



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Hany Veberové a soudců JUDr. Jitky Hroudové a Mgr. Marka Bedřicha v právní věci žalobce: **ČOKRAK s. r. o.**, se sídlem Zrzavého 1084/14, Praha 6, zastoupena spol. Rambousek a partner a. s., Křišťanova 4, Praha 3, zastoupené předsedou představenstva Ing. Janem Rambouskem, proti žalovanému **Odvolacímu finančnímu ředitelství**, Masarykova 31, Brno (dříve Finanční ředitelství pro hlavní město Prahu), v řízení o žalobě proti rozhodnutí žalovaného čj. 13907/10-1300-105163, ze dne 29. 11. 2010,

t a k t o :

I. Žaloba s e z a m í t á .

I. Žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.

O d ů v o d n ě n í :

Žalobce se podanou žalobou domáhal zrušení v záhlaví uvedeného rozhodnutí žalovaného, jímž bylo zamítnuto odvolání žalobce proti platebnímu výměru na daň z přidané hodnoty vydanému dne 30. 3. 2010 Finančním úřadem pro Prahu 6 (dále také „prvostupňový orgán“). V průběhu řízení vedeného o žalobě před zdejším soudem došlo s účinností zákona č. 456/2011 Sb. o finanční správě České republiky ke dni 1. 1. 2013 k přenesení působnosti Finančního ředitelství pro hlavní město Prahu na Odvolací finanční ředitelství. Podle ustanovení § 69 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní (dále také „soudní řád správní“), je žalovaným správní orgán, který rozhodl v posledním stupni, nebo správní orgán, na který jeho působnost přešla. S ohledem na to se v řízení o předmětné žalobě stalo procesním nástupcem původního žalovaného nově Odvolací finanční ředitelství.

Žalobce v žalobě uvedl, že prvostupňovým orgánem nebyl uznán nárok na odpočet daně u společností BARMACO spol. s r. o. v likvidaci, DS SABICO spol. s r. o., SECURE s. r. o. a společnosti BARSTEN s. r. o. Žalobce k prokázání skutečnosti, že došlo v dané věci ke skutečnému provedení zdanitelného plnění, navrhl důkaz výsledkem svědků. Správce daně některé ze svědků vyslechl a ačkoli nezávisle na sobě shodně vypověděli, že se plnění uskutečnilo a jakým způsobem, neuznal jejich výpovědi za způsobilé dokázat přijetí zboží žalobcem od uvedených společností. Podle názoru žalobce je však správce daně povinen hodnotit důkazy jak jednotlivě, tak i ve vzájemných souvislostech, což neučinil. Správce daně dále porušil svou povinnost podle ustanovení § 31 odst. 8 písm. c) zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků (dále jen „daňového řádu“), když nevyvrátil věrohodnost žalobcem předložených listinných důkazů. Ve správním spisu také chybí úvaha o tom, jak správce daně hodnotil důkazy v souvislostech. Správce daně neuznal předložené daňové faktury za důkaz. Rozhodnutí správce daně je proto podle názoru žalobce nepřezkoumatelné. Nepřezkoumatelný je i závěr, že si žalobce byl vědom, že si vybírá obchodní partnery, jež nespolupracují se správcem daně, protože neuvedl, jak dlouho tyto obchodní společnosti nespolupracují se správcem daně. Žalobce přitom ověřil svého dodavatele nahlédnutím do obchodního rejstříku a do databáze plátců DPH. Nemůže být proto viněn z toho, že měl předvídat, že po nějaké době přestane dodavatel spolupracovat se správcem daně. Žalobce jednal v dobré víře. Žalobce dále uvedl, že nemohl požádat dodavatele o prokázání totožnosti, neboť k tomuto mu zákon nedává žádné oprávnění. Takovým jednáním by naopak porušil zákon. Ačkoli žalobce navrhoval předvedení svědka Tuan Anh Nguyena, správce daně se spokojil s konstatováním, že si dotýčný nepřebírá písemnosti. Dále nebyla vyžádána daňová příznání a záznamy z vytýkacího řízení ve vztahu ke společnosti BARSTEN s. r. o., ačkoli správcem daně vyžádány být mohly. Stran společnosti BOMARCO s. r. o. nebyly vyžádány informace od jejího likvidátora Ing. Nožičky, ačkoli ten může ve věci relevantními údaji disponovat. Takové oprávnění naopak nemá žalobce, nýbrž jen správce daně.

Žalobce nesouhlasí s tvrzením správce daně, že předmětné doklady nelze označit za daňové doklady podle zákona o dani z přidané hodnoty, protože nebyla prokázána správnost v nich uvedených náležitostí. Daňový doklad nepřestává být daňovým dokladem jen z toho důvodu, že společnost, která jej vystavila, je nekontaktní.

Správce daně se podle názoru žalobce dopustil procesních pochybení. Žalobce prokázal všemi dostupnými důkazy (ověřením v databázi plátců, výpisem z obchodního rejstříku, knihou jízd, účetními zápisy), že přijal zdanitelná plnění. Chtěl-li správce daně přijatá plnění zpochybnit, měl povinnost žalobcova tvrzení vyvrátit, jak mu ukládá ustanovení § 31 odst. 8 písm. c) daňového řádu. Žalobce nesouhlasí se závěrem správce daně, podle něhož měl žalobce jako odběratel dodavatele požádat o prokázání totožnosti. Žádný zákon mu v tomto smyslu neumožňuje požadovat po komkoli prokázání totožnosti. Rovněž není oprávněn shromažďovat osobní údaje svých dodavatelů.

Ve svém písemném vyjádření k žalobě žalovaný uvedl, že napadeným rozhodnutím nebylo rozhodováno o nároku na odpočet daně z dokladů vystavených společností BARSTEN s. r. o., neboť ve vztahu k této společnosti (na rozdíl od ostatních v žalobě označených) uplatňoval žalobce odpočet v jiném zdaňovacím období. Žalovaný uvedl, že důkazy hodnotil samostatně i v souvislostech. Hodnocení podrobil přijaté doklady, stvrzenky, pokladní doklady, svědecké výpovědi, účetnictví, evidence pro daňové účely a jiné důkazní prostředky. Důkaz o nevěrohodnosti přijetí deklarovaného plnění podal sám žalobce, když nebyl schopen uvést, kdo s ním jménem dodavatelských společností jednal. Žalovaný v této souvislosti odkázal na rozsudek Nejvyššího správního soudu sp. zn. 9 Afs 99/2008. Dále zopakoval, že

skutečnost, že uvedené společnosti jsou správci daně známy jako nekontaktní, vzbuzuje pochybnost, zda toto nebylo žalobci známo. Požadáním o prokázání totožnosti by jistě žalobce zákon o ochraně osobních údajů neporušil. Nárok na odpočet daně zákon striktně váže na přijetí zdanitelného plnění, přičemž správnost tohoto údaje musí být na výzvu správce daně prokázána. K námitce žalobce, podle níž správce daně měl požádat Policii ČR o předvedení jednatelů předmětných společností, uvedl žalovaný, že tak učinit nemohl, neboť se mu nepodařilo zjistit adresy, na nichž se dotyční měli zdržovat. Předvolání byla bezúspěšně zasílána na adresy sídel předmětných společností. Výslech likvidátora společnosti BOMARCO spol. s r. o. Ing. Nožičky by byl podle žalovaného nadbytečný, neboť by nemohl přinést žádné nové informace. Ani jemu se nepodařilo zkontaktovat jednatele společnosti. Nadto žalobce důkaz výpovědi likvidátora sám nenavrhl. Žalovaný ve svém rozhodnutí uvedl, že předmětné daňové doklady jsou důkazními prostředky, nikoli však důkazy o přijetí plnění od předmětných společností. Důvodem neuznání nároku na odpočet nebyla skutečnost, že žalobce přijal zboží od nekontaktních subjektů. Tato skutečnost vedla pouze k pochybnosti o přijetí předmětných plnění, které však žalobce neodstranil. V dalším odkázal žalovaný na znění žalobou napadeného rozhodnutí.

Ze správního spisu předloženého žalovaným správním orgánem zjistil soud následující pro rozhodnutí ve věci samé podstatné skutečnosti:

Žalobce podal dne 29. 10. 2008 na předtištěném tiskopise daňové přiznání k dani z přidané hodnoty za třetí čtvrtletí roku 2008. Na základě podaného daňového přiznání zahájil prvostupňový orgán vytýkácí řízení tím, že dne 4. 12. 2008 vyzval žalobce k odstranění pochybností ve vztahu k podanému daňovému přiznání. Dne 16. 12. 2008 proběhlo před prvostupňovým orgánem ve věci ústní jednání, na němž byly žalobcem předloženy přijaté faktury, výdajové pokladní doklady za zdaňovací období třetího čtvrtletí roku 2008 a dále smlouvy o nájmu nebytových prostor uzavřených žalobcem. Přípisem ze dne 22. 12. 2008 byl Finanční úřad Brno I. prvostupňovým orgánem dožádán ke zjištění plnění poskytovaných společnostmi BOMARCO, spol. s r. o., (dále také „BOMARCO“), DS SECURE s. r. o. (dále také „SECURE“), DS SABICO spol. s r. o. (dále také „SABICO“). Dožádaný finanční úřad sdělil v případě společnosti SABICO, že je tato společnost nekontaktní. Totéž bylo sděleno i ve vztahu ke společnosti SECURE. Společnost BOMARCO byla zjištěna rovněž jako nekontaktní. V květnu roku 2008 vstoupila společnost do likvidace. K žádosti finančního úřadu její likvidátor do protokolu sdělil, že od společnosti nepřevzal účetnictví ani jiné doklady, ačkoli se o to pokoušel. Ze spisu finančního úřadu dále vyplynulo, že společnost BOMARCO od května roku 2008 podává jen negativní daňová přiznání. Jednatele společnosti se mu nepodařilo kontaktovat. Dne 13. 5. 2009 byli po řádném předvolání vyslechnuti Ing. A. G., Y. N., J. N., O. G., Ing. T. K., Ing. V., S. J. a H. M. Svědci Ing. A. G., Y. N., Ing. V. P. a J. N. potvrdili svou přítomnost při nákupu a předávání zboží od předmětných společností. Shodně vypověděli, že prodejci prováděli prodej „z vozu“, jednalo se vždy o asijské prodejce, jejichž totožnost neznají a ani ji nezjišťovali.

Ze zprávy o výsledku vytýkácího řízení ze dne 4. 6. 2009 se podává, že s ohledem na poznatky o dodavatelských společnostech zjištěné dožádanými finančními úřady pojal prvostupňový orgán pochybnosti o oprávněnosti uplatnění nároku na odpočet daně. Vzhledem k tomu, že pochybnosti správce daně nebyly přes proběhlé dokazování odstraněny, byl ve zprávě uveden seznam daňových dokladů, které byly z nároku na odpočet daně vyloučeny.

Dne 30. 3. 2010 vydal na základě zprávy o výsledku vytýkacího řízení prvostupňový orgán platební výměr na daň z přidané hodnoty za třetí čtvrtletí roku 2008. Prvostupňový orgán vyměřil žalobci daňovou povinnost ve výši 900.653,- Kč. Nárok na odpočet daně ve výši 878.429,- Kč nebyl prvostupňovým orgánem uznán.

Dne 29. 4. 2010 podal žalobce odvolání proti shora uvedenému platebnímu výměru. Žalobce v odvolání uvedl, že prvostupňový orgán při rozhodování nedbal, aby skutečnosti rozhodné pro správně stanovení daně byly zjištěny co nejúplněji a neprovedl žádné důkazy potřebné ke zjištění stavu věci. V této souvislosti poukázal žalobce na důkazní prostředky uvedené v ustanovení § 31 odst. 4 daňového řádu. Podle žalobce bylo třeba předložené daňové doklady jako důkaz uznat, neboť nevykazovaly žádné vady. Zákon nevyžaduje, aby doklad obsahoval důkaz o tom, že zdanitelné plnění skutečně proběhlo. Žalobce dále v odvolání poukázal na výpovědi svědků předvolaných a vyslechnutých v rámci vytýkacího řízení na návrh žalobce. Tito shodně potvrdili, že ke zdanitelnému plnění došlo, resp. že byli přítomni přejímce zboží, viděli osoby, které zboží prodávaly včetně zařízení prodejního místa. Osm svědků, jež se dostavili k výsledku, všichni shodně a na sobě nezávisle popsali místo, kde k přejímce zboží došlo, ověření skutečností uvedených v živnostenském oprávnění a jiné skutečnosti potvrzující skutečný nákup zboží. Podle prvostupňového orgánu však výpovědi nepotvrzují, kdo byl faktickým prodejcem zboží. Podle jeho názoru samotný - byť bezvadný - daňový doklad nezakládá nárok na odpočet daně, pokud současně není prokázáno faktické přijetí plnění od dodavatele na něm uvedeného. Po daňových subjektech nelze spravedlivě požadovat, aby při uskutečnění daných zdanitelných plnění prokazatelně ověřovali, že osoba, která realizuje zdanitelné dodání zboží je skutečně fyzickou osobou jednající jménem dodavatele. Měl-li prvostupňový orgán o doložených skutečnostech pochybnost, nese břemeno důkazu, jímž by tvrzené skutečnosti vyvrátil. Tato povinnost správce daně vyplývá z ustanovení § 31 odst. 8 daňového řádu. Dále odkázal žalobce na rozsudek Nejvyššího správního soudu čj. 9 Afs 99/2008 – 157. Žalobce navrhoval ve vytýkacím řízení vyslechnout jako svědky také dodavatele zboží, resp. jejich zástupce a dále jako důkaz listiny vztahující se k dodavatelům zboží, které k nim má k dispozici správce daně. Výslech všech navržených svědků neprovedl, neboť se svědci na straně dodavatele zboží k výsledku nedostavili. Současně nezískal prvostupňový orgán dožadáním u jiných správců daně žádné důkazy potvrzující či vyvracející žalobcem tvrzené skutečnosti. Prvostupňový orgán podle žalobcova názoru nezjistil téměř žádné informace o obchodování a plnění jejich daňových povinností, ačkoli toto žalobce v průběhu řízení navrhoval. Žalobce je přesvědčen, že nárok na odpočet daně ve zpochybňovaných případech vznikl.

V žalobou napadeném rozhodnutí, jímž bylo odvolání žalobce zamítnuto, uvedl žalovaný, že se ztotožnil se závěry předešlého vytýkacího řízení. Dále uvedl, že žalobce nijak neověřil totožnost osob, od nichž nakoupené zboží přebíral. Skutečnost, že si daňový subjekt ověřil, od koho nakupuje zboží za cca 5,5 mil. Kč, pouze zjištěním, zda společnost dodavatele je plátcem DPH, považuje žalovaný za nepravděpodobnou. Stvrzenky a pokladní doklady mohou prokazovat pouze předání hotovosti, aniž by bylo prokázáno, za co bylo placeno. Uskutečnění zdanitelného plnění nebylo možné ověřit ani u místně příslušného správce daně společností BOMARCO, SECURE a SABICO, neboť jsou tyto pro správce daně nekontaktní a nejsou v místě svého sídla k dosažení. V případě společnosti BOMARCO, která se nachází v likvidaci, bylo zjištěno, že ustanovený likvidátor nemá k dispozici žádné doklady společnosti. Tyto skutečnosti vzbuzují podle žalovaného pochybnosti o tom, zda si byl žalobce vědom, jaké obchodní partnery si vybírá. K výsledku svědků konstatoval žalovaný, že z těchto není nikdo schopen identifikovat osoby, od nichž měl žalobce předmětné zboží pořídit. Podle názoru žalovaného žalobce nepředložil daňové doklady ve smyslu ustanovení

§ 28 zákona o DPH, neboť nebyla prokázána správnost na nich uvedených skutečností, a sice označení a daňové identifikační číslo plátce, který měl plnění ve prospěch žalobce uskutečnit. K odvolací námitce neprovedení navržených důkazních prostředků žalovaný uvedl, že s výjimkou jednatelů dvou nekontaktních společností vyslechl všechny navržené svědky a formou dožádání provedl šetření u společností BOMARCO, SABICO a SECURE. K námitce, v níž žalobce nesouhlasil s hodnocením výpovědí vyslechnutých svědků, uvedl žalovaný, že shodně s prvostupňovým orgánem nezpochybňuje nákup zboží jako takový, ale skutečnost, zda bylo předmětné zboží pořízeno od uvedených společností. Výpovědi tak nejsou důkazem o nabytí zboží od těchto společností. Podle názoru žalovaného je správce daně oprávněn vyzvat daňový subjekt k prokázání přijetí konkrétního plnění od konkrétního subjektu na základě ustanovení § 31 odst. 9 daňového řádu, jež mimo jiné stanoví daňovému subjektu oprávnění. Dále žalovaný uvedl, že je zcela na žalobci, do jaké míry zjišťuje totožnost osob, s nimiž obchoduje, pro účely uplatnění nároku na odpočet daně z přidané hodnoty však si musí být vědom své povinnosti oprávněnost nároku prokázat. Žalovaný odmítl námitku, podle níž přešlo důkazní břemeno na správce daně tím, že ve věci vyzval žalobce, aby prokázal přijetí předmětných plnění od předmětných společností. Důkazní povinnost uloženou touto výzvou však nesplnil, protože nedošlo ani k přesunu důkazního břemene na správce daně. Rozsudek Nejvyššího správního soudu čj. 9Afs 99/2008-157 označil žalovaný v dané věci za nepřipadný. Podle žalovaného neměl prvostupňový orgán povinnost žádat předložení konkrétních důkazních prostředků, neboť mu nemohlo být známo, jaké má žalobce k dispozici. Skutečnost, že u ostatních dodavatelů lze prokázat obchodní vztah se žalobcem, nemá vliv na posouzení vzniku nároku na odpočet v posuzovaném případě.

Soud projednal věc bez nařízení jednání, neboť účastníci řízení k výzvě soudu nevyjádřili výslovný nesouhlas s tímto postupem. Má se tedy za to, že s rozhodnutím bez nařízení jednání souhlasí (ust. § 51 odst. 1 soudního řádu správního).

Městský soud v Praze přezkoumal žalobou napadené rozhodnutí a jemu předcházející řízení před správními orgány obou stupňů z hlediska žalobních námitek uplatněných v podané žalobě a při přezkoumání vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době vydání žalobou napadeného rozhodnutí (ustanovení § 75 soudního řádu správního) a věc posoudil takto:

Předmětem sporu v projednávané věci je otázka, zda žalobce ve vytýkacím řízení dostatečně prokázal tvrzení, která učinil v daňovém přiznání, resp. do jaké míry byl povinen nést břemeno důkazu a zda jej v této míře unesl.

Z relevantních ustanovení zákona k vytýkacímu řízení se podává následující. Ustanovení § 43 odst. 1 daňového řádu stanoví, že „vzniknou-li pochybnosti o správnosti průkaznosti nebo úplnosti podaného daňového přiznání nebo hlášení (...) a dalších písemností předložených daňovým subjektem, nebo o pravdivosti údajů v nich uvedených, správce daně ve výzvě sdělí daňovému subjektu tyto pochybnosti způsobem umožňujícím daňovému subjektu určitou odpověď a předložení důkazních prostředků. Současně správce daně vyzve daňový subjekt, aby se k těmto pochybnostem vyjádřil, zejména, aby neúplné údaje doplnil, nejasnosti vysvětlil a nepravdivé údaje opravil, nebo pravdivost údajů řádně prokázal“. Zákonná úprava dokazování v daňovém řízení stanoví, že 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 (ust. § 31 odst. 9

daňového řádu). Podle ustanovení § 31 odst. 8 písm. c) daňového řádu dále platí, že existenci skutečností vyvracejících věrohodnost, průkaznost, správnost či úplnost účetnictví a jiných povinných evidencí či záznamů, vedených daňovým subjektem, prokazuje správce daně.

Z dosavadní judikatury soudů rozhodujících ve správním soudnictví vyplývá v otázce dokazování skutečností významných pro uznání nároku na odpočet daně zásadní závěr, plynoucí ze smyslu a účelu zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty. Podle ustanovení § 100 odst. 1 tohoto zákona platí, že *„plátce je povinen vést v evidenci pro účely daně veškeré údaje vztahující se k jeho daňové povinnosti, zejména údaje potřebné pro správné stanovení daňové povinnosti“*. Plátce daně z přidané hodnoty tedy váže poměrně přísná povinnost vést důsledně záznamy o přijatých a uskutečněných zdanitelných plněních a evidovat zvláště přijaté a vystavené doklady. Nejvyšší správní soud se k této problematice vyslovil ve svém rozsudku čj. 9Afs 204/2007 - 72 ze dne 13. 8. 2008 tak, že *„nelze tedy přisvědčit stěžovateli, že již pouhým doložením daňových dokladů, obsahujících formální náležitosti, je nárok na odpočet daně z přidané hodnoty prokázán. Daň či nárok na odpočet daně z přidané hodnoty totiž nemají základ ve formálním dokladu, ale v existenci zdanitelného plnění jakožto předmětu daně (...), zákonný nárok na daň či její odpočet je tak podmíněn formálním vykazáním zdanitelného plnění se všemi náležitostmi, ale nikdy nemůže být přiznán v případě nevyvrácení pochybností o faktickém uskutečnění plnění - jiný závěr by popíral smysl a účel zákona“*. Samotné doložení po formální stránce bezvadného daňového dokladu nemůže být dostatečným podkladem pro uznání nároku na odpočet daně, vždy musí být v první řadě fakticky podložen existujícím zdanitelným plněním. Ze shora citované úpravy daňového procesu pak vyplývá, že tím, kdo je primárně povinen prokázat svá tvrzení na výzvu správce daně, je daňový subjekt a je povinen tak činit i jinými důkazními prostředky, než pouhým předložením byť i bezvadných daňových dokladů.

Bylo tedy povinností žalobce prokázat svá tvrzení jinými hodnověrnými důkazy. Žalobce byl v souladu s ustanovením § 31 odst. 9 ve spojení s ustanovením § 43 odst. 1 daňového řádu povinen prokázat faktické přijetí zboží od některých dodavatelů, k čemuž byl výzvou prvostupňového orgánu ze dne 31. 3. 2009 konkrétně vyzván. Z osob, které žalobce navrhl vyslechnout jako svědky, se podařilo předvolat Ing. A. G., Y. N., J. N., O. G., Ing. V. P., Ing. T. K., S. J. a H. M. Tyto osoby spojuje buď pracovněprávní nebo jiný právní vztah k žalobci. V případě Ing. A. G. a Y. N. šlo přitom stricto sensu o výsledky žalobce samotného jako účastníka řízení vzhledem k tomu, že jmenovaní jsou jednatelem a společníkem žalobce. Ve svých výpovědích se svědci shodují, že zboží bylo nakupováno od osob asijského původu v tržnicích přímo z nákladního prostoru automobilů. Dále z výpovědí vyplynulo, že totožnost prodejců nebyla nijak zjišťována. Účetní žalobce pouze potvrdila, že bylo ověřováno plátcovství daně z přidané hodnoty u předmětných společností. Je třeba přisvědčit hodnocení těchto důkazů žalovaným v tom směru, že takto obecné poznatky získané výslechem svědků, nejsou s to prokázat faktické přijetí zdanitelného plnění od předmětných společností. Otázka, kdo předmětné zboží prodával, resp. zda jednali prodejci jménem či v zastoupení společností BOMARCO, SECURE a SABICO, je totiž klíčová vzhledem k tomu, že ani jedna ze společností poskytnutí tvrzených plnění ve svém účetnictví nevykázala. *Žalobce navrhl rovněž výslech jednatele těchto společností.*

K námitce žalobce, podle níž nevyužil prvostupňový orgán podle ustanovení § 29 odst. 2 daňového řádu možnosti nechat jednatele předmětných společností předvést orgány policie, soud konstatuje, že prvostupňový orgán nebyl v daném případě povinen žádat o předvedení těchto svědků. Podle zjištění dožádaného Finančního úřadu Brno I se jednatele předmětných

společností na historických i stávajících adresách svého úředně evidovaného pobytu podle všeho nezdržovali a nepřebírali doručované písemnosti. V této souvislosti je třeba poukázat na závěr Nejvyššího správního soudu, který ve svém rozsudku sp. zn. 5 Afs 24/2010 ze dne 26. 1. 2011 v obdobné skutkové konstelaci judikoval: *„Bylo by iracionální pokoušet se předvést svědka jednak z adresy, která neexistuje (...) či z adresy, u níž bylo ověřeno, že se na ní svědek nezdržuje“*. Jakkoli tedy nelze přehlédnout, že žalobce ve vytýkacím řízení navrhl výslech řady osob, jež by mohly objasnit jeho tvrzení, že k nákupu předmětného zboží došlo tak, jak, vyplývá z předložených daňových dokladů, je třeba současně konstatovat, že praktická nedosažitelnost osob, jejichž výpověď by měla významnou důkazní hodnotu, nemůže v daném případě jít k tíži správce daně. Je tedy třeba uzavřít, že správnímu orgánu nevznikla povinnost vyvrátit důkazy předložené žalobcem ve smyslu ustanovení § 31 odst. 8 písm. c) daňového řádu, neboť provedené důkazní prostředky dokazovanou skutečnost – faktické přijetí plnění od předmětných společností – nebyly s to prokázat. Tento závěr je v napadeném rozhodnutí výslovně uveden. Námitka žalobce, podle nějž napadené rozhodnutí neobsahuje úvahu o hodnocení důkazů ve smyslu ustanovení § 32 odst. 3 daňového řádu, je proto nedůvodná. Soud současně neshledal, že by při hodnocení důkazů porušil žalovaný zásadu volného hodnocení důkazů, zakotvenou v ustanovení § 2 odst. 3 daňového řádu. Provedené důkazní prostředky – výslechy účastníků řízení a svědků – posoudil v tom smyslu, že z těchto nelze dokazovanou skutečnost bez pochybností prokázat. Nadto se pokusil, i když bez úspěchu, zajistit výpovědi dalších svědků, jednatelů společností, jejichž důkazní hodnota by byla významná.

Pochybnost, kterou prvostupňový orgán v daném případě vyslovil, je přitom dle názoru soudu důvodná. Vystavitelé dokladů za dané období nevykázali zdanitelná plnění tvrzená žalobcem. Nadto společnosti BOMARCO, SECURE a SABICO podle dožádaného Finančního úřadu Brno I nevykazovaly v rozhodném období žádnou činnost.

Nelze se ztotožnit ani s námitkou, podle níž správce daně pochybil, když nevyžádal od likvidátora společnosti BOMARCO informace či doklady, z nichž by vyplynulo poskytnutí plnění, které je předmětem dokazování. Z předloženého správního spisu naopak vyplývá, že dožádaným finančním úřadem bylo na jednání dne 19. 8. 2008 zjištěno, že likvidátor nepřevzal k této společnosti žádné účetní ani jiné doklady a jednatele společnosti se mu vůbec nepodařilo kontaktovat.

Žalobce dále napadl jako nepřezkoumatelné tvrzení žalovaného, že si byl žalobce vědom, jaké obchodní partnery si vybírá. V této otázce je třeba konstatovat, že žalovaný takto své tvrzení v napadeném rozhodnutí nepostavil. Z jeho argumentace pouze vyplývá, že s ohledem na to, že předmětné společnosti jsou nekontaktní a nevykazují žádnou činnost, vyvolává taková skutečnost pochybnosti, zda osoby, s nimiž žalobce obchodoval, jednaly jménem či v zastoupení předmětných společností. Žalobce v předchozím daňovém řízení nebyl činen odpovědným za to, že jiné daňové subjekty nespolutupracují se správcem daně, jak uvádí žalobce. Žalovaný v napadeném rozhodnutí podrobně vysvětlil, že pro účely posouzení nároku na odpočet daně z přidané hodnoty je třeba, aby daňový subjekt při nákupu zboží dbal na pozdější prokazatelnost poskytnutého plnění, neboť jej stíhá důkazní povinnost, kterou nelze splnit pouhým předložením daňových dokladů.

Soud se neztotožnil ani s námitkou žalobce, podle níž by bylo zjišťování totožnosti, tj. alespoň jména a příjmení prodejce, v rozporu se zákonem stejně jako by uchovávání takového údaje bylo v rozporu se zákonem č. 101/2000 Sb., o ochraně osobních údajů (dále jen „zákon o ochraně osobních údajů“). K tomu soud podotýká, že jakkoli není daňový subjekt jako osoba soukromého práva oprávněna autoritativně legitimovat fyzické osoby jako například policisté při činnostech podle zákona č. 273/2008 Sb., o Policii České republiky, žádná právní

norma nezakazuje vyzvat kohokoli, aby svou totožnost dobrovolně sdělil, popř. poskytl adresu svého bydliště či telefonní spojení. K otázce možnosti shromažďovat osobní údaje je třeba předeslat, že pořízení jednotlivých záznamů o jménu a příjmení prodejce, popř. adresy elektronické pošty či telefonního spojení nelze kvalifikovat jako shromažďování osobních údajů ve smyslu ustanovení § 4 písm. f) zákona o ochraně osobních údajů, nýbrž je pouze nahodilým shromažďováním ve smyslu ustanovení § 3 odst. 4 tohoto zákona a takové jednání není spojeno se zvláštními povinnostmi k ochraně osobních údajů. Ani v případě, že by shromažďování osobních údajů za účelem identifikace obchodních partnerů v daňovém řízení probíhalo systematickým postupem a pravidla stanovená zákonem o ochraně osobních údajů by tak bylo třeba dodržet, nejednalo by se o právní ani faktickou překážku, pro níž by žalobce nemohl zjistit totožnost či jiné údaje o prodejcích.

Je však třeba přisvědčit žalobci, že tvrzení žalovaného o povaze daňových dokladů je nepřesné a v rozporu s výkladem ustanovení § 73 odst. 1 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve spojení s ustanovením § 31 odst. 9 daňového řádu. V průběhu řízení platily předložené daňové doklady za podklad pro rozhodnutí a to, zda doklady vystavila osoba oprávněná jednat za předmětné společnosti, stejně jako otázka, zda došlo ke skutečnému plnění, se stalo teprve předmětem dokazování. Nelze tedy povahu daňového dokladu zpětně neuznat jen proto, že se daňovému subjektu nepodařilo materiálně prokázat dokladované plnění. Předložení daňových dokladů je ve smyslu shora uvedených ustanovení formálním předpokladem pro možnost uplatnit odpočet daně. Jeho důkazní hodnota je, jak shora uvedeno, omezená. Soud toto pochybení posoudil jako argumentační nedůslednost žalovaného, která však nemůže mít za následek nezákonnost nebo nepřezkoumatelnost rozhodnutí.

Protože soud neposoudil žádnou ze shora uvedených námitek za důvodnou, byl povinen žalobu podle ustanovení § 78 odst. 7 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, zamítnout.

Výrok o nákladech řízení je odůvodněn ustanovením § 60 odst. 1 soudního řádu správního, neboť žalobce ve věci samé úspěch neměl a žalovanému správnímu orgánu, který ve věci byl úspěšný, žádné prokazatelné náklady řízení nevznikly.

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 ve dvou (více) 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 nejbližší 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.

V Praze dne 28. května 2014

JUDr. Hana Veberová
předsedkyně senátu