



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Českých Budějovicích rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Marie Trnkové a soudkyň JUDr. Věry Balejové a Mgr. Heleny Nutilové v právní věci žalobce **HEAVY MACHINERY SERVICES, a. s.**, IČO: 46711201, se sídlem České Velenice, Jana Pernera 159, zastoupeného ARIADNA, s. r. o., daňovým poradcem se sídlem Praha 3, Bořivojova 21, proti žalovanému **Odvolacímu finančnímu ředitelství**, se sídlem Brno, Masarykova 427/31, o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 25. 4. 2014, č. j. 11182/14/5000-14303-701296,

t a k t o :

- I. Žaloba se zamítá.**
- II. Žalovanému se náhrada nákladů řízení nepřiznává.**

O d ů v o d n ě n í :

I. Vymezení věci a obsah žaloby

Rozhodnutím ze dne 25. 4. 2014, č. j. 11182/14/5000-14303-701296 (dále jen „napadené rozhodnutí“), vydaným podle § 116 odst. 1 písm. c) zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“) žalovaný zamítl odvolání

žalobce a tím potvrdil dodatečné platební výměry Specializovaného finančního úřadu ze dne 6. 11. 2013, č. j. 475648/13/4000-17101-108207, č. j. 475656/13/4000-17101-108207 a č. j. 474531/13/4000-17101-108207.

Dodatečným platebním výměrem ze dne 6. 11. 2013, č. j. 475648/13/4000-17101-108207, byla společnosti INDUSTRY PLANT LG, a. s. (obchodní firma žalobce od 30. 10. 2013 do 17. 3. 2014) podle zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o dani z přidané hodnoty“), a podle § 147 a § 143 daňového řádu dodatečně doměřena daň z přidané hodnoty za zdaňovací období září 2009 ve výši 26 571 222 Kč a současně byla žalobci podle § 37b odst. 1 písm. a) zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů, ve spojení s § 264 odst. 13 daňového řádu uložena zákonná povinnost uhradit penále ve výši 20% z částky doměřené daně, tj. 5 314 244 Kč.

Dodatečným platebním výměrem ze dne 6. 11. 2013, č. j. 475656/13/4000-17101-108207, byla společnosti INDUSTRY PLANT LG, a. s. podle zákona o dani z přidané hodnoty a podle § 147 a § 143 daňového řádu dodatečně doměřena daň z přidané hodnoty za zdaňovací období říjen 2009 ve výši 17 766 671 Kč a současně byla žalobci podle § 37b odst. 1 písm. a) zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů, ve spojení s § 264 odst. 13 daňového řádu uložena zákonná povinnost uhradit penále ve výši 20% z částky doměřené daně, tj. 3 553 334 Kč.

Dodatečným platebním výměrem ze dne 6. 11. 2013, č. j. 474531/13/4000-17101-108207, byla společnosti INDUSTRY PLANT LG, a. s. podle zákona o dani z přidané hodnoty a podle § 147 a § 143 daňového řádu dodatečně doměřena daň z přidané hodnoty za zdaňovací období prosinec 2009 ve výši 5 703 332 Kč a současně byla žalobci podle § 37b odst. 1 písm. a) zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů, ve spojení s § 264 odst. 13 daňového řádu uložena zákonná povinnost uhradit penále ve výši 20% z částky doměřené daně, tj. 1 140 666 Kč.

Proti shora označenému rozhodnutí žalovaného podal žalobce dne 25. 6. 2014 žalobu k Městskému soudu v Praze. Usnesením ze dne 29. 7. 2014, č. j. 10 Af 29/2014 - 37, byla věc postoupena Krajskému soudu v Českých Budějovicích.

Žalobce směřuje své námitky proti postupu správce daně a žalovaného při podání jeho žádosti o prošetření způsobu vyřízení stížnosti. Žalovaný je podle žalobce neobjektivní. Žalobce uvádí, že se dne 1. 11. 2013 telefonicky omluvil správci daně z projednání zprávy o daňové kontrole a omluvu a žádost o prošetření způsobu vyřízení stížnosti zaslal do datové schránky správce daně s datem doručení dne 1. 11. 2013 ještě před plánovaným zahájením projednání zprávy o daňové kontrole. Podle žalobce postupoval správce daně účelově, když dne 1. 11. 2013 zaslal zprávu o daňové kontrole zástupci žalobce do datové schránky. Takové účelové jednání mělo sloužit k nezákonnému ukončení daňové kontroly. Pokud jde o prodlevu s podáním žádosti o prošetření způsobu vyřízení stížnosti, pak žalobce uvádí, že se zdálo, že správce daně napravuje svá pochybení, o čemž svědčilo to, že daňovou kontrolu neukončil již v říjnu 2012. Až ze zasláního konceptu zprávy o daňové kontrole žalobce zjistil, že správce daně setrvává na svých nepravdivých tvrzeních, které byly předmětem podané stížnosti. To, že následně žalovaný shledal způsob vyřízení stížnosti správcem daně v souladu se zákonem, vypovídá o jeho neobjektivním postoji. Právní názor žalovaného je ve zřejmém rozporu s § 261 odst. 3 až 6 daňového řádu. Žalovaný byl povinen se zabývat všemi důvody, které žalobce v podané stížnosti a následné žádosti o prošetření způsobu vyřízení stížnosti

uvedl. Typické pro žalovaného je též to, že v rozporu s § 261 odst. 5 daňového řádu nepořizuje o výsledku svého prošetření úřední záznam. Podle žalobce nemohl správce daně ukončit daňovou kontrolu a vydat dodatečné platební výměry, neboť takový postup daňový řád neumožňuje. Podle žalobce se žalovaný s tímto odvolacím důvodem řádně nevypořádal.

Žalobce tvrdí, že byl vyzván k předložení faktur od společností ÚJI Trade, a. s. a Onetrade, s. r. o., což splnil a dodržel tak svou povinnost důkazní. Předložení dalších důkazních prostředků bylo dáno k úvaze žalobce. Pokud žalobce další důkazy nepředložil, nemůže to být považováno za nesplnění jeho důkazní povinnosti. Správce daně měl k dispozici stěžejní důkazní prostředky, a to daňové doklady, kterými se prokazuje nárok na odpočet daně z přidané hodnoty. Předložením těchto důkazních prostředků se důkazní břemeno přesunulo na ve smyslu § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu na správce daně; ten podle žalobce svoji důkazní povinnost nesplnil.

Žalobce namítá, že protokol ze dne 13. 7. 2012, č. j. 408847/12/004934107544, který daňové orgány označují za výsledek kontrolního zjištění, žádné hodnocení dosud zjištěných důkazů neobsahuje, přestože žalobce předložil ve dnech 10. 5., 16. 5. a 8. 6. 2012 veškeré daňové doklady ke kontrolovaným zdaňovacím obdobím, přičemž předložením daňových dokladů splnil žalobce v této části výzvu správce daně ze dne 7. 6. 2012, č. j. 356753/12/004934107544. Další doklady, které měl žalobce případně podle svého uvážení předložit, nemohl žalobce předložit z objektivních důvodů, neboť mu před rozhodnutím Ústavního soudu nebyly Policií ČR vráceny. Úřední záznam ze dne 13. 7. 2012 nelze podle žalobce pro absenci hodnocení zjištěných důkazů vůbec považovat za výsledek kontrolního zjištění a nelze tedy ani tvrdit, že byl žalobce s kontrolním zjištěním seznámen. S ohledem na uvedené ani nebylo možné, aby se žalobce k výsledku kontrolního zjištění vyjádřil.

Řádný výsledek kontrolního zjištění neobsahovala ani písemnost nazvaná Zpráva o daňové kontrole, kterou zástupce žalobce obdržel do datové schránky dne 4. 6. 2013. Tato zpráva není zprávou o daňové kontrole ve smyslu § 88 odst. 1 daňového řádu a není ani výsledkem kontrolního zjištění ve smyslu § 88 odst. 2 daňového řádu. Žalobce nebyl seznámen s výsledky kontrolního zjištění. Zpráva o daňové kontrole pak nemůže mít zákonné náležitosti.

Ani zpráva o daňové kontrole, na základě které vydal správce daně dodatečné platební výměry, neobsahuje hodnocení důkazních prostředků ve smyslu § 8 odst. 1 daňového řádu.

S námitkou nezákonného hodnocení důkazů se žalovaný podle žalobce v napadeném rozhodnutí řádně nevypořádal. Správce daně i žalovaný důkazní prostředky pouze vyjmenovali a tendenčně uvedli, co obsahují. To však není jejich hodnocením. Přisouzení míry věrohodnosti jednotlivých důkazních prostředků nemůže být aktem svévole správce daně. V odůvodnění rozhodnutí je o tom nutné uvést logickou a přezkoumatelnou úvahu. Žalobce odkazuje na odbornou literaturu, na komentář k § 102 daňového řádu a na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 22. 2. 2007, č. j. 9 Afs 7/2007 – 58 (všechna citovaná rozhodnutí Nejvyššího správního soudu jsou dostupná z www.nssoud.cz). Žalobce konstatuje, že v napadeném rozhodnutí není hodnocení důkazů provedeno tak, aby splňovalo zákonné požadavky na řádné hodnocení důkazů.

Žalobcovými dodavateli byly společnosti ÚJI Trade, a. s. a Onetrade, s. r. o. (končící jako společnost VH METAL TRADE, s. r. o. v likvidaci; dále též „VH METAL“). Ačkoliv

podle daňových orgánů byly obě společnosti hodnoceny jako nevěrohodné a dodávky od nich jako neprokázané, neučinily daňové orgány žádné kroky k tomu, aby si zajistily účetnictví těchto společností. Přitom existuje metodika, jak postupovat v případě, že daňový subjekt vstoupí do likvidace. Místně příslušní správci daně nepostupovali v souladu s touto metodikou, když neprovedli řádnou daňovou kontrolu. Pokud měly daňové orgány u těchto společností pochybnosti již v roce 2009, pak je s podivem, že neučinily žádné kroky k vyjasnění těchto pochybností. Žalobce se podivuje nad tím, že byla vedena vytýkácí řízení za deset zdaňovacích období, přičemž nebylo dosaženo žádného relevantního výsledku a tato řízení skončila výmazem společnosti VH METAL z obchodního rejstříku, aniž by tomu místně příslušný správce daně zabránil.

Jestliže v souvislosti s výsledkem svědka P. poukazuje žalovaný na to, že na Policii ČR vypovídal tento svědek jinak, pak podání vysvětlení může být jako důkazní prostředek použito jen za splnění zvláštních podmínek, které však podle žalobce splněny nebyly.

Žalobce je přesvědčen, že předložil důkazní prostředky o uskutečnění dodávek oběma dodavateli, přičemž výsledky svědků potvrdily, že dodané zboží bylo dodáno do skladu žalobce, tj. že existovalo. Správce daně a žalovaný tyto důkazy nehodnotili ve vzájemné souvislosti a též nehodnotili důkazy o vývozu zboží do jiného členského státu, které žalobce doložil.

Žalovaný neprovedl výslech navrženého svědka M. Žalobce namítá, že skutečnost, že se svědek nedostavil k předvolání, nemůže jít k jeho tíži. Svědek je povinen vypovídat pravdivě. Správce daně je povinen rozhodné skutečnosti zjistit co nejdříve a není přitom vázán jen návrhy daňových subjektů. Navržený svědek M. jednal podle vyjádření tehdejšího statutárního zástupce žalobce a podle výpovědi svědka P. za oba dodavatele žalobce, a to i potom, co přestal být jednatelem. Jeho výpověď je tedy pro řízení stěžejní. Správce daně měl k dispozici procesní instituty (např. předvedení svědka), ale účelově jich nevyužil.

Žalovaný odmítl provést žalobcem navržený výslech svědka Mgr. J.M., likvidátora společnosti VH METAL, který měl vypovídat o tom, kde jsou uloženy doklady této společnosti. Uložení dokladů dodavatelů žalobce prý není podle žalovaného podstatné. Podstatným by byl výslech svědka M., pouze pokud by se účastnil obchodních transakcí se žalobcem. Žalobce v této souvislosti namítá, že z reakce žalovaného lze dovodit, že nemá zájem o účetnictví zaniklé společnosti VH METAL, neboť by mohlo potvrdit, že žalobce uplatnil předmětné odpočty daně z přidané hodnoty oprávněně. Logicky jde o doklady, které by svědčily o tom, od koho zmíněné společnosti nakoupily předmětné zboží. Místně příslušný správce daně uvedl, že tyto doklady mu nebyly předloženy. Přitom příslušný správce daně měl účinné nástroje k vynucení splnění povinností ze strany společnosti VH METAL. Žalobce se dotazuje, jak správce daně využil tyto účinné prostředky, když ani jedno z deseti vytýkácích řízení nebyl schopen ukončit. Nezákonné vymazání společnosti VH METAL z obchodního rejstříku se jeví žalobci jako účelové. Právě účelová likvidace zmíněných společností a jejich účetnictví má podle názoru žalobce umožnit neuznání uplatněných nadměrných odpočtů žalobce. Jinak si není možné vysvětlit, proč místně příslušný správce daně nezajistil účetnictví problematických společností při vstupu do likvidace. Konstatování žalovaného, že nebylo možné ověřit faktické dodání zdanitelného plnění u dodavatele, původ zboží, ani to, že dodavatel zboží nabyt a mohl s ním dále disponovat, svědčí o zanedbání povinností ze strany místně příslušného správce daně (§ 2 odst. 6 daňového řádu). Žalobce opakuje, že nemůže nést důsledky nezákonného postupu daňových orgánů a rejstříkového

soudu. Odmítnutí výsledku navrženého svědka M. má zabránit zjištění, kde se předmětné doklady nacházejí a je porušením práv žalobce a povinností správce daně.

Odmítnutí vyžádat si podklady od místně příslušných správců daně zaniklých společností je účelové, neboť tyto doklady by patrně prokázaly zanedbání povinností těchto místně příslušných správců daně, kteří postupovali liknavě a nedůsledně.

Daňové orgány tvrdily, že žalobce neprokázal dodání zboží do jiného členského státu, ovšem nikoliv z důvodu přechodné nekontaktnosti bulharských odběratelů. Žalobce však namítá, že doklady o přepravě zboží do jiného členského státu předložil. To je podle něj dostatečný důkaz.

Pokud jde o identifikaci prodávaného zboží, pak každý druh byl označen jedinečným číslem, které zboží přesně identifikovalo. Je nerozhodné, zda šlo o interní označení žalobce, pokud dodavatelé a odběratelé měli číselník k dispozici.

Žalobce namítá, že daňové orgány se snaží doměřovat daň subjektům, které řádně podnikají namísto těch, kteří se dopouštějí krácení daní. Argumentují tím, že tyto subjekty jsou nekontaktní a že je na daňových subjektech, aby prokázaly, že plnění přijaly právě od těch nekontaktních subjektů, přičemž listinné důkazy a úhrady na účet již nekontaktních subjektů účelově prohlašují za nedostatečné důkazní prostředky. Typické pro daňové orgány je, že důkazy nehodnotí zákonným způsobem.

Žalobce cituje z judikatury Evropského soudního dvora a namítá, že důkazní břemeno ohledně vědomostí o podvodu stíhá správce daně a že nelze odmítnout nárok na odpočet daně z přidané hodnoty jenom proto, že plátce předložil jenom daňové doklady. Žalobce odkazuje na případy C-80/11 a C-142/11. Žalobce shrnuje zásadní stanoviska Evropského soudního dvora, a sice že důkazní břemeno ohledně vědomostí o podvodu stíhá správce daně; že správce daně nemůže obecně požadovat, aby osoba povinná k dani, která chce uplatnit nárok na odpočet daně z přidané hodnoty, ověřovala, že se subjekty na vstupu nedopustily nesrovnalostí či podvodu; že je na daňových orgánech, aby u osob povinných k dani provedly nezbytné kontroly k odhalení nesrovnalostí a podvodů na dani z přidané hodnoty a uložily sankce osobě, která se jich dopustila; a že nelze odmítnout nárok na odpočet daně z přidané hodnoty z důvodu, že se osoba povinná k dani, která nemá žádné indicie o tom, že došlo k nesrovnalostem či podvodu, neujistila, zda její obchodní partner splnil své právní povinnosti nebo z důvodu, že osoba povinná k dani nemá kromě faktury k dispozici jiné doklady, jimiž lze prokázat, že její obchodní partner jednal v souladu s právem.

Žalobce namítá, že postup daňových orgánů je účelový. Daňové orgány nehodnotily důkazy (důkazní prostředky) zákonným způsobem podle § 8 odst. 1 daňového řádu. Žalovaný bez dostatečného odůvodnění odmítl provést žalobcem navržené důkazy. Tím žalovaný porušil žalobcovo právo na navrhování důkazních prostředků, které nemá v dispozici, a také postupoval v rozporu s § 92 odst. 2 daňového řádu a nedbal o to, aby skutečnosti rozhodné pro správné zjištění a stanovení daně byly zjištěny co nejúplněji. Jestliže žalovaný bezdůvodně odmítl provést žalobcem navržené důkazy, nemůže tvrdit, že žalobce něco neprokázal.

Žalobce uzavírá, že daňové orgány nesplnily své povinnosti a toto své zanedbání se pokusily přenést na žalobce. Žalobce trvá na tom, že odpočet daně z přidané hodnoty uplatnil oprávněně. Žalobce též shrnuje, že správce daně postupoval při daňové kontrole,

zejména při vypracovávání výsledku kontrolního zjištění, při zpracování zprávy o daňové kontrole a při jejím projednávání nezákonným způsobem, který mohl mít a měl vliv na zákonnost následně vydaných dodatečných platebních výměrů.

II. Stručné shrnutí vyjádření žalovaného správního orgánu

Žalovaný ve vyjádření k žalobě odmítl tvrzení žalobce, že hodnocení důkazů bylo z jeho strany i ze strany správce daně účelové a tendenční. Daňové orgány respektovaly základní zásady daňového řízení a nedopustily se libovůle. Podle žalovaného byla daňová kontrola řádně ukončena. Žalobce neunesl své důkazní břemeno, když neprokázal, že k uskutečnění zdanitelných plnění došlo tak, jak bylo deklarováno na předložených sporných daňových dokladech, tj. neprokázal, že tato plnění byla dodána deklarovanými dodavateli a neprokázal rovněž, že předmětná zdanitelná plnění použil pro ekonomickou činnost. Podle žalovaného podal žalobce žádost o prošetření způsobu vyřízení stížnosti obstrukčně. Zpráva o daňové kontrole obsahuje podle žalovaného hodnocení důkazních prostředků i odůvodnění toho, proč další důkazní prostředky navržené žalobcem nebyly prováděny. K neprovedení výsledku svědka M. žalovaný uvedl, že se jej nepodařilo předvolat z důvodu jeho pobytu v cizině, přičemž místo jeho pobytu nebylo zjištěno. Žalobcem citované rozsudky Evropského soudního dvora jsou podle žalovaného nepoužitelné, neboť důvodem pro vydání platebního výměru nebylo případné protiprávní jednání dodavatelů žalobce, nýbrž to, že žalobce neprokázal, že plnění podle daňových dokladů obdržel a že je použil pro svou ekonomickou činnost.

III. Obsah správního spisu

Ze správního spisu vyplynuly pro nyní projednávanou věc následující podstatné skutečnosti: Správce daně zahájil protokolem ze dne 23. 11. 2011 daňovou kontrolu daně z přidané hodnoty za zdaňovací období prosinec 2008, srpen 2009, září 2009, říjen 2009 a prosinec 2009 (protokol č. j. 506996/11/004934107544). Dne 23. 4. 2012 odepřel žalobce podepsat zprávu o daňové kontrole č. j. 254195/12/004934107544 (viz protokol č. j. 250808/12/004934107544). Následně bylo pokračováno v daňové kontrole. Dne 7. 6. 2012 byla pod č. j. 356753/12/004934107544 vydána výzva k prokázání skutečností. Rozhodnutím o stanovení lhůty ze dne 13. 7. 2012, č. j. 408827/12/004934107544, byla žalobci stanovena lhůta deseti dnů ode dne doručení k vyjádření se k výsledku kontrolního zjištění podle úředního záznamu ze dne 13. 7. 2012, č. j. 408847/12/004934107544, a k navržení jeho doplnění. Proti tomuto rozhodnutí podal žalobce odvolání, které bylo Finančním ředitelstvím pro hl. m. Prahu rozhodnutí ze dne 25. 9. 2012, č. j. 13759/12-1500-106358, zamítnuto. Dne 25. 10. 2012 na jednání (viz protokol č. j. 530268/12/004934107544) žalobce nepodepsal zprávu o daňové kontrole č. j. 515422/12/004934107544. Na tomto jednání vznesl žalobce stížnosti podle § 261 daňového řádu. Stížnosti byly vyřízeny dne 13. 11. 2012 sděleními č. j. 562113/12/004930107275 a č. j. 562115/12/004930107275, přičemž byly posouzeny jako nedůvodné. Ani na jednání dne 13. 12. 2012 žalobce zprávu o daňové kontrole č. j. 515422/12/004934107544 nepodepsal, neboť podle něj neobsahovala hodnocení důkazů. Dále je ve spise založena zpráva o daňové kontrole ze dne 11. 6. 2013, č. j. 3537213/13/2004-05405-107544, která není podepsána. Z úředního záznamu ze dne 11. 6. 2013, č. j. 3538902/13/2004-05405-107544, se podává, že zástupce žalobce telefonicky kontaktoval dne 11. 6. 2013 v 10:05 hod. správce daně a sdělil, že se na jednání ve věci projednání a podpisu zprávy o daňové kontrole konané téhož dne v 10:00 hod. nedostaví a že písemnou

omluvu odeslal do datové schránky; ta byla doručena do datové schránky téhož dne v 9:42 hodin. Ve svém vyjádření ze dne 11. 7. 2013 žalobce navrhl výslech svědka M. Oznámením ze dne 23. 10. 2013, č. j. 5246374/13/2004-05405-107544, byl žalobce informován, že projednání a podpis zprávy o daňové kontrole se uskuteční dne 1. 11. 2013. Ve spise je založena zpráva o daňové kontrole ze dne 1. 11. 2013, č. j. 5252624/13/2004-05405-107544, která není podepsána. Dne 1. 11. 2013 byla do datové schránky správce daně doručena omluva z jednání, ve které bylo též uvedeno, že dosud nebyla vyřízena žádost o prošetření způsobu vyřízení stížnosti, která byla podána ústně do protokolu dne 25. 10. 2012. Podle úředního záznamu ze dne 1. 11. 2013, č. j. 5253512/13/2004-05405-107544, se zástupce žalobce telefonicky omluvil u správce daně dne 1. 11. 2013 v 9:05 hod. a sdělil, že do datové schránky odeslal písemné podání. Správce daně doručil dne 1. 11. 2013 v 14:37 hod. do datové schránky zástupce žalobce zprávu o daňové kontrole ze dne 1. 11. 2013, č. j. 5252624/13/2004-05405-107544 a přípis z téhož dne, č. j. 5253934/13/2004-05405-107544, v němž žalobce informuje o tom, že jeho jednání hodnotí jako vyhýbání se projednání zprávy o daňové kontrole, a proto ji doručil podle § 88 odst. 5 daňového řádu do vlastních rukou. Dne 6. 11. 2013 byly vydány shora označené dodatečné platební výměry na daň z přidané hodnoty za zdaňovací období září, říjen a prosinec 2009. Proti dodatečným platebním výměrům podal žalobce odvolání.

Dne 1. 11. 2013 doručil žalobce do datové schránky Odvolacího finančního ředitelství žádost o prošetření způsobu vyřízení stížností ze dne 31. 10. 2013, a to ve vztahu ke stížnosti ze dne 25. 10. 2012, která byla vyřízena dne 13. 11. 2012. Tato žádost žalobce o prošetření způsobu vyřízení stížnosti byla Odvolacím finančním ředitelstvím vyřízena vyrozuměním ze dne 6. 12. 2013, č. j. 30393/13/5000-14501-711438.

Dne 25. 4. 2014 vydal žalovaný pod č. j. 11182/14/5000-14303-701296 napadené rozhodnutí, kterým odvolání žalobce zamítl a potvrdil dodatečné platební výměry správce daně. V napadeném rozhodnutí žalovaný uvedl, že žalobci nebyl uznán nárok na odpočet daně z přidané hodnoty z přijatých zdanitelných plnění od dodavatelů ÚJI Trade, a. s. a Onetrade, s. r. o. z důvodu neprokázání přijetí zdanitelných plnění od těchto subjektů. Dále správce daně neuznal žalobcem tvrzené osvobození při dodání zboží do jiného členského státu pro daňové subjekty PROFIPRINT a SPRINT. K osudu dodavatelů žalobce žalovaný uvedl, že společnost ÚJI Trade, a. s. zanikla k rozhodnému dni 1. 10. 2010 sloučením se společností VH METAL (dříve pod obchodní firmou Onetrade, s. r. o.). Společnost VH METAL byla z obchodního rejstříku vymazána dne 28. 6. 2011 za neobvyklých okolností, a to v průběhu probíhajících postupů k odstranění pochybností a bez souhlasu správce daně.

Krajský soud dále z obchodního rejstříku zjistil, že na základě vyhlášky Krajského soudu v Českých Budějovicích ze dne 21. 10. 2013, č. j. KSCB 27 INS 29347/2013-A-4, bylo zahájeno insolvenční řízení s účinky dne 21. 10. 2013 v 10:16 hodin. Na základě usnesení téhož soudu ze dne 21. 3. 2014, č. j. KSCB 27 INS 29347/2013-A-64, bylo rozhodnuto o úpadku žalobce s účinky dne 21. 3. 2014 v 11:51 hodin. Na základě usnesení téhož soudu ze dne 9. 9. 2014, č. j. KSCB 27 INS 29347/2013-B-29, bylo rozhodnuto o povolení reorganizace žalobce s účinky dne 19. 9. 2014 v 16:58 hodin. Podle § 229 odst. 3 zákona č. 182/2006 Sb., o úpadku a způsobech jeho řešení (insolvenční zákon), ve znění pozdějších předpisů, platí, že nestanoví-li tento zákon jinak, je ve vztahu k majetkové podstatě osobou s dispozičními oprávněními dlužník v době od povolení reorganizace.

IV. Právní hodnocení soudu

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

Žaloba není důvodná.

Žalobce předně namítá, že daňová kontrola nebyla skončena zákonným způsobem, neboť zpráva o daňové kontrole byla žalobci účelově zaslána do datové schránky, ačkoliv ještě nebyla vyřízena žalobcova žádost o prošetření způsobu vyřízení stížnosti. S uvedenou námitkou se krajský soud neztotožňuje. Daňové orgány postupovaly při skončení daňové kontroly podle § 88 odst. 5 daňového řádu, který stanoví, že odmítne-li se kontrolovaný daňový subjekt seznámit se zprávou o daňové kontrole nebo ji projednat anebo se jejímu projednání vyhýbá, doručí mu ji správce daně do vlastních rukou; den doručení zprávy o daňové kontrole se pokládá za den jejího projednání a ukončení daňové kontroly.

Z obsahu správního spisu se podává, že zástupce žalobce doručil dne 1. 11. 2013 do datové schránky správce daně omluvu z jednání, na kterém měla být projednána a podepsána zpráva o daňové kontrole, přičemž v tomto podání uvedl, že dosud nebyla vyřízena jeho žádost o prošetření způsobu vyřízení stížnosti ze dne 25. 10. 2012. Zároveň dne 1. 11. 2013 podal zástupce žalobce žádost o prošetření způsobu vyřízení stížnosti ze dne 25. 10. 2012 do datové schránky žalovaného. O této skutečnosti však zástupce žalobce správce daně podrobně nezprávil ve své omluvě z jednání. Správce daně vyhodnotil jednání žalobce v průběhu celého daňového řízení jako obstrukční a vedené snahou vyhnout se projednání zprávy o daňové kontrole. To vše shrnul ve svém přípisě ze dne 1. 11. 2013, č. j. 5253934/13/2004-05405-107544, což byl průvodní dopis k zaslané zprávě o daňové kontrole podle § 88 odst. 5 daňového řádu. V tomto přípisě správce daně shrnul, že zprávu o daňové kontrole se nepodařilo se žalobcem projednat a podepsat dne 25. 10. 2012, 13. 12. 2012, 11. 6. 2013 ani dne 1. 11. 2013. Správce daně dále uvedl, že pokud žalobce podal žádost o prošetření způsobu vyřízení stížnosti až téměř po roce od vyřízení stížností, pak takové jednání považuje za účelové a vedené snahou vyhnout se projednání zprávy o daňové kontrole. Žalobce mohl takovou žádost učinit kdykoliv dříve. V napadeném rozhodnutí zaujal žalovaný k odvolací námitce stejný postoj jako správce daně.

Krajský soud se se závěry daňových orgánů ztotožňuje a považuje postup žalobce dne 1. 11. 2013 za obstrukční a účelově vedený snahou vyhnout se projednání zprávy o daňové kontrole. I z celého průběhu daňové kontroly je patrné, že se žalobce dlouhodobě snažil vyhýbat projednání zprávy o daňové kontrole a z jednání se opakovaně omlouval. Správce daně toleroval postup žalobce, vycházel mu vstříc, přijímal předkládané důkazní prostředky, pokoušel se provést výslech navrženého svědka M. (žalobce jeho výslech navrhl dne 11. 7. 2013) atd. V situaci, kdy se zástupce žalobce již opakovaně nedostavil k projednání zprávy o daňové kontrole, omluvil se telefonicky na poslední chvíli a ještě podal téměř po roce od vyřízení stížností (dne 13. 11. 2012) žádost o prošetření způsobu vyřízení těchto stížností, pak nelze než konstatovat, že takovému účelovému jednání žalobce nelze poskytnout soudní ochranu.

Daňový řád sice v § 261 nestanoví lhůtu, ve které je možno podat žádost o prošetření způsobu vyřízení stížnosti, ovšem předpokládá se, že pokud není daňový subjekt spokojen se způsobem vyřízení stížnosti, tak se bude domáhat nápravy v reálném čase a nikoliv až cca po jednom roce. Žalobce časovou prodlevu mezi vyřízením stížností a podáním žádosti o prošetření způsobu jejich vyřízení odůvodnil soudu tím, že se mu zdálo, že správce daně napravuje svá pochybení, o čemž svědčilo, že daňovou kontrolu neukončil už v říjnu 2012. Žalobce prý až ze zasláního konceptu zprávy o daňové kontrole zjistil, že správce daně setrvává na svých nepravdivých tvrzeních. Ačkoliv nebylo stížnostem žalobce ze dne 25. 10. 2012 vyhověno a byly shledány nedůvodnými, lze přijmout žalobcovu argumentaci v tom, že se mohl domnívat, že se postup zaměstnanců správce daně po projednání stížností zlepšil a že z toho důvodu nepodával žádost o prošetření způsobu vyřízení stížností okamžitě. Nelze však připustit a poskytnout ochranu způsobu, jakým žalobce žádost o prošetření způsobu vyřízení stížností cca po jednom roce uplatnil. Uplatnění této žádosti až téměř po roce a za situace, kdy si byl žalobce vědom toho, že projednání zprávy o daňové kontrole již bylo několikrát odloženo a že se blíží okamžik, kdy k jejímu projednání bude muset dojít a že daňová kontrola bude ukončena, nelze hodnotit jinak než jako účelový úkon, který si žalobce ponechával v záloze jako jednu z posledních možností, jak ukončení daňové kontroly oddálit. Pokud by žalobce jednal se správcem daně férově, pak by mu ve své omluvě ze dne 1. 11. 2013 sdělil podrobnou informaci o tom, že podal žádost o prošetření způsobu vyřízení stížností a k jakému orgánu, aby si správce daně mohl tuto informaci ověřit a případně vyčkat vyřízení této žádosti, jak ukládá § 261 odst. 6 ve spojení s odst. 4 daňového řádu. Ačkoliv tedy správce daně učinil úkon dne 1. 11. 2013, kterým ukončil daňovou kontrolu (zaslal daňovému subjektu do vlastních rukou zprávu o daňové kontrole z důvodu vyhýbání se jejímu projednání) dříve, než byla Odvolacím finančním ředitelstvím vyřízena žádost o prošetření způsobu vyřízení stížností (dne 6. 12. 2013), považuje krajský soud způsob ukončení daňové kontroly za zákonný a souladný s § 88 odst. 5 daňového řádu. Popsanému obstrukčnímu jednání žalobce totiž nemohla být soudem poskytnuta ochrana. Daňová kontrola tak byla ukončena v souladu se zákonem a bylo možné zprávu o daňové kontrole ze dne 1. 11. 2013 vzít za důkazní prostředek, na jehož základě byly vydány dodatečné platební výměry.

Žalobce v žalobě napadal i způsob vyřízení jeho žádosti o prošetření způsobu vyřízení stížností ze strany žalovaného; jeho přístup považoval žalobce za neobjektivní. Této námitce krajský soud nepřisvědčil. Žalovaný ve svém vyrozumění o vyřízení žádosti č. j. 30393/13/5000-14501-711438 shledal žádost o prošetření způsobu vyřízení stížností jako částečně nedůvodnou a částečně jako nepřípustnou. Žalovaný v tomto vyrozumění konstatoval, že ve vztahu k námitkám, že stížnosti žalobce nebyly vyřízeny řádně, je jeho žádost přípustná. Jako nepřípustnou však shledal tu část žádosti, která se týkala polemiky žalobce stran rozvržení důkazního břemene v daňovém řízení mezi daňový subjekt a správce daně, a tvrzení, že důkazní břemeno se přesunulo na správce daně. Žalovaný tuto část žádosti shledal jako nepřípustnou, neboť se týkala nalézacího daňového řízení. S tímto pojetím institutu stížnosti a žádosti o prošetření způsobu vyřízení stížností se krajský soud ztotožňuje. Tyto procesní nástroje podle § 261 daňového řádu mají subsidiární charakter a mají poskytovat ochranu daňovému subjektu proti nevhodnému chování úředních osob nebo proti postupu správce daně. Nelze je pojímat jako další opravný prostředek sloužící ke zpochybňování meritorních závěrů správce daně ohledně daňové povinnosti daňového subjektu a napadat prostřednictvím těchto institutů způsob, jakým správce daně provádí a hodnotí důkazní prostředky v daňovém řízení. K argumentaci v tomto směru slouží vyjádření daňového subjektu k výsledku kontrolního zjištění a následně odvolání v případě vydání platebního výměru na základě zprávy o daňové kontrole. Žalovaný svým postupem

neporušil § 261 daňového řádu, pokud některé námitky obsažené v žádosti žalobce ze dne 31. 10. 2013 označil za nepřipustné, a proto se jimi věcně nezabýval.

Další žalobní námitky žalobce směřují především do postupu daňových orgánů při opatřování, provádění a hodnocení důkazů. Podle žalobce daňové orgány nehodnotily důkazní prostředky podle pravidla § 8 odst. 1 daňového řádu a nedbaly o to, aby skutečnosti rozhodné pro správné zjištění a stanovení daně byly zjištěny co nejúplněji a měly tím porušit § 92 odst. 2 daňového řádu.

Podle § 8 odst. 1 daňového řádu platí, že správce daně při dokazování hodnotí důkazy podle své úvahy. Správce daně posuzuje každý důkaz jednotlivě a všechny důkazy v jejich vzájemné souvislosti; přitom přihlíží ke všemu, co při správě daní vyšlo najevo.

Podle § 92 odst. 2 daňového řádu platí, že 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.

Žalobce zpochybňuje úřední záznam ze dne 13. 7. 2012, č. j. 408847/12/004934107544, jehož obsahem je výsledek kontrolního zjištění. Dle žalobce v něm chybí hodnocení dosud zjištěných důkazů. Žalobce skutečně ve dnech 10. 5. 2012, 16. 5. 2012 a 8. 6. 2012 předložil daňové doklady. Předložené daňové doklady správce daně v úředním záznamu zhodnotil a konstatoval, že z nich vyplývá, že žalobce uplatnil za kontrolovaná zdaňovací období mimo jiné i nárok na odpočet daně podle daňových dokladů. Vzhledem k tomu, že obchody s deklarovanými dodavateli již byly prověřovány za jiná zdaňovací období roku 2009, vznikly správci daně odůvodněné pochybnosti o přijetí zdanitelných plnění podle předložených daňových dokladů. Proto byl žalobce výzvou ze dne 7. 6. 2012 vyzván k prokázání přijetí zdanitelných plnění od deklarovaných dodavatelů, rozsahu a předmětu přijatých zdanitelných plnění a jejich použití pro uskutečnění ekonomické činnosti, a to předložením dalších důkazních prostředků. Ke dni vyhotovení úředního záznamu o výsledku kontrolního zjištění žalobce žádné další důkazní prostředky nepředložil. Pokud nyní žalobce tvrdí, že důkazní prostředky objektivně předložit nemohl, neboť mu nebyly vráceny Policií ČR, lze pouze konstatovat, že daňová kontrola byla ukončena až dne 1. 11. 2013, tudíž mohl žalobce důkazní prostředky předkládat i kdykoliv později (po datu 13. 7. 2012, kdy byl seznámen s výsledky kontrolního zjištění). Žalobce v žalobě blížeji neupřesňuje, zda a kdy mu byly zadrženy doklady vráceny Policií ČR a co bylo jejich obsahem, proto nelze jeho námitku podrobněji vypořádat. Krajský soud konstatuje, že má za to, že výsledek kontrolního zjištění obsahově obстоjí, neboť správce daně v něm shrnul dosavadní předložené listinné důkazy žalobcem a konstatoval, že mu vznikly pochybnosti o tom, zda věrohodně prokazují přijetí zdanitelných plnění od deklarovaných dodavatelů. K výzvě správce daně žalobce ke dni vyhotovení úředního záznamu žádné další listinné důkazy ani důkazní návrhy neučinil; správce daně tak neměl co hodnotit. Správce daně vypracoval výsledek kontrolního zjištění spolu s hodnocením provedených důkazů, seznámil s ním daňový subjekt (doručením zástupci žalobce dne 13. 7. 2012) a stanovil mu lhůtu k vyjádření (viz rozhodnutí ze dne 13. 7. 2012, č. j. 408827/12/004934107544).

Pokud žalobce zpochybňuje i hodnocení důkazů v konceptu zprávy o daňové kontrole, která mu byla k jeho žádosti doručena dne 4. 6. 2013, není tato námitka relevantní. Tato zpráva o daňové kontrole totiž nebyla dne 11. 6. 2013 projednána a žalobce ji nepodepsal, tudíž se nestala důkazním prostředkem a podkladem pro vydání dodatečných platebních výměrů (viz úřední záznam ze dne 11. 6. 2013, č. j. 3538902/13/2004-05405-107544).

Podle obsahu zprávy o daňové kontrole ze dne 1. 11. 2013, která byla podkladem pro vydání dodatečných platebních výměrů a napadeného rozhodnutí, je krajský soud přesvědčen, že daňové orgány neporušily zásadu volného hodnocení důkazů. Ve zprávě o daňové kontrole je podrobně rozepsáno, jaké důkazy správce daně provedl a jak je hodnotil. Předložené listinné důkazy neosvědčil správce daně jako důkaz prokazující realizaci zdanitelných plnění podle předložených daňových dokladů a přijetí zdanitelného plnění od společností ÚJI Trade, a. s. a Onetrade, s. r. o. Správce daně provedl na návrh žalobce výslechy svědků pana P., pana K. a paní H. Výpověď svědka P. vyhodnotil správce daně jako nevěrohodnou a neosvědčil ji jako důkaz prokazující realizaci zdanitelných plnění. Svědecké výpovědi svědků K. a H. potvrdily přijetí zdanitelných plnění pouze na základě údajů deklarovaných v dokladech, které však vyhotovily jiné osoby. Ani jeden ze svědků nepotvrdil, že by komunikoval s deklarovanými dodavateli žalobce. Tyto svědecké výpovědi zhodnotil správce daně tak, že neprokazují přijetí předmětných zdanitelných plnění. Dále správce daně odůvodnil, proč neprovedl další navržené důkazní prostředky. Ze všech předložených a provedených důkazů správce daně zhodnotil, že žalobce neprokázal přijetí zdanitelných plnění od deklarovaných dodavatelů a jejich použití pro svou ekonomickou činnost. Ve zprávě o daňové kontrole dále správce daně zhodnotil provedené důkazy ohledně dodávky předmětného zboží bulharským společností. Správce daně poukázal na nepřesnosti a na chybějící údaje v předložených listinných dokladech. Správce daně konstatoval, že žalobce nepředložil žádné listinné důkazy k mezinárodní přepravě zboží a že předložená daňová přiznání bulharské finanční správy od společností PROFIPRINT EOOD a SPRINT nelze osvědčit jako důkaz toho, že zboží bylo bulharskými subjekty pořízeno. Správce daně vyhodnotil, že byly předloženy formální listiny, na základě kterých však nelze věrohodně vyhodnotit, že se deklarované obchodní případy uskutečnily. Provedené důkazy byly daňovými orgány zhodnoceny samostatně i ve vzájemných souvislostech a závěry z dokazování přijaté byly taktéž náležitě popsány a odůvodněny. Z postupu daňových orgánů nelze říci, že by neměly zájem na zjištění rozhodných skutečností co nejúplněji. Dokazování bylo poměrně rozsáhlé.

Pokud žalobce namítal, že se žalovaný nevypořádal s námitkou nezákonného hodnocení důkazů, pak s tím krajský soud nemůže souhlasit. Z obsahu napadeného rozhodnutí je zřejmé, že žalovaný zhodnotil dokazování, jak jej provedl správce daně, a ztotožnil se s ním. Např. na str. 16 v bodě 54 napadeného rozhodnutí žalovaný uvedl, že se ztotožnil se závěrem správce daně, že svědeckými výpověďmi pana K. a paní H. nelze mít za prokázané, že žalobce přijal zdanitelné plnění od deklarovaných dodavatelů. Na str. 12 a 13 žalovaný rekapituluje výpověď svědka P., kterou žalovaný shodně se správcem daně nepovažoval za věrohodný důkaz prokazující, že zdanitelné plnění bylo skutečně přijato od společnosti ÚJI Trade, a. s. (bod 52 napadeného rozhodnutí). V bodu 46 na str. 15 žalovaný uvádí, z jakých důkazních prostředků vycházel. Žalovaný shrnuje v bodě 47 na str. 15, že předložené důkazní prostředky nemohly prokazovat tvrzené skutečnosti, neboť byla zpochybněna jejich věrohodnost. Krajský soud nezjistil v postupu žalovaného stran hodnocení důkazů a vypořádání odvolacích důvodů žádné pochybení. Žalovaný hodnotil provedené důkazy shodně jako správce daně. Porušení § 8 odst. 1 a § 92 odst. 2 daňového řádu krajský soud neshledal.

Krajský soud rovněž neshledal postup daňových orgánů účelovým a vedeným snahou doměřit daň žalobci namísto jeho zaniklým dodavatelům. Námitky žalobce vztahující se k průběhu vytýkácího řízení vedeného se společností VH METAL jsou v tomto kontextu zcela nepřipadné, neboť není podstatné, co se dělo v jiném řízení s jiným daňovým subjektem.

V řízení vedeném se žalobcem je podstatné toliko to, že se žalobci nepodařilo unést své břemeno tvrzení a důkazní a neprokázal, že předmětná zdanitelná plnění podle sporných daňových dokladů obdržel od daných dodavatelů a že je použil pro svou ekonomickou činnost. Žalobci se ani nepodařilo prokázat, že předmětná plnění dodal dále do jiného členského státu. V tomto kontextu nelze přijmout závěr žalobce, že předložením daňových dokladů splnil svou povinnost důkazní a že se tím přesunulo důkazní břemeno podle § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu na správce daně. Po žalobci bylo požadováno, aby v důsledku zjištěných pochybností správce daně, prokázal, že zdanitelná plnění podle sporných faktur skutečně obdržel od daných dodavatelů a že je použil ke své podnikatelské činnosti. To se však žalobci nepodařilo. Skutečnost, že pro uznání nároku na odpočet daně nestačí pouze předložení formálně bezvadných dokladů, ale že se jedná i o otázku skutkovou, se podává i z judikatury Nejvyššího správního soudu. Např. v rozsudku ze dne 27. 10. 2004, č. j. 2 Afs 6/2004 – 67, se konstatuje, že „nárok na odpočet daně z přidané hodnoty ve smyslu § 19 odst. 1 zákona ČNR č. 588/1992 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění zákona č. 196/1993, zákona č. 258/1994 Sb. a zákona č. 208/1997 Sb., vzniká za současného splnění dvou podmínek: první z nich je skutečnost, že plátce daně přijal zdanitelné plnění uskutečněné jiným plátcem, druhou podmínkou pak je fakt, že přijaté plnění bylo plátcem použito k dosažení obrátu za vlastní zdanitelná plnění a že je zde zároveň věcná a časová souvislost přijatých zdanitelných plnění se zdanitelnými plněními vlastními, z nichž je dosahováno obrátu.“ Uvedený právní závěr je plně použitelný i v podmínkách § 72 a násl. nového zákona o dani z přidané hodnoty. Lze odkázat i na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 16. 8. 2007, č. j. 5 Afs 10/2007 – 132, v němž bylo vysloveno, že „důkaz daňovým dokladem je pouze formálním důkazem dovršujícím hmotněprávní aspekty skutečného provedení zdanitelného plnění. Samotné předložení, po formální stránce bezvadného daňového dokladu, nemůže být dostatečným podkladem pro uznání nároku na odpočet daně; vždy musí být v první řadě fakticky prokázáno existující zdanitelné plnění.“

S tím souvisí i nepoužitelnost žalobcem odkazované judikatury Evropského soudního dvora, která se týká tzv. karuselových podvodů, kdy jsou po formální i materiální stránce naplněny podmínky pro uplatnění nároku na odpočet daně, ovšem subjekty jsou vědomě zapojeny do řetězce s úmyslem spáchat podvod na dani z přidané hodnoty. V daném případě však daňové orgány nevycházely z toho, že žalobce byl součástí karuselového podvodu. Naopak bylo prokázáno, že v daném případě šlo o fiktivní fakturaci, neboť byly předloženy formálně bezvadné doklady, ve vztahu ke kterým však nebylo prokázáno, že podle nich bylo plněno, že žalobce zdanitelné plnění od deklarovaných dodavatelů přijal a že jej použil ke své ekonomické činnosti. Daňové orgány nebyly žalobci povinny prokazovat vědomost o podvodu a taktéž žalobci nekladly k tíži, že se neujistil, zda jeho obchodní partneři nejednají protiprávně.

Pokud se žalobce pozastavuje nad tím, jak mohla být společnost VH METAL vymazána z obchodního rejstříku v průběhu vytýkácího řízení, je to opět žalobní argumentace nepřipadná. Podle žalobce má nezákonné vymazání této společnosti z obchodního rejstříku umožnit neuznání jím uplatněných nadměrných odpočtů. Tato argumentace je již v rovině spekulací, ke kterým se krajský soud nebude blížeji vyjadřovat. Z obsahu daňového spisu nelze jakkoliv vysledovat, že by daňové orgány postupovaly proti žalobci tendenčně a měly snad mít zájem na tom, aby napravily „pochybení“ místně příslušného správce daně v řízení se společností VH METAL tím, že neumožní žalobci uplatnit nadměrný odpočet. Pokud by žalobce prokázal, že obchodní spolupráce s jeho dodavatelem proběhla podle daňových dokladů, nemohlo by dojít k vydání pro něj daňově nepříznivých platebních výměrů.

Žalobce namítá, že nebyly splněny podmínky pro užití úředního záznamu o podání vysvětlení pana P. jako důkazního prostředku. Podle § 93 odst. 1 daňového řádu platí, že 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. Podle odst. 2 téhož ustanovení platí, že 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 odst. 3 téhož ustanovení platí, že 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. Z obsahu zprávy o daňové kontrole a z napadeného rozhodnutí vyplývá, že správce daně získal v rámci vlastní vyhledávací činnosti od Policie ČR úřední záznam o podaném vysvětlení pana P. ze dne 8. 11. 2010. Na návrh žalobce byl v rámci daňové kontroly dne 13. 2. 2013 proveden výslech svědka P. za účasti zástupce daňového subjektu, který měl právo klást svědkovi otázky. Tímto postupem bylo dle § 93 odst. 3 daňového řádu učiněno zadost a nelze správci daně vytýkat, že porušil procesní předpisy při nakládání s úředním záznamem o podaném vysvětlení.

Krajský soud pouze doplňuje, že z obsahu záznamu o podaném vysvětlení nevyplývá, že by tento důkaz byl získán v rozporu s právním předpisem. Z úředního záznamu se podává, že byl vyhotoven podle § 158 odst. 5 trestního řádu. Osoba podávající vysvětlení (D.P.) byla před započítím podání vysvětlení poučena ve smyslu citovaného ustanovení a byla jí objasněna podstata věci, ke které má podat vysvětlení. Osoba podávající vysvětlení poučení plně porozuměla. Protokol byl před podpisem přečten a osoba podávající vysvětlení svým podpisem stvrdila, že úřední záznam souhlasí s její výpovědí. Podanému vysvětlení byl přítomen i advokát poskytující právní pomoc osobě podávající vysvětlení. Úřední záznam tak nevzbuzuje pochybnosti o tom, že nebyl pořízen v souladu s trestním řádem.

Žalobce dále namítal, že mu nemůže být kladeno k tíži, že se předvolaný svědek M. nedostavil a kvůli tomu nebyl proveden jím navrhovaný důkaz jeho výslechem. Výpověď svědka je podle žalobce pro řízení stěžejní. Správce daně měl k dispozici procesní instituty, jak výslech svědka zajistit, ale nevyužil jich. Žalobce navrhl provedení výslech svědka M. ve svém vyjádření k výsledku kontrolního zjištění ze dne 11. 7. 2013. Správce daně předvolal svědka předvoláním ze dne 27. 8. 2013, č. j. 4586845/13/2004-05405-107544, k podání svědecké výpovědi na den 25. 9. 2013. Zásilka se vrátila správci daně s poznámkou, že se svědek z adresy Praha 8, Nad Okrouhlíkem 2292/7 odstěhoval. Následně správce daně předvolal svědka na stejný termín a obeslal ho na adresu Praha 10, Průběžná 2133/17 (předvolání ze dne 13. 9. 2013, č. j. 4735260/13/2004-05405-107544). Zásilka byla doručena dne 17. 9. 2013. Dále je ve spise založen úřední záznam ze dne 17. 9. 2013, č. j. 4736146/13/2004-05405-107544, ze kterého se podává, že úřední osoby provedly na adrese Praha 10, Průběžná 2133/17 osobní pokus o doručení předvolání. Na této adrese byl zastížen otec svědka, pan PhDr. M.M., který sdělil, že jeho syn je v zahraničí a že by se měl do ČR vrátit za sedm až deset dnů. Předvolání na jednání ze dne 13. 9. 2013 bylo doručeno otcí svědka. Z úředního záznamu ze dne 18. 9. 2013, č. j. 4736567/13/2004-05405-107544, se podává, že úřední osobu kontaktoval Mgr. D.K., advokát svědka M. Advokát sdělil, že se svědek M. vrátí ze zahraničí v průběhu příštího týdne. Následně zaslal správce daně svědku M. na adresu na Praze 10 předvolání k podání svědecké výpovědi na den 8. 10. 2013 (předvolání ze dne 18. 9. 2013, č. j. 4736573/13/2004-05405-107544). Zásilka

byla vložena do schránky dne 1. 10. 2013. Dne 26. 9. 2013 bylo správci daně doručeno sdělení advokáta Mgr. K., že se pan M. nedostaví ke svědecké výpovědi, neboť je i nadále v zahraničí. Pan M. však svého advokáta ujistil o tom, že má zájem být v daňovém řízení nápomocen a že jakmile mu to jeho pracovní vytížení umožní, bude kontaktovat správce daně. Z úředního záznamu ze dne 8. 10. 2013, č. j. 4995371/13/2004-05405-107544, se podává, že se svědek M. bez omluvy nedostavil k výsledku. Následně byla správci daně doručena plná moc advokáta, jednajícího jménem pana M.. Z uvedeného je zjevné, že správce daně měl snahu provést důkaz svědeckou výpovědí pana M.. Ovšem s ohledem na sdělení advokáta pana M. o tom, že jeho klient je v zahraničí a při absenci sdělení termínu jeho návratu, správce daně již další předvolání k výsledku svědkovi nezasílal. Z uvedeného je patrné, že se správci daně nepodařilo zjistit, kde se svědek nachází a v případě informace o tom, že se nachází v zahraničí, nebylo ani možné využít institutu předvedení k zajištění osoby svědka pro účely jeho výsledku. Za daných okolností nelze správci daně vytýkat, že nevyužil všechny procesní prostředky k zajištění osobní účasti svědka, které mu daňový řád nabízí. Provedení svědecké výpovědi tak nebylo možné z důvodů na straně svědka provést. Nejvyšší správní soud ve svém rozsudku ze dne 14. 7. 2008, č. j. 8 Afs 70/2007 – 102, uvedl, že „pokud daňový subjekt navrhne k prokázání svého tvrzení provedení důkazu, musí důkazní prostředek dostatečně identifikovat. Možnost správce daně vyhledat (a následně provést) důkazní prostředek navržený daňovým subjektem je limitována poskytnutými údaji. Je tedy ve vlastním zájmu daňového subjektu, navrhuje-li v daňovém řízení důkaz k prokázání svého tvrzení, aby jej dostatečně identifikoval. Nelze přitom přičítat k tíži daňového orgánu, že se mu nepodařilo důkazní prostředek navržený daňovým subjektem vyhledat. V této souvislosti je nutno opakovaně zdůraznit, že důkazní povinnost v daňovém řízení primárně stíhá daňový subjekt.“

Žalobce též namítal, že žalovaný neprovedl navržený důkaz výsledkem svědka M., likvidátora společnosti VH METAL, který měl vypovídat o tom, kde je uloženo účetnictví zaniklého subjektu. Žalobce tvrdí, že z reakce žalovaného je patrné, že nemá zájem o účetnictví této zaniklé společnosti VH METAL. Z daných dokladů by bylo možné zjistit, od koho daná společnost a její právní předchůdce (ÚJI Trade, a. s.) nakoupili předmětné zboží. Správce daně odmítl výsledek tohoto svědka provést, neboť není podstatné, kde jsou uloženy doklady obou těchto společností. Podle správce daně by bylo přínosné pouze svědectví osob, které se přímo účastnily obchodních vztahů žalobce s deklarovanými dodavateli, což Mgr. M. nebyl. Dané důvody pro neprovedení výsledku navrženého svědka považuje krajský soud za logické a dostatečně odůvodněné.

Žalobce žalovanému a potažmo správci daně též vytýká to, že si odmítli vyžádat doklady od místně příslušných správců daně zaniklých společností ÚJI Trade, a. s. a Onetrade, s. r. o. (později VH METAL). Správce daně ve zprávě o daňové kontrole konstatoval, že oba dodavatelé žalobce v době zahájení daňové kontroly již neexistovali a že tedy u těchto subjektů nebylo možné ověřit uskutečnění předmětných zdanitelných plnění. Přestože správce daně odmítl tyto doklady vyžádat, seznámil se s podklady jiného daňového řízení ve věci žalobce, kde z dožádání u Finančního úřadu pro Prahu 5 vyplynulo, že společnost ÚJI Trade, a. s. potvrdila uskutečnění plnění ve prospěch žalobce, ale neprokázala další skutečnosti požadované správcem daně (kdo byl dodavatel zboží, kdo zboží přepravoval apod.). K tomu správce daně doplnil, že pokud dodavatelská společnost potvrdí uskutečnění zdanitelného plnění, avšak další okolnosti obchodního případu již neprokáže věrohodným způsobem, není možné takové tvrzení osvědčit jako důkaz, že k uskutečnění zdanitelného plnění skutečně došlo. Žalovaný pak k tomuto odvolacímu důvodu uvedl, že vyžádání dokladů od bývalých příslušných správců daně zaniklých

dodavatelů žalobce není relevantní. Vzhledem k tomu, že oba dodavatelé žalobce zanikli, nelze zjištěné skutečnosti ověřit.

Krajský soud má za to, že daňové orgány dostatečným způsobem odůvodnily, proč některé z navržených důkazních prostředků odmítly provést. Daňové orgány neporušily žalobcovo právo na navrhování důkazních prostředků, které nemá v dispozici. Správce daně neporuší zákon, neprovede-li důkaz, jehož se daňový subjekt dovolává, jestliže ze všech okolností případu je zřejmé, že navržený důkazní prostředek nemůže přispět ke zjištění stavu věci a správce daně svůj závěr o této skutečnosti dostatečně odůvodní ve zprávě o daňové kontrole. Těmto požadavkům správce daně dostál.

Žalobce nesouhlasil ani s tím, že neprokázal dodání zboží do jiného členského státu. Tvrdil, že doklady o přepravě zboží předložil a podle něj jde o dostatečné důkazy. Z obsahu zprávy o daňové kontrole a z daňového spisu vyplývá, že žalobce předložil dodací listy, na kterých chybí potvrzení příslušného odběratele o převzetí zboží; žalobce nepředložil skladové karty k jednotlivým druhům deklarovaného zboží. Ve vyjádření k výsledku kontrolního zjištění žalobce uvedl, že předkládá dodací listy, na nichž je převzetí zboží bulharskou stranou potvrzeno. Takové dodací listy však nebyly přílohou vyjádření žalobce, a tudíž se v daňovém spise nenachází. Žalobce nepředložil ani žádný jiný doklad, kterým by prokázal mezinárodní přepravu zboží (např. mezinárodní nákladní listy). Dodání zboží do jiného členského státu tak daňové orgány oprávněně posoudily jako neprokázané; s tímto hodnocením se krajský soud ztotožňuje.

Konečně pokud jde o identifikaci prodávaného zboží, pak žalobce v žalobě namítal, že každý druh zboží byl označen jedinečným číslem podle interního označení žalobce; dodavatelé i odběratelé měli interní číselník žalobce k dispozici. Uvedenou námitku vznesl žalobce již v odvolání, přičemž žalovaný v bodě 68 napadeného rozhodnutí uvedl, že veškeré zboží přijaté od deklarovaných dodavatelů je na příjmových skladových dokladech evidováno pod č. výrobku 1455000000xx. Žalovaný uvedl, že případná nedostatečná identifikace zboží na daňových dokladech je jen podpůrným argumentem při neuznání nároku na odpočet daně či neuznání osvobození z titulu dodání zboží do jiného členského státu. K této argumentaci žalovaného se krajský soud připojuje.

V. Závěr a náklady řízení

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

O náhradě nákladů tohoto řízení rozhodl krajský soud podle § 60 odst. 1, věty první s. ř. s. Žalobce neměl v řízení úspěch, a proto nemá právo na náhradu nákladů řízení. Pokud jde o procesně úspěšného účastníka – žalovaného, v jeho případě nebylo prokázáno, že by mu v souvislosti s tímto řízením nad rámec běžné úřední činnosti nějaké náklady vznikly. Krajský soud proto v jeho případě rozhodl tak, že se mu náhrada nákladů řízení nepřiznává.

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

správního soudu, se sídlem Moravské náměstí 6, Brno. O kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud.

Lhůta pro podání kasační stížnosti končí uplynutím dne, který se svým označením shoduje se dnem, který určil počátek lhůty (den doručení rozhodnutí). Připadne-li poslední den lhůty na sobotu, neděli nebo svátek, je posledním dnem lhůty nejblíže následující pracovní den. Zmeškání lhůty k podání kasační stížnosti nelze prominout.

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

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

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

Krajský soud v Českých Budějovicích
dne 15. července 2015

JUDr. Marie Trnková
předsedkyně senátu