



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Brně rozhodl v senátě složeném z předsedy Mgr. Milana Procházky a soudců JUDr. Viktora Kučera a JUDr. Petra Polácha v právní věci žalobce: **Holomáč s.r.o.** se sídlem Hlavní 66/29, Svatobořice, zast. Daňovými a účetními službami s.r.o., se sídlem v Praze, Puškinovo nám. 493/5, vykonávající daňové poradenství prostřednictvím Ing. Martina Vargy, daňového poradce, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství** se sídlem Brno, Masarykova 31, v řízení o žalobě proti rozhodnutí Finančního ředitelství v Brně ze dne 26. 10. 2012, č. j. 16001/12-1301-702127, č. j. 16002/12-1301-702127 a č. j. 16003/12-1301-702127

t a k t o :

- I. Rozhodnutí Finančního ředitelství v Brně ze dne 26. 10. 2012, č. j. 16001/12-1301-702127, č.j. 16002/12-1301-702127 a č.j. 16003/12-1301-702127, **se z r u š u j í** pro vadu řízení a věc **se v r a c í** žalovanému zpět k dalšímu řízení.
- II. Žalovaný je povinen zaplatit žalobci náhradu nákladů řízení v celkové výši **19.800 Kč** do 30 dnů od právní moci tohoto rozsudku na účet společnosti Daňové a účetní služby s.r.o., se sídlem v Praze, Puškinovo nám. 493/5.

O d ů v o d n ě n í :

I. Vymezení věci

Žalobce se podanou žalobou domáhal zrušení rozhodnutí Finančního ředitelství v Brně (dále jen „odvolací orgán“) ze dne 26. 10. 2012, č. j. 16001/12-1301-702127, č. j. 16002/12-1301-702127 a č. j. 16003/12-1301-702127 (dále jen „napadená rozhodnutí“), kterými bylo rozhodnuto o odvoláních žalobce proti rozhodnutím Finančního úřadu v Kyjově (dále jen „správce daně“) ze dne 14. 7. 2011, č. j. 112214/11/310911702345, č. j. 112274/11/310911702345 a č. j. 112291/11/310911702345. Těmito rozhodnutími byla žalobci Finančním úřadem v Kyjově (dále jen „správce daně“) doměřena daň z přidané hodnoty (dále jen „DPH“) za zdaňovací období červenec 2006, říjen 2006 a prosinec 2006 ve výši 33 058 Kč, 200 936 Kč, resp. 157 725 Kč.

Správce daně mj. na základě provedené daňové kontroly vyloučil (a odvolací orgán to následně potvrdil) nárok na odpočet DPH u přijatého zdanitelného plnění od J. G., M., za zprostředkování dodávek dřevní hmoty, které tento dodavatel popřel. Žalobce neprokázal, jaké konkrétní zdanitelné plnění a v jakém rozsahu přijal, a jak toto zdanitelné plnění použil pro svou ekonomickou činnost. Dále správce daně uvedl, že žalobce neprokázal nárok na odpočet dle § 72 a § 73 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o DPH“).

II. Obsah žaloby

Žalobce zpochybnil závěry správce daně a odvolacího orgánu ohledně vyloučení nákladu za zprostředkování dodávek dřevní hmoty od dodavatele J. G. Tyto závěry byly postaveny na svědecké výpovědi osoby – J. G., který zcela zjevně vypovídal pod hrozbou odvrácení trestního stíhání své osoby, protože jím vystavené faktury a doklady neměl zahrnutý do svého účetnictví a řádně zdaněny. Žalobce rovněž upozornil na nevěrohodné odůvodnění vystavení faktur. Žalobci bylo postupem správce daně znemožněno tyto závěry návrhem důkazních prostředků zvrátit. Žalobce také namítal, že správce daně uvedl, že pro zhodnocení důkazního řízení je pro něj zásadní neúčast jednatele žalobce při svědecké výpovědi J. G. Možnost účastnit se výsledku svědka je jeho právem, nikoli povinností. Ani účast jednatele žalobce by nezměnila jeho výpověď.

Dle žalobce byla rozhodující skutečnost, že svědek potvrdil, že předložené faktury skutečně vystavil. Jeho spolupráce se žalobcem je jednoznačně ověřitelná u navržených svědků (zaměstnanců a obchodních partnerů). Skutečnost, že dodavatel pravděpodobně tyto faktury nezahrnul do svého účetnictví a zpětně pod hrozbou trestního stíhání celou transakci popírá, nemůže jít k tíži žalobce. Žalobce uvedl, že unesl své důkazní břemeno, předložil faktury a pokladní doklady od dodavatele J. G. a zároveň navrhoval další důkazní prostředky ve formě provedení výsledku svědků. Povinností správce daně je v souladu s přenosem důkazního břemene své pochybnosti prokázat pomocí relevantních důkazů, což výpověď J. G. nesplňuje. I v tomto případě byl postup odvolacího orgánu v rozporu se zásadou volného hodnocení důkazů.

Závěrem proto žalobce navrhl, aby soud zrušil jak napadená rozhodnutí, tak prvostupňová rozhodnutí, která jim předcházela a aby mu přiznal právo na náhradu nákladů řízení.

III. Vyjádření žalovaného

Žalovaný v úvodu svého vyjádření shrnul dosavadní průběh řízení a odkázal na odůvodnění napadeného rozhodnutí. Dále pak citoval tvrzení žalobce uplatněné v žalobě nad rámec jeho odvolání. Žalovaný dále s odkazem na některá rozhodnutí Nejvyššího správního soudu shrnul judikaturu týkající se unesení důkazního břemene. Uvedl, že daňový subjekt prokazuje svá tvrzení především svým účetnictvím a dalšími záznamy. Existence takových dokladů však sama o sobě ještě neprokazuje, že se operace, která je jejich předmětem, uskutečnila. V této souvislosti odkázal žalovaný na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 16. 7. 2009, č. j. 1 Afs 57/2009 - 83. Dále pak odkázal i na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 13. 8. 2008, č. j. 9 Afs 204/2007 - 72, ve kterém se uvádí, že prokazování nároku na odpočet je primárně věcí dokladovou, současně je však třeba respektovat soulad skutečného stavu se stavem formálně právním. V reakci na žalobu uvedl, že důvodem neuznání uplatněných daňových nákladů bylo neunesení důkazního břemene žalobcem. Na žalobci bylo, aby prokázal faktické uskutečnění a přijetí zdanitelného plnění deklarovaným dodavatelem a v deklarované výši.

Důkazní síla předložených důkazních prostředků byla označena jako nízká. Správci daně vznikly pochybnosti zejména ohledně samotného uskutečnění tvrzené zprostředkovatelské činnosti, a to na základě výpovědi dodavatele J. G., který poskytnutí deklarovaného plnění popřel. Správce daně unesl své daňové břemeno, neboť podrobně vyložil, proč shledal podklady předložené žalobcem jako důkazy nedostačující. Důkazní břemeno přešlo zpět na žalobce. Žalobce byl odpovědný za to, že jím předložené důkazní prostředky budou konkrétní a budou prokazovat přímo jeho tvrzení. Bylo totiž nutné přesně a bez pochybností prokázat nárok a že vynaložené finanční prostředky v uvedené výši byly při ekonomické činnosti použity na zprostředkování nákupu dřevní hmoty od J. G.

IV. Posouzení věci krajským soudem

Napadené rozhodnutí žalovaného krajský soud přezkoumal v řízení podle části třetí, hlavy II, dílu 1, § 65 a násl. zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s.ř.s.“), v mezích uplatněných žalobních bodů, ověřil přitom, zda rozhodnutí netrpí vadami, k nimž by musel přihlédnout z úřední povinnosti, a vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodnutí žalovaného správního orgánu, přičemž dospěl k závěru, že žaloba je důvodná.

Podstatou projednávané věci bylo posouzení námitek žalobce, že prokázal faktické dodání dřevní hmoty, a tedy uskutečnění zdanitelného plnění předloženými fakturami. Byly tedy splněny podmínky pro uznání odpočtu DPH. Naopak to měly být správní orgány, které neunesly své důkazní břemeno.

Soud v první řadě obecně uvádí, že daňový subjekt unese své důkazní břemeno předložením daňového dokladu vystaveného plátcem DPH, o čemž svědčí i samotné znění § 73 odst. 1 písm. a) zákona o DPH. Následně tedy nese důkazní břemeno správce daně, který podle § 92 odst. 5 písm. c) zák. č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů

(dále jen „daňový řád“) dokazuje skutečnosti vyvracející věrohodnost, průkaznost, správnost či úplnost povinných evidencí, účetních záznamů, jakož i jiných záznamů, listin a dalších důkazních prostředků uplatněných daňovým subjektem. Pokud tedy správce daně unese své důkazní břemeno, je to opět daňový subjekt, který nese důkazní břemeno. Ke zpochybnění dokladů může vést zjištění o neexistenci dodavatele, o tom, že není plátcem DPH, že o deklarovaném plnění neúčtoval atd. (viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 13. 8. 2008, č. j. 9 Afs 204/2007 – 72). Ke zpochybnění předložených dokladů nepochybně obecně vede i skutečnost, že dodavatel na nich uvedený jejich vystavení, nebo faktické uskutečnění popře.

K uplatněné žalobní námitce soud konkrétně uvádí, že zpochybnění žalobcem předložených faktur č. 2006-1, 2006008, 2006-2 a 2006-3 správcem daně nelze považovat za důvodné. J. G. totiž v první řadě uvedl, že uvedené faktury skutečně vystavil. Jeho odůvodnění vystavení těchto faktur jako údajné záruky za půjčku obdrženou od žalobce je pak dle soudu vysoce podivné, až absurdní. Jak přiléhavě uvedl žalobce, jako zajištění dluhu si lze představit jiné instituty např. směnku, uznání dluhu, ručení apod. a nikoli vystavení faktur (jež jsou fakticky jen obchodním dopisem informujícím o předmětu plnění a platebních podmínkách). Jestliže svědek G. uvedl, že půjčky byly vydány ve výši uvedené daně z přidané hodnoty (tedy v částkách 26 600 Kč, 20 995 Kč, 47 500 Kč, 53 200 Kč) není pak důvodné uvádění spojení „1 ks“ a výše částky bez DPH na každé faktuře a k tomu vyčíslení částky celkové. Svědek G. navíc ve svědecké výpovědi uvedl, že podepsal pokladní doklady na úhradu faktur, a to v plné výši; pak vzniká otázka, jakou zajišťovací funkci měly plnit faktury, když svědek G. žalobci potvrdil zaplacení celé finanční částky. Rovněž nelze pominout, že J. G. nezpochybnil další předložené faktury, ve kterých je mj. uvedeno rovněž zprostředkování dodávek dřeva, což znamená, že J. G. činnosti tohoto druhu pro žalobce obecně uskutečňoval.

Správce daně nemá povinnost prokázat, že údaje o určitém účetním případě jsou v účetnictví daňového subjektu zaznamenány v rozporu se skutečností, je však povinen prokázat, že o souladu se skutečností existují natolik vážné a důvodné pochyby, že činí tyto doklady nevěrohodnými, neúplnými, neprůkaznými nebo nesprávnými (viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 13. 7. 2011, č. j. 9 Afs 11/2011 – 68). Vzhledem k podivnosti zdůvodnění vydání daňového dokladu, obsahu jednotlivých faktur a dle svědecké výpovědi i podepsání pokladních dokladů dosvědčujících úhradu faktur však soud konstatuje, že výpověď J. G. nelze považovat za tak věrohodnou, aby představovala důkaz o tom, že o souladu předložených faktur se skutečností existují natolik vážné a důvodné pochyby, že činí tyto doklady nevěrohodnými, neúplnými, neprůkaznými nebo nesprávnými. Zvláště za situace, kdy tato výpověď představovala jedinou skutečnost zpochybňující uvedené faktury. Zcela pominout v této souvislosti nelze ani námitky žalobce ohledně věrohodnosti výpovědi J. G. z důvodu jeho vlastních obav před případným trestním stíháním, pokud uvedené faktury nezahrnul do účetnictví.

Správce daně a následně odvolací orgán se při hodnocení skutkového stavu s výše naznačenými aspekty svědecké výpovědi nedostatečně vypořádali. Před samotným hodnocením důkazů je totiž nutné jednotlivé důkazy posoudit z hledisek jejich závažnosti, zákonnosti a věrohodnosti (srov. komentář k § 8 odst. 1 in Daňový řád: komentář. Vyd. 1. Praha: Wolters Kluwer Česká republika, 2011, 3 sv. ISBN 978-80-7357-564-9). Soud

nepochybuje o tom, že předmětná svědecká výpověď byla důkazem zcela zákonným a pro daňové řízení i závažným. Věrohodnost, tedy míra pravdivosti předmětné svědecké výpovědi, však byla během daňového řízení žalobcem zpochybněna, a odvolací orgán se v napadených rozhodnutích s okolnostmi zpochybňujícími věrohodnost výpovědi svědka G. vypořádal nedostatečným způsobem. Nelze bez dalšího uvést, že to co si umí nebo neumí představit žalobce (jeho zástupce), není pro věc relevantní, za situace, kdy tvrzené pochybnosti zcela zřejmě vyplývají z provedené výpovědi J. G. Výše uvedené skutečnosti jsou ve svém souhrnu natolik zásadní, že věrohodnost této svědecké výpovědi skutečně zpochybňují, a to do té míry, že takováto výpověď nemohla sloužit ani jako důkaz zpochybnění výše uvedených faktur. Judikatura správních soudů stanovuje volnému hodnocení důkazů správními orgány určité mantinely. Soud uzavírá, že v projednávané věci byly tyto meze překročeny. Závěry správce daně a odvolacího orgánu nevyplývaly z racionálního myšlenkového procesu odpovídajícího požadavkům formální logiky, v jehož rámci bude důkladně posouzen každý z provedených důkazů jednotlivě a zároveň budou veškeré tyto důkazy posouzeny v jejich vzájemné souvislosti (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 7. 2008, č. j. 5 Afs 5/2008-75, vydaný pod č. 1702/2008 Sb. NSS). Správce daně ani odvolací orgán dostatečně neposuzovali výpověď J. G. jako celek, vycházeli toliko z části této výpovědi. Zároveň při hodnocení této výpovědi nepřihlíželi k žalobcem předloženým fakturám. Postup správních orgánů tak byl v rozporu s § 8 odst. 1 daňového řádu.

Přestože je to s ohledem na výše uvedené v podstatě již bezpředmětné, soud se pro úplnost ve stručnosti vyjadřuje i k dalším námitkám žalobce. K neprovedení svědeckých výpovědí soud uvádí, že v případě zpochybnění účetních dokladů má správce daně a následně odvolací orgán daňovému subjektu umožnit, aby svá tvrzení prokázal jiným způsobem, navržené důkazy provést nebo případně řádně odůvodnit, proč navržené důkazy neprovede. Žalobce v této souvislosti předložil návrh vyslechnout svědky, a to zaměstnance žalobce a dodavatele dřevní hmoty. V první řadě je nutno uvést, že svědka je třeba vyslechnout vždy, požaduje-li to daňový subjekt, ledaže se jedná o požadavek vedený toliko snahou mařit či účelově prodlužovat daňové řízení, důvodem neakceptování tohoto návrhu může být také jeho irelevantnost ve vztahu k předmětu řízení, jeho nedostatečná vypovídací hodnota či jeho nadbytečnost (viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 29. 11. 2013, č. j. 5 Afs 45/2012 – 17). Soud má za to, že navržené výsledky svědků nebyly s to ověřit tvrzenou skutečnost (uskutečnění zdanitelného plnění dle předložených faktur), čili ve vazbě na toto tvrzení nedisponovaly vypovídacím potenciálem. Tato žalobní námitka je proto nedůvodná.

Navržení svědkové by sice mohli prokázat, že svědek J. G. skutečně zprostředkoval nákup dřevní hmoty, nicméně tato skutečně nebyla mezi stranami sporná (str. 3, 11, resp. 4 napadených rozhodnutí). Mezi předloženými fakturami byla totiž právě i jedna faktura za zprostředkování nákupu dřevní hmoty, která svědkem G. zpochybněna nebyla. Z tohoto pohledu by provedení výpovědí bylo rovněž i důkazem nadbytečným. Dále se lze plně ztotožnit s odůvodněním odvolacího orgánu v tom, že navržení svědkové by nemohli potvrdit uskutečnění konkrétního zdanitelného plnění v konkrétní výši podle předložených faktur. Na fakturách není uvedeno, mezi kým došlo ke zprostředkování nákupu dřevní hmoty, stejně jako tam není specifikováno zprostředkování konkrétních nákupů dřevní hmoty. Ani sám žalobce v žalobě netvrdí, že by navržení svědkové měli prokázat vynaložení konkrétního nákladu v konkrétní výši podle předložených faktur.

K další žalobní námitce soud uvádí, že lze bezpochyby přisvědčit tvrzení žalobce, že účast při svědecké výpovědi je toliko právem a nikoli povinností daňového subjektu. Zároveň je ovšem nutné upozornit, že odvolací orgán v odůvodnění napadeného rozhodnutí již uvedl, že ze závěru správce daně nelze dovodit tvrzení, uplatněné v odvolání (a následně pak i žalobě). Ze zprávy o výsledku daňové kontroly je zřejmé, že správce daně ani odvolací orgán v žádném případě z neúčasti žalobce (jeho zástupce) při hodnocení svědecké výpovědi nevycházeli.

V. Závěr a náklady řízení

S ohledem na shora uvedené soud napadené rozhodnutí zrušil a věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení (§ 78 odst. 4 s.ř.s. V dalším řízení je žalovaný v souladu s ust. § 78 odst. 5 s.ř.s. vázán právním názorem vysloveným ve zrušujícím rozsudku.

O náhradě nákladů řízení krajský soud rozhodl podle § 60 odst. 1 s. ř. s., podle něhož nestanoví-li tento zákon jinak, má účastník, který měl ve věci plný úspěch, právo na náhradu nákladů řízení před soudem, které důvodně vynaložil proti účastníkovi, který ve věci úspěch neměl. Žalobce byl ve věci úspěšný (napadené rozhodnutí bylo zrušeno), a proto má právo na náhradu nákladů řízení.

Náhrada nákladů řízení se sestává z náhrady za 2 úkony právní služby po 4 200 Kč a z náhrady hotových výdajů za 2 úkony právní služby po 300 Kč (§ 9 odst. 3 písm. f), § 7 bod 5, § 12 odst. 3, § 13 odst. 3 vyhl. č. 177/1996 Sb., ve znění do 31. 12. 2012), z náhrady za zaplacený soudní poplatek ve výši celkem 9 000 Kč. Přiznaná náhrada byla zvýšena o daň z přidané hodnoty ve výši 20 %.

P o u č e n í: Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává u Nejvyššího správního soudu, se sídlem Moravské náměstí 6, Brno, ve dvojím vyhotovení. 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.

V Brně dne 23. 1. 2015

Mgr. Milan Procházka
předseda senátu