



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Českých Budějovicích rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Věry Balejové a soudkyň JUDr. Marie Trnkové 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 18. 12. 2013, č. j. 31876/13/5000-14303-701296,

t a k t o :

- I.** Žaloba **s e z a m í t á .**
- II.** Žalovanému se náhrada nákladů řízení **n e p ř i z n á v á .**

O d ů v o d n ě n í :

Rozhodnutím ze dne 18. 12. 2013, č. j. 31876/13/5000-14303-701296 (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 společnosti INDUSTRY PLANT LG, a. s. (obchodní firma žalobce od 30. 10. 2013 do 17. 3. 2014) a tím potvrdil platební výměr Finančního úřadu pro Prahu 4 (posléze kompetence přešla na Specializovaný finanční úřad; dále jen „správce daně“) ze dne

5. 6. 2012, č. j. 346626/12/004513107669, kterým byla společnost LEGIOS, a. s. (obchodní firma žalobce od 1. 9. 2010 do 30. 10. 2013) za zdaňovací období červenec 2009 vyměřena daň z přidané hodnoty, a to nadměrný odpočet ve výši 5 102 710 Kč (oproti vykázanému nadměrnému odpočtu 32 526 558 Kč).

Proti shora označenému rozhodnutí žalovaného podal žalobce dne 19. 2. 2014 žalobu k Městskému soudu v Praze. Usnesením ze dne 16. 7. 2014, č. j. 3 Af 8/2014 – 45, byla věc postoupena Krajskému soudu v Českých Budějovicích. Zdejší soud s postoupením nesouhlasil a obrátil se na Nejvyšší správní soud. Usnesením ze dne 8. 10. 2014, č. j. Nad 350/2014 – 55, Nejvyšší správní soud určil, že k projednání a rozhodnutí věci je příslušný zdejší soud.

Žalobce v žalobě uvedl, že postup daňových orgánů je účelový. Žalovaný tvrdí, že nepochybně existenci předmětného zboží (komponenty pro železniční vagóny), nýbrž to že žalobci zboží dodali deklarovaní dodavatelé a že zdanitelné plnění použil pro svou ekonomickou činnost. Podle žalobce však 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, pak nemůže tvrdit, že žalobce něco neprokázal.

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. S námitkou nezákonného hodnocení důkazů se přitom žalovaný 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.

Žalobce namítá, že v průběhu daňového řízení nebyl proveden výslech svědka P. a tím došlo k porušení § 92 odst. 2 a § 93 odst. 3 daňového řádu. To, že byl výslech proveden v odvolacím řízení a tím byla vada řízení odstraněna, je podle žalobce bezpředmětné, neboť k porušení jeho práv v rámci daňové kontroly došlo. Podle žalobce ani nebylo možné použít v rámci daňové kontroly důkazní prostředek, předaný jiným orgánem veřejné moci. Takový důkazní prostředek lze užít pouze za splnění zvláštních podmínek, které však podle žalobce splněny nebyly.

Pokud jde o nepoužití provedeného výslechu svědka M., pak žalobce namítá, že nemůže nést následky toho, že správce daně vedl daňové řízení nezákonným způsobem. Správce daně měl výslech svědka opakovat hned, jak nezákonnost zjistil.

Žalovaný pak odmítl provést výslech svědka M. To považuje žalobce za účelové jednání žalovaného. To, že společnost Onetrade, s. r. o. neprokázala přijetí ani uskutečnění zdanitelného plnění, nemůže být důvodem k neprovedení výslechu svědka, stejně jako tím důvodem nemůže být výmaz této společnosti z obchodního rejstříku. Svědek je povinen vypovídat pravdivě. Vymazána byla společnost z obchodního rejstříku, nikoliv paměť svědka. Pokud žalovaný odkazuje na § 92 odst. 2 daňového řádu, pak je jeho interpretace tohoto ustanovení nesprávná. Žalobce podotýká, že je nerozhodné, že za předmětné zdaňovací období březen, květen a červenec 2010 nebylo pořízeno zboží od společnosti ÚJI Trade, a. s., neboť pan M. jednal za oba dodavatele žalobce, a to i potom, co přestal být jednatelem (to vyplývá z vyjádření žalobce a výpovědi svědka P.).

Daňové orgány tvrdily, že žalobce neprokázal dodání zboží do jiného členského státu, neboť šetření u příslušných zahraničních subjektů toto neprokázalo. Žalobce však tvrdí, že nemůže nést následky případného nezákonného postupu svého zahraničního odběratele.

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.

Jestliže žalovaný odmítl využít důkazní prostředky, které byly žalobci odebrány Policií ČR, pak nemůže tvrdit, že žalobce něco neprokázal. Žalobce má právo navrhnout provedení důkazů, které nemá v dispozici.

Žalovaný se podle žalobce nevypořádal s důvody jeho odvolání, tak jak je vylíčil ve svých žalobních bodech, a postupoval tak v rozporu s § 116 odst. 2 daňového řádu.

Ke zmínce žalovaného o rozdílech v cenách, žalobce uvedl, že rozdíly byly způsobeny tím, že v jedné evidenci bylo zboží uváděno bez cen přepravních palet.

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 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.

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. K námitce neprovedení navržených důkazů žalovaný uvedl, že svůj postup odůvodnil a že šlo o důkazy, které nemohly přispět ke zjištění stavu věci. Pokud jde o námitku, že daňové orgány neučinily kroky k zajištění účetnictví dodavatelů žalobce, pak žalovaný odkazuje na žádosti o dožádání a odpovědi příslušných správců daně. Ve vztahu k neuskutečněnému výsledku svědka P. v rámci daňové kontroly žalovaný konstatoval, že v daňovém spise jsou založeny listiny svědčící o tom, že bylo učiněno několik pokusů o provedení tohoto důkazu. Důkaz záznamem o podaném vysvětlení podle § 158 odst. 5 trestního řádu byl podle žalovaného obstarán a použit zákonným způsobem a brán pouze jako další doplňující informace podporující závěry správce daně. 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 jej použil pro svou ekonomickou činnost.

Ze správního spisu vyplynuly pro nyní projednávanou věc následující podstatné skutečnosti: Dne 3. 9. 2009 (protokol č. j. 51720/09/201932505378) proběhlo místní šetření u žalobce ve věci prověření správnosti podaného daňového přiznání k dani z přidané hodnoty za zdaňovací období červenec 2009 a ve věci předložení dokladů za zdaňovací období duben, květen a červen 2009. Dne 14. 9. 2009 vydal správce daně (Finanční úřad v Lounech) pod č. j. 55404/09/201923501111 výzvu k odstranění pochybností. Dne 11. 5. 2011 bylo se žalobcem projednáno vyhodnocení důkazního řízení v rámci vytýkacího řízení (protokol č. j. 254646/11/004934107132). Správce daně (Finanční úřad pro Prahu 4) zahájil protokolem ze dne 8. 6. 2011 daňovou kontrolu daně z přidané hodnoty za zdaňovací období červenec 2009 (č. j. 312371/11/004934107132). K zahájení daňové kontroly došlo v návaznosti na podání žalobce ze dne 27. 5. 2011 obsahující další důkazní návrhy. Dne 25. 5. 2012 (protokol č. j. 329430/12/004934107132) byl žalobce seznámen s výsledky kontrolního zjištění. Téhož dne byla projednána a podepsána zpráva o daňové kontrole č. j. 325366/12/004934107132; tím byla ukončena daňová kontrola. Dne 5. 6. 2012 pod č. j. 346626/12/004513107669 vydal správce daně platební výměr, kterým byla žalobci za zdaňovací období červenec 2009 vyměřena daň z přidané hodnoty, a to nadměrný odpočet ve výši 5 102 710 Kč (oproti vykázanému nadměrnému odpočtu 32 526 558 Kč). Proti tomuto rozhodnutí podal žalobce odvolání, které několikrát doplnil. V rámci odvolacího řízení bylo doplněno dokazování. Výzvou ze dne 18. 11. 2013, č. j. 28871/13/5000-14303-701296, byl žalobce vyzván k uplatnění práva vyjádřit se, popř. k navržení dalších důkazních prostředků, ke skutečnostem, k nimž žalovaný dospěl v rámci odvolacího řízení. Dne 11. 12. 2013 se žalobce k výzvě žalovaného vyjádřil.

Dne 18. 12. 2013 vydal žalovaný pod č. j. 31876/13/5000-14303-701296 napadené rozhodnutí, kterým odvolání žalobce zamítl a potvrdil platební výměr 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 (komponenty pro železniční vagony). Šlo o jeden daňový doklad od dodavatele ÚJI Trade, a. s. s datem uskutečnění zdanitelného plnění dne 30. 7. 2009, č. faktury 409080577, a o tři daňové doklady od dodavatele Onetrade, s. r. o. s datem uskutečnění zdanitelného plnění dne 14. 7. 2009, č. faktury 409080578, dne 21. 7. 2009, č. faktury 409080713, a dne 27. 7. 2009, č. faktury 409080714. 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.

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.

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. Daná námitka se nese v poměrně obecné rovině, což znamená, že i krajský soud se k ní může vyjádřit toliko obecně.

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.

Podle obsahu zprávy o daňové kontrole a napadeného rozhodnutí je krajský soud přesvědčen, že daňové orgány neporušily zásadu volného hodnocení důkazů. 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. V řízení byly prováděny výslechy svědků, byly činěny žádosti o dožádání atd. Dokazování tedy bylo poměrně rozsáhlé. Doplnění dokazování bylo činěno i v rámci odvolacího řízení. V napadeném rozhodnutí je pak hodnocení provedených důkazů provedeno zákonným způsobem a je vyjádřeno v logické a přezkoumatelné úvaze žalovaného.

Žalobce namítal, že se žalovaný v napadeném rozhodnutí nevypořádal s jeho odvolacími důvody. Tuto námitku vznesl žalobce opět obecně. Ze srovnání obsahu odvolání a jeho několika doplnění a obsahu napadeného rozhodnutí krajský soud shledal, že žalovaný vypořádal všechny uplatněné odvolací námitky žalobce a též se vypořádal se všemi jeho důkazními návrhy vznesenými v odvolacím řízení. 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. Dokazování pak doplnil o další důkazy, které řádně vypořádal v kontextu dosavadního dokazování a skutkových zjištění. Z obsahu napadeného rozhodnutí je zřejmé, že se žalovaný ztotožnil s hodnocením důkazů tak, jak jej provedl správce daně. Např. na str. 13 v bodě 45 napadeného rozhodnutí žalovaný uvedl, že se ztotožnil se závěrem správce daně, že svědeckými výpověďmi pana Z. V., pana K. a paní H. nelze mít za prokázané, že žalobce přijal zdanitelné plnění od deklarovaných dodavatelů. Na str. 12 a 13 žalovaný podrobně hodnotí výpověď svědka P., která byla provedena

v odvolacím řízení. V bodu 36 na str. 11 žalovaný uvádí, z jakých důkazních prostředků vycházel. V bodě 37 na str. 11 žalovaný např. hodnotí předložené listinné důkazy v konfrontaci s výpovědí svědka P. Krajský soud nezjistil v postupu žalovaného stran hodnocení důkazů a vypořádání odvolacích důvodů žádné pochybení. 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 vytykácího řízení vedeného se společností VH METAL jsou pak 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 je nucen nést následky protiprávního jednání svých dodavatelů a zahraničních odběratelů. Žalobci není kladeno za vinu, že se účastnil podvodného řetězce. 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 obratu za vlastní zdanitelná plnění a že je zde zároveň věcná a časová souvislost přijatých zdanitelných plnění se zdanitelnými plněními vlastními, z nichž je dosahováno obratu.“ Uvedený právní závěr je plně použitelný i v podmínkách § 72 a násl. nového zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů.

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 vytykácího řízení, pak 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 blíže 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, pak by nemohlo dojít k vydání pro něj daňově nepříznivého platebního výměru.

Žalobce namítl, že neprovedením důkazu výpovědi svědka P. v řízení před správcem daně došlo k porušení § 92 odst. 2 a § 93 odst. 3 daňového řádu. Jeho výslech v odvolacím řízení podle žalobce nemohl napravit již nastalou procesní vadu řízení. Podle žalobce nebylo možné použít důkazní prostředek předaný jiným orgánem veřejné moci. Žalobce přímo nespecifikuje, jaký důkazní prostředek má na mysli. Patrně však má na mysli záznam o podaném vysvětlení pana P. ze dne 8. 11. 2010.

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.

Krajský soud je přesvědčen, že byly splněny podmínky pro užití záznamu o podaném vysvětlení jako důkazu v daňovém řízení. Žalobce sice navrhl provedení důkazu výslechem svědka P., ovšem přes opakované předvolání (předvolání na den 4. 10. 2010, 11. 10. 2011, 3. 11. 2011 a 22. 11. 2011) a i přes pokus o předvedení svědka dne 6. 12. 2011, nebylo možno svědka vyslechnout, neboť se ani jednou nedostavil a i předvedení bylo bezvýsledné. Za dané situace rozhodně nelze vycházet z toho, že by správce daně nečinil kroky k tomu, aby výslech svědka P. mohl proběhnout. Podle krajského soudu užití záznamu o podaném vysvětlení v daném případě ob stojí i z hlediska právního názoru, vyjádřeného v rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 1. 2008, č. j. 2 Afs 24/2007 - 119, publikovaném pod č. 1572/2008 Sb. NSS. V něm bylo vysloveno, že „*listiny, z nichž je patrný obsah výpovědi svědků podaných v jiných řízeních o právech a povinnostech než v daňovém řízení, v němž má dotyčná listina sloužit jako důkaz, mohou být podkladem pro rozhodnutí, není-li to na úkor práva daňového subjektu být přítomen výslechu svědka a klást mu otázky, byly-li pořízeny i v jiných ohledech v souladu se zákonem a dostaly-li se do sféry správce daně zákonným způsobem (§ 31 odst. 4 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků). Uvedené listiny musí být daňovému subjektu zpřístupněny, aby se mohl seznámit s jejich obsahem a případně navrhnout další důkazy, které by zjištění z nich vyplývající upřesnily, korigovaly či vyvrátily. V případě, že výpovědi svědků zaznamenané v listinách jsou v rozporu s jinými důkazy provedenými v daňovém řízení, je třeba tento rozpor odstranit, a to zpravidla výslechem dotyčných svědků.*“ 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. Ostatně žalobce ani nic takového nenamítal. V případě nemožnosti výsledku svědka P. bylo na místě užití záznamu o podaném vysvětlení poté, co s tímto postupem souhlasila Policie ČR.

Výslech svědka P. byl nakonec proveden v odvolacím řízení za přítomnosti zástupce žalobce, takže dřívějším užitím záznamu o podaném vysvětlení nebylo zasaženo do práva žalobce být přítomen výsledku a klást svědkovi otázky. Tato procesní práva žalobce byla naplněna při výsledku dne 13. 2. 2013, kde je v plném rozsahu uplatnil.

Žalobce též namítal, že nebylo přihlédnuto k výsledku svědka M. ze dne 23. 11. 2010 kvůli nezákonnému postupu správce daně. Jakmile nezákonnost správce daně zjistil, měl podle žalobce výslech svědka zopakovat. Žalovaný pak v odvolacím řízení důkaz výsledkem svědka M. neprovedl. Důvody odmítnutí považuje žalobce za účelové. Z obsahu napadeného rozhodnutí (str. 15 a 16) se podává, že výslech svědka M. byl proveden správcem daně v rámci vytykácího řízení vedeného za zdaňovací období duben až červen 2009. Toto vytykácí řízení bylo vedeno nezákonně, a proto důkazy v něm pořízené nebylo možno použít v rámci vytykácího řízení, resp. daňové kontroly na dani z přidané hodnoty za zdaňovací období červenec 2009. Takové odůvodnění nepřihlédnutí k svědecké výpovědi svědka M. ze dne 23. 11. 2010 považuje krajský soud za dostatečné a odpovídající dané procesní situaci. Správce daně by totiž naopak porušil pravidla daňového řádu, kdyby ke svědecké výpovědi pořízené v rozporu se zákonem jako k důkazu přihlédl. Žalobce ani nevymezil, jaké konkrétní skutečnosti měly být z této výpovědi vytěženy a jaký by měly vliv na zjištěný skutkový stav věci.

Pokud jde o důvody, pro které žalovaný odmítl provést výslech navrženého svědka Matouška, tak je krajský soud přesvědčen, že byly v napadeném rozhodnutí formulovány v dostatečném rozsahu (viz bod 78 napadeného rozhodnutí). Úvaha žalovaného v tomto směru není účelová. Je vedena tím, že v rámci nedokončeného vytykácího řízení vedeného se společností Onetrade, s. r. o. (později VH METAL) nebylo zjištěno nic o tom, že k uskutečnění zdanitelného plnění došlo. Výslech svědka M. (jednatele této společnosti) by pak z tohoto pohledu nepřinesl ve věci ničeho nového. Žalovaný přitom měl k dispozici odpovědi na dožádání ve věci vytykácího řízení vedeného se společností Onetrade, s. r. o. (později HV METAL) i doklady, které tento daňový subjekt dokládal o obchodní spolupráci se žalobcem. V odpovědi na dožádání ze dne 10. 8. 2011, č. j. 379182/11/077930/305806 (ve věci postupu k odstranění pochybností za zdaňovací období květen a červenec 2010; založeno ve složce „Kopie písemností souvisejících s několika zdaňovacími obdobími“) místně příslušný Finanční úřad v Českých Budějovicích sdělil, že u společnosti Onetrade, s. r. o. (později VH METAL) probíhaly za deset měsíčních zdaňovacích období let 2009 a 2010 postupy k odstranění pochybností, přičemž tato společnost neprokázala přijetí ani uskutečnění zdanitelných plnění. Po několika omluvách z jednání ve věci seznámení s výsledky postupů k odstranění pochybností správce daně zjistil, že cca tři dny před termínem, kdy se mělo konat jednání, došlo k výmazu společnosti z obchodního rejstříku. Z těchto zjištění žalovaný mimo jiné dovodil, že v případě společnosti Onetrade, s. r. o. nebylo možné ověřit faktické dodání zdanitelného plnění u dodavatele, původ zboží, ani to, že tato společnost předmětné zboží nabyla a mohla s ním dále disponovat (bod 48 napadeného rozhodnutí). Z těchto závěrů žalovaného je zcela pochopitelné, že důkaz výsledkem svědka M. vyhodnotil jako důkaz, který nemohl zřejmě přispět k objasnění a zjištění stavu věci.

Žalobce též namítal, že žalovaný neprovedl navržený důkaz výsledkem svědka Mrázka, 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. Podle žalobce žalovaný odmítl provést výsledek tohoto svědka, neboť uložení účetnictví dané společnosti není z jeho pohledu podstatné pro zjištění skutkového stavu věci. Žalobce již předložil dostatečné množství listin k prokázání tvrzených skutečností a množství listinných podkladů získal správce daně i v rámci dožádání od místně příslušných správců daně společností ÚJI Trade, a. s. a Onetrade, s. r. o. (později VH METAL). Výsledek svědka M. nepovažoval žalovaný za přínosný i z toho důvodu, že se neúčastnil obchodních transakcí se žalobcem. Dané důvody pro neprovedení výsledku navrženého svědka považuje krajský soud za dostatečně odůvodněné. Jinými slovy řečeno, žalovaný měl za to, že po formální stránce bylo získáno dost podkladů, které však samy o sobě z důvodu zjištěných pochybností nemohou prokazovat přijetí zdanitelného plnění a jeho ekonomické využití pro žalobce. Proto nepovažoval za podstatné zjišťovat uložení účetnictví společnosti VH METAL prostřednictvím výsledku svědka M.

Žalobce žalovanému a potažmo správci daně též vytýká to, že si odmítli vyžádat doklady od místně příslušných správců daně zaniklých společností. Dané námitky nelze přisvědčit, neboť z obsahu daňového spisu se podává, že žalovaný se obrátil se žádostí o dožádání na místně příslušný Finanční úřad pro Prahu 5 z důvodu ověření vzájemných obchodů žalobce se společností ÚJI Trade, a. s. a na Finanční úřad pro Prahu – západ k ověření obchodní spolupráce žalobce se společností Onetrade, s. r. o. (VH METAL). Oslovené finanční úřady zasílaly správci daně průběžné informace (viz složka „Kopie písemností souvisejících s několika zdaňovacími obdobími“). V odvolání žalobce navrhl, aby od místně příslušného správce daně společnosti ÚJI Trade, a. s. byly vyžádány podklady o přepravě zboží a sděleny další informace, týkající se jejich obchodů. To žalovaný odmítl s ohledem na obsah provedeného dožádání a na to, že tato společnost již zanikla sloučením se společností VH METAL (bod 70 napadeného rozhodnutí). V daňovém spise (viz složka „Kopie písemností souvisejících s několika zdaňovacími obdobími“) je založeno sdělení Finančního úřadu pro Prahu 5 ze dne 21. 1. 2010, č. j. 12467/10/005936108119, ze kterého se podává, že na výzvu k prokázání skutečností předložil jednatel společnosti ÚJI Trade, a. s. doklady (faktury, kupní smlouvy a dodací listy), které již měl správce daně k dispozici od žalobce. Během místního šetření bylo se společností ÚJI Trade, a. s. dohodnuto, že předloží doklady o způsobu dopravy zboží, způsobu úhrady a od koho bylo zboží nakoupeno včetně nabývacích dokladů. Ze sjednaného termínu se daňový subjekt omluvil a omluvil se i ze dvou následujících termínů. Dne 2. 4. 2010 daňový subjekt předložil doklady, které dožádaný správce daně postoupil správci daně. Veškeré listiny, které společnost ÚJI Trade, a. s. předložila dožádanému správci daně, jsou součástí daňového spisu. V této souvislosti bylo učiněno dostatek kroků k tomu, aby byl zjištěn skutkový stav co nejúplněji. Zbývá doplnit, že v daných souvislostech byl vyslechnut svědek P. jakožto jednatel společnosti ÚJI Trade, s. r. o.

Žalovaný též odmítl vyžádat důkazní prostředky, které byly žalobci odebrány Policií ČR. Tento důkaz žalovaný odmítl provést, neboť daňové doklady žalobce v řízení předloženy byly, tudíž nebylo nutné vyžadovat žádné jiné další listinné důkazy. Ostatně je s podivem, že pokud by měl žalobce za to, že v držení Policie ČR jsou pro nyní řešený případ zásadní daňové doklady již od října 2010 (které dosud nebyly předloženy správci daně), že by se o této skutečnosti zmínil poprvé až ve svém vyjádření v rámci odvolacího řízení ze dne

10. 12. 2013. Takové navrhování důkazních prostředků se krajskému soudu jeví jako účelové i s ohledem na běžící lhůtu pro stanovení daně podle § 148 daňového řádu, na kterou upozornil žalovaný v bodu 84 napadeného rozhodnutí.

Konečně žalobce namítal, že pokud mu správce daně a žalovaný vytkli, že v předložených daňových dokladech jsou rozdíly v cenách, tak že ty jsou způsobeny tím, že v jedné evidenci bylo zboží uváděno bez cen přepravních palet. Dané tvrzení žalobce není ničím dokládáno, a tak se jím krajský soud blížeji nezabýval. I kdyby taková skutečnost byla prokázána, pak by to nemohlo změnit nic na tom, že v daňových dokladech byly shledány i další rozpory, a sice že deklarované zboží bylo ve smlouvách označeno pouze obecně (např. trakční motor, dvojkolí bez ložiskové skříně), což se pro faktické uskutečnění dodávky jeví jako zcela nedostatečný údaj.

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.

dne 14. července 2015

JUDr. Věra Balejová v. r.
předsedkyně senátu

Za správnost vyhotovení :
Prázdna Jaroslava