



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Brně rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Zuzany Bystřické a soudců Mgr. Petra Pospíšila a JUDr. Kateřiny Mrázové, Ph.D., v právní věci žalobce: **AG Intermedia, s. r. o.**, se sídlem Valašské Meziříčí, Zdeňka Fibicha 1214, zastoupeného společností vykonávající daňové poradenství Rambousek a partner a. s., se sídlem Praha 3, Křišťanova 4, proti žalovanému **Odvolacímu finančnímu ředitelství**, se sídlem Brno, Masarykova 31, o žalobě proti rozhodnutí Finančního ředitelství v Brně ze dne 31. 8. 2012, č. j. 12526/12-1301-702127,

t a k t o :

- I. Žaloba **s e z a m í t á .**
- II. Žalobce **n e m á** právo na náhradu nákladů řízení.
- III. Žalovanému **s e n e p ř i z n á v á** náhrada nákladů řízení.

Odůvodnění:

[1] S nabytím účinnosti zákona č. 456/2011 Sb., o Finanční správě České republiky, došlo dnem 1. 1. 2013 k reorganizaci daňové správy. Nástupcem Finančního ředitelství v Brně, které napadené rozhodnutí vydalo, se stalo Odvolací finanční ředitelství. Výraz „žalovaný“ v tomto rozsudku označuje *promiscue* jak původní, tak nástupnický orgán finanční správy, a to dle kontextu dané věty.

I. Vymezení věci a shrnutí rozhodnutí žalovaného

[2] V záhlaví označeným rozhodnutím Finanční ředitelství v Brně zamítlo odvolání žalobce a potvrdilo rozhodnutí Finančního úřadu ve Valašském Meziříčí (dále též „správce daně“) ze dne 28. 3. 2011, č. j. 28885/11/405921800598. Správce daně tímto rozhodnutím dle § 147 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění účinném pro projednávanou věc, a zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění účinném pro projednávanou věc (dále též „ZDPH“), vyměřil žalobci daň z přidané hodnoty za zdaňovací období březen 2010 tak, že přiznal nadměrný odpočet ve výši 2 348 Kč. Správce daně snížil částku nadměrného odpočtu daně uvedenou v daňovém přiznání, jelikož neuznal nároky žalobce z důvodu nenaplnění podmínek dle § 72 odst. 1 a 2 ZDPH. Dle správce daně žalobce neprokázal, že přijal zdanitelná plnění od dodavatele Specca Spektrum s. r. o. vykázaná na základě faktury č. 2010/4 a dodacího listu č. 4/2010 ze dne 16. 2. 2010, a faktury č. 2010/5 a dodacího listu č. 5/2010 ze dne 25. 2. 2010. Předmětem plnění byly dubové podlahy.

[3] V odůvodnění rozhodnutí o odvolání žalovaný po zhodnocení důkazních prostředků dospěl k závěru, že žalobce předloženými daňovými doklady neprokázal nárok na odpočet daně v souladu s § 72 odst. 1 a § 73 odst. 1 ZDPH. Přijaté faktury č. 2010/4 a č. 2010/5 dle něj nejsou daňovým dokladem ve smyslu § 28 odst. 1 a 2 ZDPH, protože předmětné zdanitelné plnění neuskutečnil plátce na nich deklarovaný. Není tedy splněna podmínka pro uplatnění nároku na odpočet daně podle § 72 odst. 1 a § 73 odst. 1 ZDPH. Žalobce dle žalovaného neprokázal, že mu bylo dodáno zboží za úplatu deklarovanou osobou povinnou k dani v rámci uskutečňování ekonomické činnosti, s místem plnění v tuzemsku v souladu s § 13 odst. 1 ZDPH. Z důvodu, že předmětné zboží daňovému subjektu nebylo dodáno a daňový subjekt tak neměl právo nakládat se zbožím jako vlastník v souladu s § 13 odst. 1 ZDPH, nemohl předmětné zboží dále dodat odběrateli JD Podlahy s. r. o. Daňový subjekt tak neuskutečnil ani zdanitelné plnění dle faktur č. 52010040 ze dne 2. 3. 2010 a č. 52010041 ze dne 3. 3. 2010, a to dodání zboží společnosti JD Podlahy s. r. o.; nevznikla mu tedy současně ani povinnost přiznat daň na výstupu dle § 21 odst. 1 ZDPH.

[4] Žalovaný dále zejména uvedl, že dle faktur č. 2010/4 a č. 2010/5 mělo nastat uskutečnění zdanitelného plnění, tj. dodání zboží, ve dnech 16. 2. 2010 a 25. 2. 2010. Podle dokladů ovšem nebylo do skladu společnosti ARPETA Group, a. s., (s níž měl žalobce uzavřenou smlouvu) dne 16. 2. 2010 žádné zboží naskladněno, ale bylo pouze vyskladněno 20 palet a dne 25. 2. 2010 nebylo žádné zboží naskladněno ani vyskladněno (viz příloha k daňovým dokladům od společnosti ARPETA Group, a. s.). Z uvedeného je dle žalovaného zřejmé, že zboží nebylo uskladněno v areálu společnosti ARPETA Group, a. s., a nebylo ani evidováno. V předmětné příloze je evidován počet palet bez rozlišení, o jaké konkrétní zboží se jedná.

II. Podstatné skutečnosti daňového řízení

[5] Z obsahu správního spisu plyne, že v nyní přezkoumávané věci žalobce podal správci daně dne 27. 4. 2010 přiznání k dani z přidané hodnoty za zdaňovací období březen 2010, v němž vykázal nadměrný odpočet ve výši 6 479 Kč. Z důvodu pochybností o správnosti, průkaznosti a úplnosti údajů o přijatých a uskutečněných zdanitelných plnění vykázaných

v oddílu C. přiznání (mj. proto že měl správce daně pochybnosti, zda žalobce vykázaná plnění přijal či přijatá plnění použil pro uskutečnění své ekonomické činnosti), vyzval správce daně žalobce výzvou ze dne 14. 5. 2010, aby se ke vzniklým pochybnostem vyjádřil, prokázal rozhodné skutečnosti a předložil důkazní prostředky prokazující skutečnosti uvedené v přiznání, včetně daňových dokladů vztahujících se k přijatým a uskutečněným zdanitelným plněním uvedeného období.

[6] Dne 4. 6. 2010 předložil žalobce evidenci pro daňové účely, daňové doklady, CMR, objednávky a Rámcovou kupní smlouvu se společností JD Podlahy s. r. o. V evidenci pro daňové účely a v daňovém přiznání na vstupu měl mimo jiné žalobce zahrnuté přijaté daňové doklady č. 2010/4 s datem uskutečnění zdanitelného plnění dne 16. 2. 2010 a č. 2010/5 s datem uskutečnění zdanitelného plnění dne 25. 2. 2010, od společnosti Specca Spektrum s. r. o.

[7] Při ústním jednání dne 20. 9. 2010 jednatelka žalobce uvedla, že společnost Specca Spektrum s. r. o. dodala zboží do skladu ve Valašském Meziříčí, Hrachovec 98, a následně z tohoto skladu si dopravu zajišťovala sama společnost JD Podlahy s. r. o., jejichž přepravce si zboží ze skladu vyzvedl.

[8] V odpovědi na dožádání ze dne 29. 12. 2010 sdělil dožádaný Finanční úřad pro Prahu 3, že společnost Specca Spektrum s. r. o. je nekontaktní a že na zasílané písemnosti nereaguje.

[9] Dne 1. 3. 2011 byl žalobce seznámen s výsledkem postupu k odstranění pochybností. K návrhu na pokračování v dokazování a provedení dalších důkazů ze dne 14. 3. 2011 žalobce mj. přiložil i čestné prohlášení jednatelky a majitelky společnosti Specca Spektrum s. r. o. D. C. ze dne 8. 3. 2011, ve kterém potvrdila předmětnou obchodní transakci včetně konkretizace jednotlivých daňových dokladů.

[10] Správce daně neshledal důvody pro pokračování v dokazování a dne 28. 3. 2011 vydal platební výměr za zdaňovací období březen 2010, ve kterém vyměřil nadměrný odpočet ve výši 2 348 Kč.

[11] Proti tomuto rozhodnutí podal žalobce odvolání. V rámci doplnění odvolacího řízení dle § 115 odst. 1 daňového řádu žalovaný uložil správci daně provedení svědeckých výpovědí D. C. a zástupce společnosti ARPETA Group, a. s., v jejíž skladovacích prostorách (Valašské Meziříčí, Hrachovec 98) mělo být zboží (dubové podlahy) uskladněny. Dne 7. 10. 2011 bylo správci daně doručeno vyjádření jednatelky dodavatele D. C., ve kterém se omluvila z jednání a uvedla, že v červnu 2010 prodala obchodní podíl ve společnosti a současně k uvedenému datu přestala být jednatelkou společnosti. Dále uvedla, že za dobu jejího působení ve společnosti Specca Spektrum s. r. o. nebyly s žalobcem uzavřeny žádné obchody, takže nemůže poskytnout žádné informace.

[12] Ověření skladování zboží ve skladových prostorách společnosti ARPETA Group, a. s., proběhlo formou svědeckých výpovědí konaných dne 11. 8. 2011. Oba svědci J. M. a S. M., ve svědeckých výpovědích shodně potvrdili, že společnost ARPETA Group, a. s., poskytovala žalobci skladovací služby. Ani jeden z uvedených svědků zboží osobně nekontroloval, a ani

jeden tak nemohl potvrdit existenci a rozsah předmětného plnění. Stejně tak svědci nemohli potvrdit, že dodavatelem zboží byla společnost Specca Spektrum s. r. o.

[13] Dne 24. 1. 2012 a 12. 6. 2012 se uskutečnily výslechy M. Š., zmocněného zástupce společnosti Specca Spektrum s. r. o. (na základě plné moci ze dne 25. 8. 2009). Svědek uvedl, že on osobně za společnost žádné obchody se žalobcem neuzavřel, nezná jej a pouze mu odeslal kontaktní e-maily na základě telefonické dohody s „R.“, zástupcem společnosti Specca Spektrum s. r. o. na Slovensku. Dále popřel, že by předmětné daňové doklady č. 2010/5 a č. 2010/4 vystavil a že by podpis na nich uvedený byl jeho. Současně uvedl, že daňové doklady mohl vystavit někdo jiný.

[14] Žalovaný seznámil žalobce s novými skutečnostmi a důkazy v odvolacím řízení a v souladu s § 115 odst. 2 daňového řádu jej vyzval, aby se k dokazování provedenému v rámci odvolacího řízení vyjádřil. Žalobce reagoval podáním ze dne 27. 6. 2012, ve kterém hodnotil svědeckou výpověď svědka Š. Dne 31. 8. 2012 žalovaný vydal napadené rozhodnutí.

III. Shrnutí argumentů obsažených v žalobě

[15] Proti rozhodnutí žalovaného podal žalobce včas žalobu. Uvedl, že rozhodnutí žalovaného je nepřezkoumatelné, správní orgány nesprávně vyhodnotily výslechy svědků a dále nerespektovaly judikaturu Soudního dvora Evropské unie (dále též „SDEU“).

[16] Konkrétně namítl, že dle správních orgánů se dodávka zboží vůbec neuskutečnila. Tyto však neprovedly jediné logické zjištění, jak se zbožím naložil odběratel JD Podlahy s. r. o. Dále nezjistily, které další finanční úřady pozvaly svědka M. Š. k výslechu, a nemohly tak porovnat jinde předložené faktury a posoudit, zda se shodují s fakturami předloženými žalobcem.

[17] Svědek M. Š. se žalobcem komunikoval prostřednictvím e-mailové korespondence. Nelze proto akceptovat závěr správce daně, že žalobce neznal. Svědecká výpověď dále prokázala, že na dodávce se nepodílel přímo svědek, ale jak sám uvedl, faktury mohly vystavit i jiné osoby, které za dodavatele jednaly a přihlásily se do systému pod jeho jménem. Správce daně proto nesprávně uzavřel, že předmětné zboží nebylo dodáno společností Specca Spektrum s. r. o.

[18] Výpovědi svědků ze společnosti ARPETA Group, a. s., nepotvrdily, jaké zboží bylo ve skladech skladováno. Svědci fyzicky zboží nekontrolovali. Fakt, že zboží nebylo v konkrétní data uskutečnění zdanitelného plnění (16. 2. 2010 a 25. 2. 2010) naskladněno, nevylučuje, že zboží naskladněno opravdu bylo.

[19] Správce daně v rozporu s judikaturou SDEU neprokázal, a ani se nepokusil prokázat, že žalobce věděl nebo mohl vědět, že se jedná o daňový podvod. V takovém případě nebyl oprávněn nepřiznat nárok na odpočet daně.

[20] S ohledem na shora uvedené skutečnosti žalobce navrhl, aby soud rozhodnutí žalovaného zrušil.

[21] Žalobce dále navrhl, aby zdejší soud přerušil řízení, pokud nesezná, že je možné na tento případ aplikovat rozsudky SDEU *Mahagében kft a Péter Dávid a Optigen*, a aby podle § 48 odst. 1 písm. b) zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní (dále též „s. ř. s.“), požádal SDEU o rozhodnutí o předběžné otázce podle čl. 267 Smlouvy o fungování Evropské unie ve znění: „*Může správce daně označit plnění za fiktivní, když je dodavatel nekontaktní a odběratele správce daně nekontaktoval, za podmínky, že svědecké výpovědi tyto dodávky nezpochybňují?*“

IV. Vyjádření žalovaného k žalobě

[22] Ve vyjádření k žalobě žalovaný především odkázal na odůvodnění napadeného rozhodnutí a na správní spis. Z provedených důkazů dle žalovaného vyplývá, že zboží nebylo dodáno žalobci a že zboží nebylo žalobcem dále dodáno společnosti JD Podlahy s. r. o. Není tedy pravda, že by správní orgány neučinily jediné logické zjištění, jak se zbožím naložil odběratel. Ohledně zajištění potřebných faktur byly provedeny výsledky svědků. Žádná další řízení vedená před jinými správci daně, která by se týkala nyní projednávané věci, nejsou žalovanému známa.

[23] Žalobce byl povinen prokázat, že zboží bylo dodáno deklarovaným plátcem. Z provedených důkazů však vyplývá, že zboží nebylo žalobci dodáno v uváděném rozsahu a ceně společností Specca Spektrum s. r. o. Žalobce tedy neprokázal, že mu bylo dodáno zboží za úplatu deklarovanou osobou povinnou k dani v rámci uskutečňování ekonomické činnosti. Neuskutečnil tak ani zdanitelné plnění dle faktur č. 52010040 ze dne 2. 3. 2010 a č. 52010041 ze dne 3. 3. 2012 (tj. dodání zboží společnosti JD Podlahy s. r. o.), a proto mu nevznikla povinnost přiznat daň na výstupu podle § 21 odst. 1 ZDPH. Daňový doklad není sám o sobě poukázkou na vznik nároku na odpočet daně. Aby mu mohla být přisouzena důkazní hodnota ve smyslu § 73 odst. 1 ZDPH, musí věrně zobrazovat faktickou stránku věci.

[24] Daňové řízení není postaveno na zásadě vyšetřovací, odkazy žalobce na judikaturu SDEU jsou proto nepřipadné. V dané věci to byl žalobce, kdo neunesl důkazní břemeno. Žalovaný byl přesvědčen o zákonnosti napadeného rozhodnutí a navrhl zamítnutí žaloby.

V. Replika žalobce

[25] V replice ze dne 5. 3. 2012 žalobce setrval na svém stanovisku. Podle něj vyjádření žalovaného potvrzuje účelovost hodnocení rozhodných skutečností, např. výpovědi svědka Š.

VI. Posouzení věci soudem

[26] Zdejší soud, v souladu s § 51 odst. 1 s. ř. s. bez nařízení jednání, přezkoumal v mezích žalobních bodů napadené rozhodnutí žalovaného, jakož i předcházející rozhodnutí správce daně včetně řízení předcházejících jejich vydání, a shledal, že **žaloba není důvodná**.

[27] Na úvod je třeba poznamenat, že v napadeném rozhodnutí žalovaný po zhodnocení důkazních prostředků dospěl k závěru, že žalobce předloženými daňovými doklady

neprokázal nárok na odpočet daně v souladu s § 72 odst. 1 a § 73 odst. 1 ZDPH. Přijaté faktury č. 2010/4 a č. 2010/5 dle něj nejsou daňovým dokladem ve smyslu § 28 odst. 1 a 2 ZDPH, protože předmětné zdanitelné plnění neuskutečnil plátce na nich deklarovaný. Není tedy splněna podmínka pro uplatnění nároku na odpočet daně podle § 72 odst. 1 a § 73 odst. 1 ZDPH. Žalobce dle žalovaného neprokával, že mu bylo dodáno zboží za úplaty deklarovanou osobou povinnou k dani v rámci uskutečňování ekonomické činnosti, s místem plnění v tuzemsku v souladu s § 13 odst. 1 ZDPH. Z důvodu, že předmětné zboží žalobci nebylo dodáno a žalobce tak neměl právo nakládat se zbožím jako vlastník v souladu s § 13 odst. 1 ZDPH, nemohl předmětné zboží dále dodat společnosti JD Podlahy s. r. o. Žalobce tak neuskutečnil ani zdanitelné plnění dle faktur č. 52010040 ze dne 2. 3. 2010 a č. 52010041 ze dne 3. 3. 2012, a to dodání zboží společnosti JD Podlahy s. r. o. a nevznikla mu povinnost přiznat daň na výstupu dle § 21 odst. 1 ZDPH.

[28] Jak plyne z předchozího odstavce, v případě žalobce nešlo o situaci, kdy by správní orgány nezpochybňovaly skutečný průběh transakce a k odepření nároku na odpočet daně by přistoupily z důvodu zneužití práva. Správní orgány netvrdily, že se jedná o tzv. kolotočový podvod. Nebylo tak jejich povinností prokazovat či v rozhodnutí odůvodňovat, zda žalobce věděl nebo mohl vědět o tom, že se jedná o daňový podvod. Ze stejného důvodu by bylo bezpředmětné řízení přerušovat a pokládat předběžnou otázku k Soudnímu dvoru Evropské unie, jak navrhoval žalobce. Ostatně jím navržená otázka ani zcela neodpovídala skutkovému stavu věci, neboť ke zpochybnění předmětných dodávek vedly též výpovědi svědků. Nelze též pominout, že správní orgány dodržely zásadu daňové neutrality daně z přidané hodnoty.

[29] Správní orgány dospěly k závěru, že žalobce snížil vlastní daňovou povinnost uplatněním odpočtu skrze daňové doklady vystavené na osobu, která dodání neuskutečnila. Rozhodující ve věci samé tedy bylo posouzení právní otázky, zda žalobci vznikl nárok na odpočet daně z přidané hodnoty a zejména zda tento nárok ve smyslu § 72 ZDPH prokázal.

[30] Plátce daně z přidané hodnoty má za splnění určitých podmínek nárok uplatnit si odpočet daně z přidané hodnoty, a tak si snížit svůj základ daně. Tento nárok vyplývá z § 72 ZDPH, který rovněž vymezuje základní podmínky pro uplatnění tohoto nároku. Podle odstavce prvního citovaného ustanovení nárok na odpočet daně má plátce, pokud přijatá zdanitelná plnění použije pro uskutečnění své ekonomické činnosti. Nárok na uplatnění odpočtu daně vzniká dnem, ke kterému vznikla povinnost přiznat daň na výstupu. Odstavec druhý téhož ustanovení potom stanoví, u kterých přijatých zdanitelných plnění lze nárok uplatnit. Podle § 73 odst. 1 ZDPH plátce prokazuje nárok na odpočet daně daňovým dokladem, který byl vystaven plátcem.

[31] Podle § 264 odst. 1 daňového řádu, řízení nebo postupy, které byly zahájeny podle dosavadních právních předpisů, se ode dne nabytí účinnosti tohoto zákona dokončí a práva a povinnosti z nich plynoucí se posoudí podle ustanovení tohoto zákona, která upravují řízení nebo postupy, které jsou jim svou povahou a účelem nejbližší. V nyní projednávané věci bylo řízení před finančními orgány zahájeno za účinnosti ZSDP, některé úkony však byly učiněny již za účinnosti daňového řádu, jednotlivé úkony je proto třeba posuzovat ve smyslu § 264 odst. 1 daňového řádu v závislosti na době jejich provedení.

[32] Podle § 31 odst. 9 zákona o správě daní a poplatků daňový subjekt prokazuje všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v přiznání, hlášení a vyúčtování nebo k jejichž průkazu byl správcem daně v průběhu daňového řízení vyzván. Dle posléze účinného § 92 odst. 3 daňového řádu podobně daňový subjekt prokazuje všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v řádném daňovém tvrzení, dodatečném daňovém tvrzení a dalších podáních. Podle odst. 4 téhož paragrafu pokud to vyžaduje průběh řízení, může správce daně vyzvat daňový subjekt k prokázání skutečností potřebných pro správné stanovení daně, a to za předpokladu, že potřebné informace nelze získat z vlastní úřední evidence.

[33] Ustanovení § 31 odst. 8 písm. c) zákona o správě daní a poplatků pak stanoví, že správce daně prokazuje existenci skutečností vyvracejících věrohodnost, průkaznost, správnost či úplnost účetnictví a jiných povinných evidencí či záznamů, vedených daňovým subjektem. Obdobně podle § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu správce daně prokazuje skutečnosti vyvracející věrohodnost, průkaznost, správnost či úplnost povinných evidencí, účetních záznamů, jakož i jiných záznamů, listin a dalších důkazních prostředků uplatněných daňovým subjektem.

[34] Citovaná ustanovení zákona o správě daní a poplatků a daňového řádu v zásadě shodně vymezují základní otázku týkající se břemene tvrzení a břemene důkazního, tj. základních otázek daňového řízení, které je nutno zodpovědět v každém jednotlivém případě. Nejvyšší správní soud se touto problematikou podrobně zabýval, například je možno odkázat na rozsudek ze dne 8. 11. 2007, č. j. 5 Afs 172/2006-115 (publ. pod č. 1663/2008 Sb. NSS; rozhodnutí Nejvyššího správního soudu jsou dostupná na www.nssoud.cz), v němž konstatoval, že důkazní břemeno podle § 31 odst. 9 zákona o správě daní a poplatků stíhá daňový subjekt ohledně všech skutečností, které v daňovém přiznání uvedl, resp. byl povinen uvést nebo k nimž byl správcem daně vyzván. Důkazní břemeno ve smyslu citovaného ustanovení je postaveno na prokázání toho, co daňový subjekt tvrdí, resp. uvádí v daňovém přiznání. V daném rozsudku bylo rovněž v souladu s judikaturou Ústavního soudu akcentováno, že důkazní břemeno ve smyslu citovaného ustanovení však není postaveno na prokázání „negativní skutečnosti“, tedy toho, co daňový subjekt sám netvrdí (srov. např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 12. 1. 2012, č. j. 9 Afs 42/2011-65).

[35] Uvedené závěry jsou použitelné i pro právní úpravu danou daňovým řádem. Je tedy patrné, že prvotní břemeno tvrzení i břemeno důkazní leží na daňovém subjektu. Posléze uvedeného břemene se daňový subjekt zhostí v první řadě zejména předložením řádných daňových dokladů, účetnictvím apod. Nicméně je nutno podotknout, že prokáže-li správce daně v souladu s § 31 odst. 8 písm. c) zákona o správě daní a poplatků [§ 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu] důvodné pochybnosti o tom, že ve vztahu k tvrzením uvedeným v daňovém přiznání je účetnictví daňového subjektu věrohodné, úplné, průkazné nebo správné, přesouvá se v takovém případě důkazní břemeno opět na daňový subjekt, který musí svými dalšími tvrzeními podloženými důkazy pochybnosti správce daně rozptýlit. V takovém případě je daňový subjekt i přes splnění své prvotní povinnosti povinen v intencích § 31 odst. 9 ZSDP (§ 92 odst. 3 daňového řádu) prokázat soulad svých tvrzení s faktickým uskutečněním sporného účetního případu doložením dalších důkazních prostředků, které by jeho tvrzení osvědčily (k tomu srov. např. rozsudek ze dne 30. 1. 2008, č. j. 2 Afs 24/2007-119, publ. pod č. 1572/2008 Sb. NSS).

[36] Na základě výše uvedeného lze konstatovat, že nárok na odpočet daně z přidané hodnoty má daňový subjekt pouze tehdy, pokud splní podmínky stanovené v § 72 a § 73 ZDPH, a v souladu s § 31 odst. 9 ZSDP (§ 92 odst. 3 daňového řádu) bez jakýchkoli pochybností prokáže faktické přijetí zdanitelného plnění v souladu se svými tvrzeními. V návaznosti na výše uvedené je nutno zdůraznit již výše naznačené, totiž že nemusí postačovat, pokud daňový subjekt pouze předloží bezvadné daňové doklady (faktury či jiné doklady). V případě jistých pochybností je nutno předložené faktury a jiné doklady podložit i dalšími důkazy, které tvrzení z dokladů vyplývající jednoznačně potvrdí (k tomu srov. např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 31. 5. 2007, č. j. 9 Afs 30/2007-73).

[37] Z obsahu správního spisu plyne, že v nyní přezkoumávané věci žalobce podal správci daně přiznání k dani z přidané hodnoty za zdaňovací období březen 2010. Z důvodu pochybností o správnosti a úplnosti údajů o přijatých a uskutečněných zdanitelných plnění, vyzval správce daně žalobce, aby se ke vzniklým pochybnostem vyjádřil, prokázal rozhodné skutečnosti a předložil důkazní prostředky prokazující skutečnosti uvedené v přiznání. Správce daně dostatečným a průkazným způsobem zpochybnil, že plnění dle faktur č. 2010/4 a č. 2010/5 bylo skutečně provedeno společností Specca Spektrum s. r. o. (tato společnost byla nekontaktní, nebyla předložena kupní smlouva atd.). Tyto pochybnosti nebyly v dalším průběhu řízení rozptýleny, ba naopak v rámci odvolacího řízení se spíše potvrzoval závěr správních orgánů, že plnění skutečně nebylo uskutečněno společností Specca Spektrum s. r. o. (viz výpovědi zástupce společnosti M. Š., z nichž zejména vyplynulo, že žalobcem předložené doklady nevystavil a nepodepsal, zcela protichůdná vyjádření jednatelky společnosti D. C., a výpovědi J. M. a S. M. ze společnosti ARPETA Group, a. s., ze dne 11. 8. 2011). V takové situaci bylo na žalobci, aby prokázal bez jakýchkoli pochybností faktické přijetí zdanitelného plnění v souladu se svými tvrzeními. Nepostačovaly žalobcem předložené *prima vista* bezvadné daňové doklady (faktury a jiné doklady), případně obecné rámcové smlouvy. Vzhledem k existenci jasných a důvodných pochybností bylo nutno předložené faktury a jiné doklady podložit i dalšími důkazy, které by tvrzení z dokladů vyplývající jednoznačně potvrdily.

[38] Nelze se tedy ztotožnit s námitkou žalobce, že žalovaný měl doplnit dokazování v tom směru, jak s předmětným zbožím naložil odběratel JD Podlahy s. r. o. Byl to žalobce, kdo měl být v tomto směru aktivní a označit možné důkazy, např. označit osoby, které by mohly být za společnost JD Podlahy s. r. o. vyslechnuty jako svědci, a které by případně mohly prokázat uskutečnění předmětného plnění na výstupu.

[39] Stejně tak nebylo povinností žalovaného si vyhledávat a porovnávat faktury, které svědek Š. údajně předložil jiným finančním úřadům. Svědek Š. byl v dané věci vyslýchán opakovaně a zástupce žalobce byl jeho výsledku přítomen. Měl tedy možnost klást doplňující otázky a zjistit potřebné informace.

[40] Vzhledem k existenci jasných a důvodných pochybností bylo na žalobci podložit předložené faktury a další doklady i jinými důkazy, které tvrzení z dokladů vyplývající jednoznačně potvrdí. Tvrdil-li například žalobce, že výpověď svědka Š. potvrdila, že fakturu mohl vystavit někdo jiný než on, měl takovou osobu označit (byla-li mu známa), aby mohla být vyslechnuta. Obdobně měl žalobce v rámci řízení *jednoznačným* způsobem vyvrátit pochybnosti ohledně skladování předmětného zboží. Nelze proto přijmout vysvětlení uvedené

v žalobě, že „kamiony mohly např. dojet až druhý den po vyzvednutí ve skladu dodavatele. Takových vysvětlení lze nalézt mnoho.“

[41] Je třeba zdůraznit, že daňové řízení není založeno na zásadě vyšetřovací, nýbrž břemeno důkazní ve smyslu procesní odpovědnosti za prokázání jím tvrzených skutečností spočívá na žalobci. Žalobce v průběhu daňového řízení neuvedl, s jakými konkrétními fyzickými osobami jednal při objednávání jednotlivých dodávek zboží, příp. jaké konkrétní osoby se účastnily předání a převzetí zboží. Tato skutečnost znemožnila správním orgánům, aby žalobcovo tvrzení, že přijal předmětné plnění od uvedené společnosti, o kterém existovala odůvodněná pochybnost, mohlo být ověřeno výsledkem svědků.

[42] Při hodnocení svědeckých výpovědí žalovaný nepochybil. V napadeném rozhodnutí žalovaný k výpovědi svědka Š. uvedl, že „e-mailová korespondence předložená zástupcem daňového subjektu neprokazuje, že svědek daňový subjekt znal a že vystavil výše uvedené daňové doklady. Vysvětlení svědka v rámci svědecké výpovědi ze dne 12.6.2012 koresponduje s obsahem e-mailu a jednalo se pouze o zaslání kontaktních údajů“ (viz strana 4 odstavec 2 napadeného rozhodnutí). Takovéto hodnocení výpovědi svědka ve spojení s předloženými e-mailovými zprávami bylo zcela logické a správné. Cílem bylo zjistit, zda mezi dotčenými společnostmi existoval obchodní vztah a především zda svědek vystavil předmětné faktury. Pouhé elektronické zaslání kontaktu nelze považovat za obchodní vztah, tedy že svědek žalobce „znal“.

[43] Dále žalovaný uvedl, že svědeckou výpověď M. Š. přijal jako důkaz, že zboží uvedené na daňových dokladech č. 2010/5 a č. 2010/4 nebylo žalobci dodáno deklarovaným dodavatelem a v deklarovaném rozsahu. S tímto hodnocením se nelze než ztotožnit. Výpověď svědka Š. byla důkazem, že plnění neproběhlo tak, jak tvrdil žalobce. Jak již bylo uvedeno výše, bylo na žalobci, aby předložil nějaký „protidůkaz“, který by naopak potvrzoval, že plnění skutečně poskytla společnost Specca Spektrum s. r. o. To stejné platí o závěru žalovaného, že skladová evidence a výsledky svědků ze společnosti ARPETA Group, a. s., prokazují, že předmětné zboží nebylo ve skladu společnosti uskladněno.

[44] Lze tedy uzavřít, že v nyní přezkoumávané věci správní orgány nepřistoupily ke změně přiznaného nadměrného odpočtu daně z přidané hodnoty z důvodu zneužití práva, ale kvůli tomu, že žalobce neunesl důkazní břemeno, když neprokázal nárok na odpočet daně v souladu s § 72 odst. 1 a § 73 odst. 1 ZDPH. Správní orgány správně vyhodnotily, že přijaté faktury č. 2010/4 a č. 2010/5 nebyly daňovým dokladem ve smyslu § 28 odst. 1 a 2 ZDPH, jelikož žalobce neprokázal, že předmětné zdanitelné plnění uskutečnil plátec na nich deklarovaný. Žalobce neprokázal, že mu bylo dodáno zboží za úplatu deklarovanou osobou povinnou k dani v rámci uskutečňování ekonomické činnosti, s místem plnění v tuzemsku v souladu s § 13 odst. 1 ZDPH. Protože nebylo prokázáno, že předmětné zboží bylo žalobci dodáno, a žalobce tak neměl právo nakládat se zbožím jako vlastník ve smyslu § 13 odst. 1 ZDPH, nemohl předmětné zboží dále dodat společnosti JD Podlahy s. r. o. Žalobce neuskutečnil ani zdanitelné plnění dle faktur č. 52010040 ze dne 2. 3. 2010 a č. 52010041 ze dne 3. 3. 2012, a to dodání zboží společnosti JD Podlahy s. r. o., a nevznikla mu tak povinnost přiznat daň na výstupu dle § 21 odst. 1 ZDPH.

VII. Závěr a náklady řízení

[45] Krajský soud v Brně tedy shledal žalobcovy námitky nedůvodnými. Jelikož v řízení nevyšly najevo ani žádné vady, k nimž musí soud přihlížet z úřední povinnosti, zamítl žalobu jako nedůvodnou podle § 78 odst. 7 s. ř. s.

[46] O náhradě nákladů řízení bylo rozhodnuto 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 ve věci úspěch neměl (žaloba byla jako nedůvodná zamítnuta), a nemá proto právo na náhradu nákladů řízení. Žalovanému správnímu orgánu, kterému by jinak jakožto úspěšnému účastníku řízení právo na náhradu nákladů řízení příslušelo, náklady řízení nad rámec jeho běžné administrativní činnosti nevznikly.

P o u č e n í : Proti tomuto rozsudku lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává u Nejvyššího správního soudu. 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 27. listopadu 2014

JUDr. Zuzana Bystřická, v. r.
předsedkyně senátu