



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Brně rozhodl v senátě složeném z předsedy Mgr. Milana Procházky a soudců JUDr. Viktora Kučery a JUDr. Petra Polácha v právní věci žalobce: **Z. B. (původně Z. Ž.)**, zast. JUDr. Tomášem Soukupem, BA, advokátem se sídlem Pekařská 389/21, Brno, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 31, Brno, o žalobě proti rozhodnutí Finančního ředitelství v Brně ze dne 24. 10. 2011, č. j. 12984/11-1301-707271,

t a k t o :

I. Rozhodnutí Finančního ředitelství v Brně ze dne 24. 10. 2011, č. j. 12984/11-1301-707271 **se zrušuje** a věc **se vrací** žalovanému k dalšímu řízení.

II. Žalovaný je povinen zaplatit žalobci náhradu nákladů řízení ve výši 9 874 Kč, ve lhůtě do 30 dnů ode dne právní moci rozsudku, k rukám jeho právního zástupce JUDr. Tomáše Soukupa, BA, advokáta se sídlem Pekařská 389/21, Brno.

O d ů v o d n ě n í :

I. Vymezení věci

Žalobce se domáhá zrušení rozhodnutí Finančního ředitelství v Brně ze dne 24. 10. 2011, č. j. 12984/11-1301-707271, kterým bylo zamítnuto jeho odvolání a potvrzena rozhodnutí Finančního úřadu Brno III (dále jen „správce daně“) ze dne 27. 10. 2010, č. j. 211818/10/290912701848, č. j. 211930/10/290912701848, č. j. 21995/10/290912701848 a č. j. 212038/10/290912701848 (pozn. o odvolání žalobce sice rozhodovalo Finanční ředitelství v Brně, které však bylo s účinností od 1. 1. 2013 zrušeno zákonem č. 456/2011 Sb., o Finanční správě České republiky; jeho působnost coby odvolacího orgánu přitom přešla na Odvolací finanční ředitelství, které je tedy v dané věci žalovaným správním orgánem).

Rozhodnutím správce daně ze dne 27. 10. 2010, č. j. 211818/10/290912701848 - dodatečným platebním výměrem - byla žalobci dodatečně vyměřena daň z přidané hodnoty (dále jen „DPH“) za zdaňovací období 1. čtvrtletí 2007 ve výši 30 400 Kč a současně sděleno penále ve výši 6 080 Kč.

Rozhodnutím správce daně ze dne 27. 10. 2010, č. j. 211930/10/290912701848 - dodatečným platebním výměrem - byla žalobci dodatečně vyměřena DPH za zdaňovací období 2. čtvrtletí 2007 ve výši 95 545 Kč a současně sděleno penále ve výši 19 109 Kč.

Rozhodnutím správce daně ze dne 27. 10. 2010, č. j. 211995/10/290912701848 - dodatečným platebním výměrem - byla žalobci dodatečně vyměřena DPH za zdaňovací období 3. čtvrtletí 2007 ve výši 169 657 Kč a současně sděleno penále ve výši 33 931 Kč.

Rozhodnutím správce daně ze dne 27. 10. 2010, č. j. 212038/10/290912701848 - dodatečným platebním výměrem - byla žalobci dodatečně vyměřena DPH za zdaňovací období 4. čtvrtletí 2007 ve výši 216 932 Kč a současně sděleno penále ve výši 43 386 Kč.

Správce daně přitom vycházel z výsledků daňové kontroly provedené ve dnech 5. 3. 2010 až 21. 10. 2010 u žalobce, který měl předmět činnosti – stavební práce, malířství a natěračství. V roce 2007 žalobce deklaroval, že p. K. pro něj uskutečnil zdanitelné plnění (stavební práce) v celkové výši 3 118 997 Kč. Jednalo se celkem o 15 faktur. Na základě dožádání místně příslušného správce daně Finančního úřadu v Berouně p. K. správce daně zjistil, že p. K. žalobce nezná, neprováděl pro něj žádné práce a neuzavřel s ním smlouvy na fakturované práce. K žalobcem předloženým daňovým dokladům svědek uvedl, že je nevystavil a nedoručil, finanční hotovost za tyto služby nepřevzal. V roce 2007 vystavoval a podepisoval faktury jen svědek, razítka se sice shodují, ale podpisy ne. Razítko mu bylo odcizeno. Následně byl žalobce vyzván k prokázání nároku na odpočet daně výzvou dle ust. § 31 odst. 9 zák. č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků (dále jen „d.ř.“). Žalobce označil tvrzení svědka K. za nepravdivá s tím, že na něj podal trestní oznámení. V podaném odvolání pak navrhl výslech své manželky D. Ž. Svědkyně uvedla, že p. K. zná, sám se jí představil. Jeho občanský průkaz neviděla. P. K. viděla asi 4x doma, neboť žalobce má kancelář doma. Při předávání peněz přítomna nebyla. P. K. pracoval pro žalobce, peníze byly vypláceny za výkopové práce v Brně. Viděla p. K. u výkopů, kde řídil svoje lidi. Svědkyně se domnívá, že se jednalo o pracovníky p. K., neboť dělníky žalobce zná. V rámci odvolacího řízení byl proveden i výslech svědka Z. K. Ten uvedl, že žalobce zná asi 10 let a v minulosti jeho

společnost DOMINIK GROUP s.r.o. se žalobcem spolupracovala. Svědek rovněž zná p. K., předmětem jeho podnikání je stavební činnost. Viděl jeho občanský průkaz. Žalobce se s p. K. seznámil na doporučení svědka, za účelem vzniku obchodního vztahu ve stavebnictví. Obchodních či jiných jednání mezi p. K. a žalobcem se svědek nezúčastnil. V roce 2006 a 2007 pracoval svědek subdodavatelsky pro žalobce a tam na jiné akci viděl p. K. se zaměstnanci (v počtu asi 5) provádět pro žalobce výkopové a betonářské práce. Že se jednalo o zaměstnance p. K. svědek předpokládal na základě služeb, které jím p. K. poskytoval (např. odvoz na pracoviště). Osobně je neznal. Žalovaný tedy doplnil svědeckou výpověď manželky žalobce a Z. K. I po jejich provedení dospěl k shodnému závěru jako správce daně. Žalobce i v rámci odvolacího řízení doložil pouze formální důkazní prostředky (daňové doklady, pokladní doklady, objednávky a předávací protokoly). Svědecké výpovědi D. Ž. a Z. K. nelze osvědčit jako důkazy prokazující tvrzení žalobce, že od p. K. přijal v roce 2007 zdanitelná plnění v celkové výši 3 118 997 Kč a tudíž se ocitl v důkazní nouzi. Jediný zbývajících důkazní prostředek, svědecká výpověď p. K. svědčí v neprospěch žalobce, a proto žalovaný dospěl k závěru, že žalobce svoje důkazní břemeno neunesl, tj. neprokázal přijetí stavebních prací (zdanitelných plnění) od jím deklarovaného plátce daně p. K. Proto neprokázal, že si předmětné odpočty daně nárokoval v souladu s ust. § 73 odst. 1 zák. č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty (dále jen „ZDPH“).

II. Obsah žaloby

Dle žalobce je napadené rozhodnutí žalovaného nezákonné pro chybné skutkové a následně i právní závěry. Poukázal přitom na celou řadu formálních důkazů, které předložil - objednávky prací, přijaté faktury od p. K., protokoly o předání a převzetí provedených prací a doklady o úhradách faktur, vše podepsané p. K. Proti tomu postavil žalovaný pouze svědeckou výpověď p. K., který vše popřel. Podle názoru žalobce se ovšem jedná o nedůvěryhodné svědectví, neboť se dá logicky a reálně předpokládat, že p. K. veškeré úhrady od žalobce za provedené stavební práce nezdani a kdyby vypovídal pravdivě, vystavil by se značnému dodatečnému daňovému postihu. Jeho svědectví tak nemůže být relevantním důkazem, a to tím spíše, že jde o jediný důkaz směřující proti žalobci a není zřejmé, proč právě tento důkaz má vyšší důkazní sílu, než tvrzení žalobce a jím předložené doklady.

V rámci odvolacího řízení byla navíc provedena svědecká výpověď manželky žalobce D. Ž., která uvedla, že žalobce s p. K. jednal několikrát v kanceláři a u nich doma. Několikrát se naskytla u toho, jak p. K. u prováděných prací řídil svoje zaměstnance. Žalovaný ovšem její výpověď neoprávněně neosvědčil jako důkaz s tím, že nebyla přímo u předávání hotovostních plateb a ohledně provedení prací nic nepotvrdila. Dle žalobce však její výpověď potvrdila faktické provádění předmětných prací p. K., resp. jeho zaměstnanci. Z výpovědi D. Ž. však zejména vyplynulo, že p. K. s žalobcem osobně několikrát jednal v kanceláři u sebe doma. P. K. tak prokazatelně lhal, když uvedl, že žalobce nezná. Proti výpovědi p. K. přitom stojí i svědecká výpověď Z. K. A lze proto dovodit, že i ostatní obsah jeho svědecké výpovědi je nepravdivý. Žalovaný tak dle žalobce postupoval v rozporu s § 102 odst. 3 a 4 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“).

Vedle výše uvedeného žalobce namítl nezákonnost napadeného rozhodnutí žalovaného též z toho důvodu, že se v rozporu s § 116 odst. 2 daňového řádu, nevypořádal se všemi důvody

uvedenými v odvolání. Podle žalobce se žalovaný nevypořádal s výsledkem svědecké výpovědi, kterou žalobce navrhl v odvolacím řízení pro potvrzení nezákonnosti postupu správce daně. Žalovaný se podle žalobce nevypořádal se zcela zásadním odvolacím argumentem, proti průkaznosti svědecké výpovědi p. K., že jednání s žalobcem svědek záměrně popřel, aby se vyhnul odpovědnosti vůči správci daně a z toho hrozícím následkům. Dále se žalovaný nezabýval argumentem, že vzhledem k nepravdivé svědecké výpovědi učinil žalobce na osobu svědka trestní oznámení pro trestné činy podvodu a poškozování cizích práv. Dále žalovaný nereagoval na odvolací námitku, že se v důkazním řízení proti jeho tvrzením spokojil pouze s tvrzením p. K. a předmětnou daň tak žalobci vyměřil pouze na základě tohoto tvrzení.

Žalobce se neocitl v důkazní nouzi. Žalovaný totiž nevyvrátil věrohodnost tvrzení žalobce ve smyslu § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu a svoje důkazní břemeno tak neunesl, neboť jeho jediný důkaz svědecká výpověď p. K. byla lživá. Žalobce trvá na tom, že předmětné práce mu byly p. K. fakticky poskytnuty, což prokázal doklady a svědeckými výpověďmi p. Ž. a p. K., kteří provedení prací nezpochybnili, ale naopak potvrdili nepravdivost opačného tvrzení p. K.

Na podporu svých tvrzení žalobce navrhl provedení následujících důkazů: výslech žalobce, výslech svědkyně D. Ž., výslech svědka Z. K., listiny, na nichž je podepsán p. K., kopii úředního záznamu PČR č. j. KRPS-125800-4/ČJ-2010-010281 ze dne 29. 11. 2010 o provedené zkoušce písma, z něhož je patrné, že podpisy umístěné na dokladech patří p. K. a znalecký posudek z oblasti písmoznalectví, který prokáže pravost podpisu p. K.

Dále pak žalobce listinou doručenou Krajskému soudu v Brně dne 23. 5. 2013 doplnil žalobu o důkaz spočívající v čestném prohlášení pana B. N., kde svědek prohlásil, že akce, které svědek provedl v roce 2008 v Brně v celkové částce 2 506 711 Kč, fakturoval žalobci. Listinou doručenou soudu dne 13. 9. 2013 doplnil žalobu o návrh na výslech svědka P. S., který měl v rozhodné době pro p. K. pracovat. Žalobce tuto skutečnost neznal, a proto jeho výslech nemohl navrhnout správci daně.

Žalobce proto považuje napadené rozhodnutí za nezákonné, jakož i nepřezkoumatelné pro nedostatek důvodů, a navrhl jeho zrušení a vrácení věci zpět k dalšímu řízení.

III. Vyjádření žalovaného

Žalovaný ve vyjádření doručeném Krajskému soudu v Brně dne 21. 3. 2012 odkázal na odůvodnění žalobou napadeného rozhodnutí. Žalovaný připomněl rozložení důkazního břemene v daňovém řízení s tím, že bylo na žalobci, aby prokázal uplatňovaný nárok na odpočet daně z přidané hodnoty v rozsahu tvrzeném v daňovém přiznání. Pouhé doložení prvotních dokladů neprokazuje, že došlo k přijetí zdanitelného plnění a účetní doklady ani zápisy nemají povahu veřejné listiny a bez dalšího neosvědčují pravdivost toho, co je v nich uvedeno. V průběhu daňové kontroly žalobce nenavrhl žádné další důkazy a naopak žalovaný prokázal svědeckou výpověď p. K. jejich nevěrohodnost. Hodnocení svědecké výpovědi D. Ž. bylo provedeno na str. 6 a 7 žalobou napadeného rozhodnutí. Podle žalovaného není podstatné, zda se žalobce se svědkem znal, ale předmětná svědecká výpověď neosvědčila, zda

došlo k uskutečnění zdanitelného plnění, tedy k provedení prací p. K. v celkové výši 3 118 997 Kč. Ohledně výpovědi svědka Z. K. žalovaný odkázal na své rozhodnutí (str. 7-8). Tvzení žalobce o podaném trestním oznámení nemůže odůvodnit oprávněnost uplatnění nároku na odpočet daně z přidané hodnoty. K návrhům na provedení důkazů žalovaný uvedl, že žalobce měl být při realizaci svých práv bdělý již v průběhu daňového řízení a v případě, kdy v průběhu daňového řízení nenavrl žádné důkazní prostředky a neunesl tak své důkazní břemeno, měl dbát v rámci odvolacího řízení, aby svou důkazní nouzi odstranil. Žalovaný navrhuje žalobu jako nedůvodnou zamítnout.

IV. Jednání

V průběhu jednání žalobce odkázal především na žalobu a navrhl zrušení rozhodnutí.

Žalovaný především zdůraznil, že se jednalo o posouzení daně z přidané hodnoty a nikoliv daně z příjmů, jako v předchozích rozhodnutích zrušených zdejší soudem. Žalovaný se v rozhodnutí vypořádal se všemi důkazními prostředky. Navrhl zamítnutí žaloby.

V. Posouzení věci krajským soudem

Krajský soud v Brně na základě včas podané žaloby přezkoumal napadené rozhodnutí žalovaného v mezích žalobních bodů (§ 75 odst. 2, věta první zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdější předpisů – dále jen „s.ř.s.“), jakož i řízení předcházející jeho vydání. Dospěl k závěru, že žaloba není důvodná, že napadené rozhodnutí žalovaného bylo vydáno v souladu se zákonem.

Přednostně se přitom zabýval námitkou nepřezkoumatelnosti napadeného rozhodnutí, neboť se jedná o tak závažnou vadu, že se jí musí zabývat i tehdy, pokud by to žalobce nenamítal, tedy z úřední povinnosti. Je-li totiž správní rozhodnutí nepřezkoumatelné, lze jen stěží uvažovat o jeho přezkumu správním soudem, což ostatně vyplývá již z lingvistické stránky věci, kdy nepřezkoumatelné rozhodnutí prostě nelze věcně přezkoumat. Nepřezkoumatelnost napadeného rozhodnutí tedy obvykle bývá překážkou posouzení důvodnosti dalších žalobních námitek, což v daném případě nenastalo.

Krajský soud neshledal žádnou z vad, pro kterou by bylo napadené rozhodnutí nepřezkoumatelné, ať už pro nesrozumitelnost (nelze seznat určitý a jednoznačný výrok, jde o výrok s obsahem rozporuplným, nevykonatelným apod.), nebo pro nedostatek důvodů (odůvodnění je v rozporu s výrokem, popř. uvádí jiné důvody než ty, v nichž má mít dle zákona oporu, odůvodnění postrádá rozhodný důvod pro výrok či neobsahuje žádné hodnocení provedených důkazů a závěr z nich učiněný). A pokud žalobce namítá, že se žalovaný nevypořádal se všemi důvody uvedenými v odvolání, je třeba připomenout, že mu žádný právní předpis nestanoví povinnost vypořádávat námitky ve stejné struktuře, v jaké podal žalobce odvolání. Je pouze na žalovaném, aby odvolací námitky vypořádal, logicky odůvodnil a argumentoval s uvedením skutkových a právních důvodů.

To se v projednávaném případě stalo a není pravdou, že by žalovaný na návrhy na provedení dokazování nijak nereagoval. Návrhu na provedení svědecké výpovědi D. Ž. a

Z. K. vyhověl a tyto provedl a následně se k nim v rozhodnutí i vyjádřil. Ke skutečnosti, že se žalobce rozhodl podat na pana J. K. trestní oznámení, je třeba konstatovat, že se jedná o skutečnost z hlediska podstaty posuzované věci nerozhodnou, o které si samostatně nemohl žalovaný učinit jakýkoli úsudek (zda byl či nebyl spáchán, jaký a kým trestný čin); viz ust. § 99 odst. 2 daňového řádu.

Ve světle těchto skutečností považuje krajský soud námitku nepřezkoumatelnosti napadeného rozhodnutí za nepřipadnou. Přistoupil proto k posouzení podstaty projednávané věci, tj. postupu správce daně, resp. žalovaného ohledně žalobcem uplatněných nároků na odpočet daně z přidané hodnoty ve smyslu § 73 zákona o dani z přidané hodnoty; konkrétně se jednalo o náklady deklarované jako výdaje v hotovosti vynaložené na shora uvedené, zejména stavební a výkopové práce, které měly být provedeny J. K., a to v celkové výši 3 118 997 Kč. Tyto výdaje na základě provedené daňové kontroly správce daně vyloučil v předmětném zdaňovacím období (1., 2., 3. a 4. čtvrtletí roku 2007) z nároků na odpočet daně z přidané hodnoty.

Otázka vzniku nároku na odpočet daně z přidané hodnoty je otázkou hmotně právní, tudíž v případě jejího posuzování je nutné postupovat podle předpisů účinných v okamžiku vzniku nároku na odpočet, tj. okamžikem vzniku daňové povinnosti z odpočitatelné daně (blíže viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 16. 6. 2010, č. j. 9 Afs 2/2010 – 243).

Podle § 72 odst. 1 zákona o dani z přidané hodnoty účinného do 31. 12. 2008 platí, že 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.

Dále pak ust. § 73 zákona o dani z přidané hodnoty upravuje podmínky uplatnění nároku na odpočet daně. Podle § 73 odst. 1 zákona o dani z přidané hodnoty plátce prokazuje nárok na odpočet daně daňovým dokladem, který byl vystaven plátcem a byl zaúčtován podle zvláštního právního předpisu (viz § 3 odst. 1 zák. č. 353/2001 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů), popřípadě evidován podle § 100 u plátců, kteří nevedou účetnictví. V případě splátkového nebo platebního kalendáře je tato podmínka splněna zaúčtováním jednotlivých částek uvedených na těchto daňových dokladech, popřípadě jejím zaevidováním podle § 100 u plátců, kteří nevedou účetnictví.

Lze tedy shrnout, že z výše uvedených ustanovení zákona o dani z přidané hodnoty a zákona o správě daní a poplatků je možné vymezit následující podmínky pro úspěšné uplatnění nároku na odpočet daně z přidané hodnoty. Daňový subjekt je povinen prokázat, že došlo k uskutečnění zdanitelného plnění, toto zdanitelné plnění bylo použito plátcem pro uskutečnění jeho ekonomické činnosti, dodavatel je plátcem daně z přidané hodnoty a veškeré tyto skutečnosti osvědčuje zaúčtovaný daňový doklad, který má předepsané náležitosti. Tyto podmínky musí být pro úspěšné uplatnění nároku na odpočet daně z přidané hodnoty splněny kumulativně, tzn. že nesplnění byť jedné z těchto podmínek znamená, že nárok na odpočet daně nelze uplatnit.

Vedle této skutečnosti je třeba zohlednit i problematiku rozložení důkazního břemene v daňovém řízení. S ohledem na ustanovení § 31 odst. 9 zákona o správě daní a poplatků je povinen daňový subjekt prokázat všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v přiznání, hlášení a vyúčtování, leží důkazní břemeno ohledně oprávněnosti konkrétního výdaje jako daňového odpočtu na žalobci, který je povinen prokázat kumulativní splnění všech podmínek pro úspěšné uplatnění nároku na odpočet daně. Tato povinnost stíhá daňový subjekt v případě, že správci daně vzniknou pochybnosti o oprávněnosti uplatnění nároku na odpočet daně. Tyto pochybnosti musí být správcem daně řádně konkretizovány tak, aby následně důkazní břemeno přešlo na daňový subjekt.

V případě, že nárok na odpočet daně je prokazován daňovým dokladem, je třeba zdůraznit, že doklady se všemi požadovanými náležitostmi nemusí být podkladem pro uznání nároku na odpočet DPH, není-li prokázáno, že k uskutečnění zdanitelného plnění došlo tak, jak je v dokladech deklarováno, či nejsou-li splněny další zákonné podmínky pro jeho uplatnění. Ke stejnému závěru dospěl Nejvyšší správní soud ve své judikatuře; srov. např. rozsudek ze dne 13. 8. 2008, č. j. 9 Afs 204/2007 – 72, či rozsudek ze dne 25. 10. 2006, č. j. 2 Afs 7/2006 – 107, ve kterém výslovně uvedl: *„Prokazuje-li daňový subjekt nárok na nadměrný odpočet daně z přidané hodnoty formálně bezvadným daňovým dokladem, ale o faktickém stavu jsou pochybnosti, je součástí důkazní povinnosti daňového subjektu prokázání existence zdanitelného plnění“*.

V posuzovaném případě byla průkaznost žalobcem předložených dokladů a faktur, které měly dokladovat provedení prací společností p. K., včetně hotovostní úhrady, u nichž si žalobce nárokoval odpočet DPH, zpochybněna na základě výpovědi p. K. Ten popřel, že by pro žalobce nějaké práce prováděl a dále – a to především – popřel, že by se s žalobcem někdy setkal či s ním obchodně jednal; konkrétně uvedl, že žalobce nezná, nikdy pro něj žádné práce neprováděl, nevystavil žádné doklady a nepřevzal od něj žádnou hotovostní platbu. Na tom tedy stojí pochybnosti správce daně, potažmo jeho závěry v dané věci, které byly potvrzeny žalovaným a které v obecné rovině zcela správně vychází z toho, že účetní doklad vystavený jinou osobou, než tou, která ve skutečnosti plnila, nemůže být relevantním dokladem.

Jinými slovy – pokud doklady nebyly vystaveny tím, kdo je na nich jako vystavovatel uveden, není výdaj prokázán a v důsledku toho nelze přiznat nárok na odpočet. Tak by tomu ovšem bylo, pokud by svědecká výpověď p. K. skutečně byla hodnověrným důkazem o tom, že žalobcem doložené doklady (faktury či soupis provedených prací) jím vystaveny nebyly.

Hodnocení věrohodnosti svědecké výpovědi je součástí práva správce daně na hodnocení důkazů ve smyslu § 2 odst. 3 zákona o správě daní a poplatků (§ 8 odst. 1 daňového řádu). Podle tohoto ustanovení správce daně hodnotí důkazy podle své vlastní úvahy, a to každý důkaz jednotlivě a všechny důkazy v jejich vzájemné souvislosti; přitom přihlíží ke všemu, co v daňovém řízení vyšlo najevo. Je to tedy správce daně, kdo posuzuje v prvé řadě, který důkazní prostředek má hodnotu důkazu (§ 31 odst. 4 zákona o správě daní a poplatků) a který také hodnotí jeho věrohodnost. Ostatně jak již vyslovil Nejvyšší správní soud např. v rozsudku ze dne 19. 7. 2006, č. j. 2 Afs 83/2005 – 72: *„...při hodnocení dokazování je provedeným důkazům přisuzována hodnota závažnosti, zákonnosti a pravdivosti. Hodnocení*

důkazů však musí vycházet ze všech skutečností, které z daných důkazů plynou, přičemž nelze vyjmout pouze určité části důkazů a z těch vyvodit skutkové závěry obecné, zejména ne za situace, kdy všechny důkazy (nebo i jejich jednotlivé komponenty) nejsou jednoznačné, či jsou dokonce protikladné. V takovém případě je jediným východiskem zhodnotit veškeré skutečnosti, které se z daných důkazů podávají (...).

V daném případě však tomu bylo právě naopak, neboť správce daně, resp. odvolací orgán, žádné další související skutečnosti nehodnotil. Jako rozhodnou vzal svědeckou výpověď p. K. a bez ohledu na svědeckou výpověď D. Ž., provedenou v odvolacím řízení, dospěl k závěrům, které bez dalšího nemohou obstát. D. Ž. totiž ve své výpovědi potvrdila opakovaná obchodní jednání mezi p. K. a žalobcem, což je zcela v protikladu k tomu, co tvrdil p. K. a co vzal žalovaný za prokázané z hlediska zjištění skutkového stavu věci. I svědek Z. K. potvrdil, že žalobce se s p. K. znal. Rovněž uvedl, že v roce 2007 pro žalobce prováděl práce v Králově Poli, přičemž tam na jiné akci pro žalobce prováděl výkopové a betonové práce p. K. se svými zaměstnanci, které však osobně neznal.

Není pochyb o tom, že důkaz svědeckou výpovědí J. K. byl získán způsobem odpovídajícím zákonu a že pro závěr z hlediska prokázání nároku na odpočet daně z přidané hodnoty byl důkazem klíčovým. Tím spíš ho však bylo nutno hodnotit ve vztahu ke všem skutečnostem, které v daňovém řízení vyšly najevo. K těm patří zejména zmíněné svědecké výpovědi D. Ž. a Z. K., které zpochybnil pravdivost výpovědi p. K., přičemž s výpovědí D. Ž. a Z. K. se žalovaný v tomto ohledu v rozhodnutí nevypořádal.

V napadeném rozhodnutí sice žalovaný hodnotí výpověď D. Ž. z pohledu toho, co viděla, případně u čeho byla přítomna a na základě toho dospívá k závěru, že její výpověď nelze osvědčit jako důkaz prokazující tvrzení žalobce o uskutečnění zdanitelného plnění p. K. Žalovaný však nijak nehodnotil skutečnost, že touto výpovědí byla zpochybněna pravdivost výpovědi p. K., na které správce daně postavil své pochybnosti ohledně daňově uznatelných výdajů žalobce. Ani výpověď Z. K. žalovaný nehodnotil z hlediska toho, že zpochybnil pravdivost výpovědi p. K. Takový postup však nelze akceptovat.

Za situace, kdy důvodem pro neuznání nároku na odpočet DPH nebylo zjištění, že se žalobcem dokladované práce neuskutečnily, nýbrž to, že svědek p. Kroupa zpochybnil pravost předložených dokladů k těmto pracím, nelze než dospět k závěru, že žalovaným provedené hodnocení důkazů neobstojí, neobsahuje-li hodnocení věrohodnosti výpovědi jmenovaného svědka, a to nejen v kontextu protikladných svědeckých výpovědí D. Ž. a Z. K., ale i jiných souvisejících skutečností.

Vedle zmíněného zpochybnění věrohodnosti svědecké výpovědi p. K. lze totiž poukázat též na další skutečnosti, na které správce daně, resp. žalovaný zcela rezignoval a které se týkají např. toho, zda p. K. jako podnikající fyzická osoba reálně fungoval a vykazoval nějakou činnost, zda byl plátcem DPH či zda měl nějaké zaměstnance (s ohledem na vykázaný rozsah provedených prací). To vše bylo nutno zjistit, ve vzájemných souvislostech vyhodnotit a teprve poté posoudit, zda žalobcem deklarované zdanitelné plnění obstojí a žalobce si tudíž může oprávněně nárokovat odpočet DPH nebo zda jsou zde dány takové pochybnosti správce daně, resp. žalovaného, které by bylo možno akceptovat.

Předmětem podrobného hodnocení důkazů by příkladmo měl být i jistý rozpor mezi výpovědí D. Ž. a žalobcem, který nehovořil o osobním, ale telefonickém kontaktu s p. K.

S ohledem na výše uvedené dospěl soud k závěru, že nelze mít za důvodné, resp. dostatečně prokázané pochybnosti správce daně, resp. žalovaného ohledně skutečností vyvracejících věrohodnost a průkaznost předložených dokladů ve smyslu § 31 odst. 8 písm. c) zákona o správě daní a poplatků [§ 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu], a proto nezbylo, než napadené rozhodnutí zrušit.

VI. Náklady řízení

O náhradě nákladů řízení krajský soud rozhodl dle § 60 odst. 1 s. ř. s., neboť žalobce měl ve věci plný úspěch, a přísluší mu proto právo na náhradu nákladů řízení před soudem, které důvodně vynaložil proti žalovanému jakožto účastníkovi, který ve věci úspěch neměl.

Za účelně vynaložené náklady vzal krajský soud celkem částku 12 874 Kč, kterou je žalovaný povinen zaplatit žalobci do 30 dnů od právní moci tohoto rozsudku k rukám zástupce žalobce.

Tato částka je tvořena jednak zaplaceným soudním poplatkem ve výši 3 000 Kč a jednak mimosmluvní odměnou zástupce žalobce za právní služby ve výši 9 874 Kč; konkrétně jde o částku 5 760 Kč jako odměnu za dva úkony právní služby (převzetí a příprava zastoupení, písemné podání ve věci samé – žaloby) po 2 100 Kč, tj. částku 4 200 Kč, podle § 7, 9 odst. 3 písm. f), § 11 odst. 1 písm. a) a d) advokátního tarifu (vyhlášky č. 177/1996 Sb., o odměnách advokátů a náhradách advokátů za poskytování právních služeb, ve znění účinném do 31. 12. 2012), plus dva paušály spojené s těmito úkony po 300 Kč, tj. 600 Kč, vše zvýšené o DPH 20 %, a dále pak ještě o částku 4 114 Kč jako odměnu za jeden úkon právní služby (účast u jednání soudu) za 3 100 Kč podle § 7, 9 odst. 4 písm. d) a § 11 odst. 1 písm. g) advokátního tarifu (vyhlášky č. 177/1996 Sb., o odměnách advokátů a náhradách advokátů za poskytování právních služeb, ve znění účinném od 1. 1. 2013) a jeden paušál za 300 Kč, vše zvýšené o DPH 21 %.

P o u ě 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.

Brno 20. 1. 2014

Mgr. Milan Procházka
předseda senátu