovaného) výsledku (srovnej komentář ASPI k § 93 daňového řádu).

Žalovaný ve věci rozhodl dne 27.6.2011, tj. již za účinnosti daňového řádu. Rovněž i výzvu ze dne 27.12.2010, jejíž přílohou byly i úřední záznamy o podaných vysvětleních dle § 158 tr. řádu, žalobci doručil, tedy jej s těmito podklady seznámil, dne 3.1.2011, tj. již za účinnosti daňového řádu.

Možností použít v daňovém řízení důkazy opatřené v rámci jiných řízení, se však zabývala i dřívější judikatura. Např. v rozsudku č.j. 8 Afs 33/2009-181 ze dne 26.10.2009, na který v žalobě odkazuje i žalobce, Nejvyšší správní soud zejména uvedl: „... *důkazy opatřené v rámci jiných řízení, byť by šlo o svědecké výpovědi, nelze a priori vyloučit z použití v rámci jiných daňových řízení, pro jejich použití je však třeba vyhovět několika podmínkám. Důkaz nesmí být pořízený účelově mimo předmětné daňové řízení proto, aby se správce daně vyhnul povinnosti umožnit daňovému subjektu přítomnost u výpovědi dané osoby a možnost klást jí otázky. Dále musí být tyto důkazy i v jiném řízení pořízeny v souladu se zákonem. V neposlední řadě pak musí být takové důkazní prostředky daňovému subjektu zpřístupněny, aby se mohl seznámit s jejich obsahem a případně navrhnout provedení dalších důkazních prostředků, které by daná zjištění upřesnily, korigovaly či vyvrátily. V případě, kdy jsou poznatky z výpovědi osob zaznamenaných v listinách v rozporu s jinými důkazy provedenými v daném daňovém řízení, musí se správce daně pokusit o odstranění těchto rozporů. Nejvhodnějším způsobem zpravidla bude provedení výsledku dotyčné osoby. Je přitom nepochybné, že takovou osobu bude třeba vyslechnout zejména v situaci, požaduje-li to*

daňový subjekt.....v případě rozporu mezi poznatky získanými správcem daně z listin zachycujících výpovědi osob v jiných řízeních a poznatky zjištěnými z důkazních prostředků provedených v příslušném daňovém řízení, je logickou a legitimní cestou předesílit vyslýchaným osobám obsah jejich předchozích výpovědí.“

Pokud žalobce namítá, že svědecké výpovědi svědků F. S., V. H., A. S. a J. J. byly pořízeny v rámci kontroly daně z příjmů právnických osob, pak soud poukazuje na to, že v protokolech o výpovědích svědkyň A. S. a J. J. ze dne 5.10.2010 je výslovně uvedeno, že tyto svědkyně byly vyslechnuty ve věci daňového řízení u DPH za 2. čtvrtletí 2006 až 4. čtvrtletí 2008. Žalobní námitky odvíjející se od pořízení svědeckých výpovědí v jiném žalobcově daňovém řízení se tedy mohou vztahovat pouze k výpovědím svědků F. S. a V. H., jejichž výsledek žalobce navrhl do protokolu ze dne 10.9.2009 sepsaného v rámci kontroly DPPO a kteří byli vyslechnuti v rámci této kontroly DPPO. Tito svědkové však byli vyslechnuti, jak z protokolů o jejich výsledku ze dne 12.10.2009 vyplývá, v přítomnosti zmocněného zástupce daňového subjektu JUDr. M. P., který tedy mohl svědkům klást otázky, což i činil. Protokoly o výsledku svědků F. S. a V. H. vyslechnutých v rámci kontroly daně z příjmu právnických osob byly podle soudu právem využity i v řízení o dani z přidané hodnoty, neboť svědkové vypovídali o skutečnostech obsahově se dotýkajících obou těchto daňových povinností žalobce, přičemž žalobce provedení výsledku těchto svědků i v rámci kontroly DPH nenavrhl. K porušení § 93 odst. 3 daňového řádu tedy nedošlo.

Z uvedených důvodů neobstojí žalobní námitka, že výpovědi svědků F. S., V. H., A. S. a J. J. byly pořízeny správcem daně v jiném řízení a byly použity v řízení ve věci DPH, aniž bylo žalobci umožněno klást svědkům otázky, které by mohly osvětlit přijetí předmětného zdanitelného plnění. Nešlo o výsledky svědků, které v rozporu s § 92 daňového řádu nebyly doplněny tak, aby žalobce mohl uplatnit svá práva, jak žalobce v žalobě namítá.

Požadavek žalobce, aby žalovaný uvedl důkazy, které by prokazovaly opak toho, co uvedení svědkové vypovídali, není na místě. Za situace, kdy daňové orgány měly důvodné pochybnosti o tom, zda obchodní případ proběhl tak, jak bylo předloženými doklady deklarováno (podle soudu tyto pochybnosti vyvstaly již s ohledem na zjištění správce daně příslušného společnosti EUROassistance a v následně probíhajícím důkazním řízení nebyly odstraněny, ale naopak prohloubeny), bylo na žalobci prokázat, že skutečnosti deklarované předloženými doklady odpovídají faktickému stavu.

Žalobní námitky dále směřují proti způsobu, jímž žalovaný hodnotil úřední záznam o vysvětlení podaném podle § 158 odst. 5 tr. řádu jednatelem žalobce Ing. K. na policii dne 15.4.2009. Ing. K. v podaném vysvětlení uváděl mimo jiné i to, že žádného zástupce spol. EUROassistance neznal, s nikým v kontaktu nebyl a s najatými pracovníky jednal sám. Žalovaný v napadeném rozhodnutí konstatoval, že výpověď Ing. K. na policii se liší od jeho výpovědi v rámci daňového řízení a dovedl, že jeho výpověď v daňovém řízení se proto nemohla stát důkazem o přijetí pomocných prací od deklarované společnosti. Do protokolu ze dne 10.9.2009 v rámci kontroly DPPO totiž Ing. K. uvedl, že byl kontaktován česky hovořícím zástupcem spol. EUROassistance, který mu nabídl možnou spolupráci, poté jej navštívil „zřejmě její jednatel“ a další osoba, Rus, nebo Ukrajinec jménem I., s nímž Ing. K. měl operativně domlouvat provedení jednotlivých zakázek.

Vysvětlení jednatele žalobce Ing. K. na policii a jeho výpověď v daňovém řízení (v řízení o DPPO) se tedy neshodují v otázce, zda a jakým způsobem žalobce jednal s tvrzenou dodavatelskou společností EUROassistance. Na rozpory v jeho tvrzeních měl správce daně

Ing. K. upozornit a pokusit se o jejich odstranění. Správce daně tak sice neučinil, avšak v případě výpovědi Ing. K. v daňovém řízení se nejedná o výpověď svědka, ale samotného daňového subjektu (daňový subjekt nelze vyslýchat v procesním postavení svědka k objasnění jeho daňového tvrzení). Ostatně ani v případě vysvětlení podaného dle § 158 tr. řádu se nejedná o svědeckou výpověď ve smyslu § 93 odst. 3 daňového řádu. Předmětný úřední záznam policie o vysvětlení podaném dle § 158 tr. řádu Ing. K. přitom nebyl správcem daně *získán v rozporu se zákonem*, jak žalobce v žalobě namítá. Podle soudu byl policií pořízen v souladu se zákonem, do dispozice správce daně se dostal zákonným způsobem, a proto ve smyslu § 93 odst. 2 daňového řádu mohl být v daňovém řízení jako podklad rozhodnutí použit. Hodnocení záznamu o vysvětlení podaném dle § 158 odst. 5 tr. řádu Ing. K. na policii dne 15.4.2009 ve vztahu k výpovědi jmenovaného v daňovém řízení provedl odvolací orgán již ve výzvě ze dne 27.12.2010 (a to shodně jako následně v napadeném rozhodnutí). Žalobce se ve své reakci ze dne 19.1.2011 na tuto výzvu uvedené nesrovnalosti nepokusil odstranit, ani k jejich odstranění nepožadoval opětovný výslech Ing. K., a k věci toliko uvedl: *„Odvolatel neměl sebemenších pochyb o tom že by pan I. nejednal v zastoupení EUROassistance s.r.o a Activ Therm s.r.o., neboť tento doručil odvolateli podepsané smlouvy o dílo a vždy zajistil potřebný počet pracovníků ...“*. Ing. K. se jakožto jednatel daňového subjektu ostatně mohl k věci kdykoli vyjádřit sám a své tvrzení na policii vysvětlit, což však neučinil. Pro úplnost soud uvádí, že provedení „účastnického“ výslechu Ing. K. k okolnostem kontaktu se společností EUROassistance i v rámci daňového řízení o dani z přidané hodnoty žalobce nepožadoval. Výpověď Ing. K. učiněná v rámci daňového řízení o DPPO byla podle soudu právem použita i ve vztahu k DPH.

Žalobce byl povinen prokázat, že fakticky obdržel předmětná zdanitelná plnění v deklarovaném rozsahu a že je obdržel právě od deklarované společnosti EUROassistance. Žalovaný na straně 15 napadeného rozhodnutí konstatoval, že nebylo zpochybňováno provedení nějakých pomocných prací, které se staly součástí zakázky DDD prací poskytovaných žalobcem žalobcovým odběratelům. Pokud žalobce namítá, že výpovědi zástupců žalobcových odběratelů dokládají, že jim žalobce poskytl práce DDD, a žalobce tak unesl důkazní břemeno ve věci uskutečnění zdanitelných plnění, pak nelze než poukázat na to, že použití pro ekonomické činnosti (§ 72 odst. 1 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty ve znění do 31.3.2011) bylo až druhotnou podmínkou pro uplatnění nároku na odpočet, prvotní bylo prokázat přijetí zdanitelného plnění od deklarovaného dodavatele.

Zdanitelné plnění je přijato od určité právnické osoby, je-li převzato od fyzických osob, jejichž jednání je přičitatelné této právnické osobě. Pokud tedy žalobce tvrdí, že zdanitelná plnění – předmětné pomocné práce jako součást DDD prací – zajišťoval pro žalobce pan „I.“, pak by muselo být doloženo, že jednání této osoby je přičitatelné společnosti EUROassistance. Musel by tedy existovat řetězec pokynů, zmocnění či jiných ujednání jsoucích od statutárního orgánu společnosti EUROassistance až této osobě (panu I.). Po žalobci by zřejmě nebylo možné požadovat, aby prokázal konkrétní zmocnění udělené této osobě statutárním orgánem společnosti EUROassistance, musí však prokázat, že jednal a předmětné práce přijímal od osoby, o níž se s ohledem na informace, které měl v dané době k dispozici, mohl důvodně domnívat, že její jednání je přičitatelné osobě, která podle jeho tvrzení byla dodavatelem předmětných prací. Žalobce však v rámci daňového řízení ani v podané žalobě neuvedl žádné skutečnosti, na jejichž základě by mohl mít důvodně za to, že jednání „I.“ bylo přičitatelné společnosti EUROassistance. Přesto, že se mělo jednat o řadu opakujících se zakázek, žalobce neuvedl, že by si o tomto svém údajném dodavateli zjistil jakékoli informace, měl na něj nějaký konkrétní kontakt, správci daně ani žalovanému

neposkytl ani žádné bližší informace, které by mohly vést ke ztotožnění osoby (pana I.), s nímž jediným žalobce, příp. jeho zaměstnanci, měli být v přímém kontaktu.

Uvádí-li žalobce v žalobě, že „I.“ *neměl jednat za společnost EUROassistance, ale zajišťovat pracovníky a provedení práce*, pak (nejde-li v žalobě o chybnou formulaci) je otázkou, za který subjekt tedy „I.“ jednat měl, neboli kterému subjektu by mělo být jeho jednání přiřítelné, tj. který subjekt by vlastně měl být skutečným dodavatelem pomocných prací poskytovaných žalobci.

Jediným jednatelem spol. EUROassistance byl v dané době (2. čtvrtletí roku 2006) J. R., který byl za účasti jednatele žalobce Ing. K. vyslechnut jako svědek v řízení o odvolání proti dodatečným platebním výměrům na DPH. Do protokolu ze dne 17.5.2011 vypověděl, že byl panem K. (předchozím jednatelem spol. EUROassistance) vyzván, aby přijal funkci jednatele, o nic se však nestaral, pracoval podle pokynů pana K., podepisoval mu faktury, které on přinesl, nepamatuje si, že by někomu vystavil plnou moc, maximálně panu K., s nikým ze spol. EUROassistance nejednal, o její činnosti mu není nic známo, v sídle společnosti nebyl. Z této výpovědi tedy nelze dovodit, že by pan „I.“ byl k jednání za společnost EUROassistance pověřen jednatelem této společnosti J. R.

Výslech „I.“ nebylo možné provést, neboť tato osoba nebyla ztotožněna.

Žalovaný v napadeném rozhodnutí vycházel z obsahu zmíněné svědecké výpovědi J. R. učiněné v předmětném odvolacím daňovém řízení. Pokud nadto poukázal i na obsah výpovědi J. R. na policii (záznam o podaném vysvětlení dle § 158 tr. řádu), s tím, že z ní vyplývá, že se jednalo o tzv. „bílého koně“, pak proti tomuto poukazu nelze podle soudu nic namítat, neboť tato pozice J. R. v uvedené společnosti je zřejmá i z jeho svědecké výpovědi v daňovém řízení.

Soud souhlasí s žalobcem v tom, že skutečnost, že žalovaný v napadeném rozhodnutí odkázal i na vysvětlení podané na policii panem P., je pro danou věc zcela irelevantní, neboť J. P. byl jednatelem společnosti EUROassistance až v době od 5.10.2006, tedy nikoli v předmětném 2. čtvrtletí roku 2006.

Pokud žalobce v žalobě namítá, že daňové orgány měly jako svědka vyslechnout i P. K. (jednatel spol. EUROassistance do 27.6.2005), pak nelze než poukázat na to, že ačkoliv žalobce v daňovém řízení výslech tohoto svědka nepožadoval, přesto byl P. K., a to opakovaně, v daňovém řízení předvoláván k výslechu, avšak nepodařilo se zjistit adresu jeho faktického pobytu a předvolání mu doručena nebyla. S ohledem na to je bezpředmětná žalobní námitka, že nebylo využito všech zákonných možností, neboť P. K. měl být předveden policií a měl být proveden jeho výslech, který mohl výrazně ovlivnit výsledek celého řízení. Odmítnout je zapotřebí i obdobnou žalobní námitku, že ani dožádaný správce daně nevyužil všech zákonných možností, neboť měl nechat předvést jednatele spol. EUROassistance a vyslechnout ho jako svědka, když tato svědecká výpověď mohla výrazně ovlivnit výsledek řízení. Žaloba sice neuvádí, kterého z jednatelů zde má na mysli, avšak J. R. byl jako svědek vyslechnut, byť teprve v odvolacím daňovém řízení, pobyt P. K. byl neznámý, a proto jeho předvedení a výslech nebylo možné realizovat, a J. P. byl jednatelem až od 5.10.2006, tedy nikoli v předmětném 2. čtvrtletí roku 2006.

Pro úplnost soud uvádí, že vysvětlení P. K. podané dle § 158 tr. řádu na policii, které je založeno do správního spisu, jako podklad rozhodnutí použito nebylo.

Žalovaný v dané souvislosti hodnotil i skutečnost zjištěnou ze zprávy ČSSZ ze dne 30.6.2010, která u spol. EUROassistance za dobu od dubna 2006 do června 2007 neevidovala žádné zaměstnance. Soud souhlasí s žalovaným v závěru, že neměla-li spol. EUROassistance v dané době žádné zaměstnance, pak zjevně ani nemohla pro žalobce předmětné pomocné práce vykonávat.

K žalobní námitce, že žalovaný neuvedl, zda si skutečnost uvedenou ČSSZ ověřil, když podle žalobce to, že nejsou zaměstnanci přihlášení k povinným odvodům nutně neznamená, že společnost zaměstnance skutečně neměla a k výtce žalobce (na jiném místě žaloby), že v situaci, kdy žalobce nepředložil na výzvu správce daně smlouvu o dílo ze dne 15.12.2004, měl správce daně svou výzvu opakovat jestliže tento důkaz považoval za zásadní, soud opětovně konstatuje, že daňové řízení není založeno na zásadě vyšetřovací, nýbrž důkazní břemeno ve smyslu procesní odpovědnosti za prokázání jím tvrzených skutečností spočívá na daňovém subjektu.

Dokazování jak bylo správcem daně a odvolacím orgánem provedeno, bylo podle soudu plně postačující pro závěr, že žalobce přijetí předmětného zdanitelného plnění právě od společnosti EUROassistance a v deklarovaném předmětu a rozsahu neprokázal.

Konstatování žalovaného, že nebyla prokázána *obchodní firma, případně název, a sídlo nebo místo podnikání plátce, který uskutečnil zdanitelné plnění*, pak rozhodně neznamená, že by žalovaný používal *osobu pana „I.“ k tomu, aby znevěrohodnil Obchodní rejstřík*, jak žalobce rovněž namítá.

Namítá-li žalobce s poukazem na pojistnou smlouvu, že žalovaný vyvodil závěry z rozdílnosti výpovědí v daňovém a v trestním řízení, aniž by se náležitě s těmito rozdíly vypořádal, je tato žalobní argumentace natolik obecná, že neumožňuje soudní přezkum.

Protože soud neshledal podanou žalobu důvodnou, zamítl ji podle § 78 odst. 7 s.ř.s.

O nákladech řízení soud rozhodl podle § 60 odst. 1 s.ř.s tak, že žádný z účastníků nemá právo na jejich náhradu, neboť žalobce nebyl ve věci úspěšný a žalovanému náklady řízení před soudem nevznikly.

Poučení:

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 4. srpna 2015

JUDr. Eva Pechová, v.r.
předsedkyně senátu

Za správnost vyhotovení:
Sylvie Kosková