



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Brně rozhodl v senátě složeném z předsedy senátu Mgr. Milana Procházky a soudců JUDr. Viktora Kučery a JUDr. Petra Polácha v právní věci žalobce: **SAMET, s.r.o.**, se sídlem nám. 14. října 1307/2, Praha - Smíchov, zast. JUDr. Liborem Nedorostem, Ph.D, advokátem se sídlem Borodínova 12, Brno, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 31, Brno, o žalobě proti rozhodnutí Finančního ředitelství v Brně ze dne 28. 12. 2011, č. j. 15142/11-1302-708158,

t a k t o :

- I. Žaloba **s e z a m í t á**.
- II. Žalobce nemá právo na náhradu nákladů řízení.
- III. Žalovanému se nepřiznává právo na náhradu nákladů řízení.

O d ů v o d n ě n í :

I. Vymezení věci

Žalobou doručenou Krajskému soudu v Brně dne 28. 2. 2012 se žalobce domáhá zrušení rozhodnutí Finančního ředitelství v Brně ze dne 28. 12. 2011, č. j. 15142/11-1302-708158, kterým bylo zamítnuto odvolání žalobce a potvrzeno rozhodnutí Finančního úřadu Brno IV (dále jen „správce daně“) ze dne 17. 4. 2009, č. j. 93690/09/291912701877. Platebním výměrem správce daně podle § 46 odst. 4 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o správě daní a poplatků“), a podle zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o dani

z přidané hodnoty“), žalobci vyměřil daň z přidané hodnoty za zdaňovací období 1. čtvrtletí 2008 ve výši vlastní daňové povinnosti 1 573 Kč.

II. Dosavadní průběh řízení

Na základě přiznání k dani z přidané hodnoty za měsíc duben 2008 uplatnil žalobce postupem podle § 72 a 73 zákona o dani z přidané hodnoty nárok na nadměrný odpočet z titulu osvobození při vývozu zboží podle § 66 zákona o dani z přidané hodnoty, a to v souvislosti s nákupem zboží od dodavatele RHB Trading, s.r.o. Předmětné zboží nakoupené na základě faktur – daňových dokladů vystavených společností RHB Trading, s.r.o. č. 001/2008, 002/2008 a 003/2008 – bylo následně vyvezeno do Libye odběrateli ALGIMA, a to na základě faktur – daňových dokladů vystavených daňovým subjektem č. 9/2008, 11/2008 a 15/2008 v průběhu měsíce dubna.

Platebním výměrem ze dne 17. 4. 2009, č. j. 93690/09/291912701877 byla žalobci Finančním úřadem Brno IV. vyměřena daň z přidané hodnoty za 1. čtvrtletí 2008 odchylně od daňového přiznání, a to ve výši 1 573 Kč. Proti tomuto platebnímu výměru podal žalobce odvolání, které bylo zamítnuto rozhodnutím žalovaného ze dne 9. 2. 2010, č. j. 20600/09-1300-708158. Proti rozhodnutí žalovaného ze dne 9. 2. 2010, č. j. 20600/09-1300-708158 žalobce podal žalobu ke Krajskému soudu v Brně. Rozsudkem Krajského soudu v Brně ze dne 28. 4. 2011, č. j. 30Af 33/2010-79 bylo rozhodnutí žalovaného ze dne 9. 2. 2010, č. j. 20600/09-1300-708158 zrušeno pro vady řízení.

III. Obsah žaloby

Žalobce podle svého přesvědčení učinil vše, co podle daňového řádu a zákona o dani z přidané hodnoty měl učinit pro řádné doložení svých daňových povinností, stejně jako pro řádné uplatnění nároku na odpočet daně. Postup žalovaného byl v rozporu s rozsudkem Nejvyššího správního soudu ze dne 7. 2. 2007, č. j. 5 Afs 58/2006-41. V dalším žalobce odkázal na doplnění argumentace.

Podle žalobce je tak zjevné, že rozhodnutí žalovaného je v rozporu se zákonem o správě daní a poplatků, a to zejména s § 2 odst. 3 a 7 a § 46 zákona o správě daní a poplatků. Dále je pak podle žalobce v rozporu s čl. 2 odst. 2 a 3, čl. 11 odst. 5 a čl. 36 odst. 1 Listiny základních práv a svobod.

V doplnění žaloby doručené zdejšímu soudu dne 14. 3. 2012 žalobce nadále trval na tom, že výzva k odstranění pochybností ze dne 5. 5. 2008, č. j. 108644/08/291912/1877 zcela neodpovídá zákonným ustanovením, neboť byla vydána 7 dní poté, co bylo správci daně doručeno daňové přiznání. V tak krátkém čase nemohly existovat na straně správce daně žádné důvodné pochybnosti, které § 43 odst. 1 zákona o správě daní a poplatků vyžadoval jako zákonný předpoklad pro konání vytýkacího řízení, jehož předmět je vymezen právě touto výzvou. Absentovaly tak konkrétní skutkové důvody zakládající pochybnosti o správnosti, průkaznosti nebo úplnosti podaného daňového přiznání nebo hlášení. Postup správce daně neodpovídá požadavku na analýzu založenou na dlouhodobém sledování výše daňové povinnosti daňového subjektu. Daná výzva vznikla z libovůle správce daně mimo zásadu zákonnosti a předvídatelnosti správního rozhodnutí. K tomu žalobce uvedl judikaturu Nejvyššího správního soudu a Ústavního soudu. Vytýkací řízení neproběhlo v souladu s § 43

odst. 1 zákona o správě daní a poplatků, proto i závěry a výstupy tohoto vytýkacího řízení byly nezákonné.

Dále žalobce vyjmenoval skutečnosti, které byly v průběhu vytýkacího řízení zjištěny. Na základě těchto skutečností je žalobce toho názoru, že v průběhu řízení učinil vše pro řádné doložení skutečností požadovaných zákonem. Odpočet prokázal daňovými doklady ve smyslu § 73 a § 74 zákona o dani z přidané hodnoty a jejich následné zaúčtování a prokázal i realizaci dodávky zboží. Žalobce splnil všechny povinnosti vyplývající z § 21 odst. 4 písm. a), § 26, § 72 a § 73 zákona o dani z přidané hodnoty. Předložené daňové doklady splňují náležitosti daňového dokladu podle § 28 a § 34 odst. 1 a 3 zákona o dani z přidané hodnoty. Následně pak zboží, které bylo deklarováno v předmětných daňových dokladech, bylo řádně vyvezeno, procleno a předáno konečnému odběrateli což bylo žalobcem prokázáno doklady Celního úřadu v Brně.

K písemnosti ze dne 1. 11. 2011, č. j. 13358/11-1302-70815 žalobce uvedl, že tato měla podle žalovaného obsahovat nové právní hodnocení. Podle žalobce však tato písemnost ve skutečnosti nové právní hodnocení neobsahuje, neboť pouze jinými slovy hodnotí skutkový děj na základě stejných důkazů, které již byly ve věci provedeny a bylo setrváno na závěru, že žalobce neprokázal přijetí zdanitelného plnění, přestože existence zboží a jeho reálný vývoz byla osvědčena Celním úřadem Brno, přičemž pochybnosti o skladování zboží dodavatelem žalobce jsou zcela mimo dispozici žalobce.

Podle žalobce nelze přijmout způsob dokazování ve vztahu ke stodole, která měla sloužit jako sklad, jelikož doklady o užívacím vztahu dodavatele zboží byly předloženy jednatelem společnosti RHB Trading, s.r.o. R. H. jeho správci daně ve vytýkacím řízení týkajícím se tohoto subjektu, o němž příslušný pracovník správce daně Ing. U. věděl, a přestože byl správce daně povinen si tento důkaz opatřit z úřední povinnosti, neučinil toto, přičemž rozhodoval na základě důkazů, které nebyly pravdivé.

Žalobce je toho názoru, že ve vztahu k proběhlému obchodu splnil svoji důkazní povinnost. Pokud správce daně měl další pochybnosti, měl tyto žalobci sdělit. Postup správce daně a následně i žalovaného byl v rozporu nálezem Ústavního soudu sp. zn. I. ÚS 163/02 a Pl. ÚS 38/95. Správce daně v následném dokazování řešil pouze vztahy mezi dodavatelem žalobce a jeho dodavatelem, na které žalobce neměl vliv a neměl povinnost tyto skutečnosti při plnění svých daňových povinností reflektovat. Podle žalobce nemůže být nárok na odpočet dotčen skutečností, že v řetězci dodávek je jiná předchozí nebo následná transakce zatížena daňovým podvodem, o němž plátce neví nebo nemůže vědět.

K závěrům žalovaného ohledně výsledku svědkyně K. žalobce odkázal na protokol ze dne 3. 2. 2010, č. j. 3030/09/291930706114, kde žalobce upozorňoval na to, že pracovník správce daně svým nezákonným postupem odepřel žalobci možnost účastnit se tohoto výsledku, kdy se svědkyně K. nedostavila dne 9. 12. 2008 v 10 hodin, jak je uvedeno v protokolu o její svědecké výpovědi, ale až ve 12 hodin, což bylo potvrzeno v rámci protokolu č. j. 3030/09/291930706114. Svědkyně K. se v 10 hodin nemohla k výsledku dostavit, jelikož předvolání k tomuto výsledku převzala osobně dne 9. 12. 2008. Vzhledem k pokročilému věku svědkyně, nebyla její výpověď podle žalobce přesvědčivá a důvěryhodná, ale naopak se jednalo o výpověď zmanipulovanou ve snaze dosáhnout jakéhokoliv argumentu proti žalobci.

Žalobce je toho názoru, že žalovaný nevzal v potaz důkazy ve prospěch žalobce a to výsledkům svědků na Finančním úřadě Brno III a Brno IV, svědky dodavatele společnosti IRAMIS CZ s.r.o., kteří jednoznačně prokázali existenci uskladněného zboží ve stodole a taktéž se správce daně nezaobíral výpovědí synovce paní K., který poskytl skladovací prostory, a ve které uvádí, že s paní K. nevychází.

Dále fotografie předložené jednatelem společnosti RHB Trading, s.r.o. jednoznačně vyvracejí výpověď paní K., že na skladový objekt ze svého bytu neustále vidí. Z těchto fotografií dále vyplynulo, že do skladového objektu je bezproblémový přístup a příjezd i pro větší vozidla. Tvzení paní K., že ji do objektu zanášejí slepice, je rovněž nepravdivé, jelikož ty se nacházejí v uzavřeném prostoru. Při pořizování fotografií se nikdo z obyvatel přilehlého domu neukázal, i přes tvzení paní K., že je neustále doma a stále sleduje, co se kolem objektu děje.

Podle žalobce naprostá většina úkonů v daňovém řízení byla vykonána podjatým pracovníkem správce daně Ing. panem U., který se dne 5. 12. 2008 sešel v restauraci Savoy s panem S. a sdělil mu, že za jistý finanční obnos jeho problémy vyřeší.

III. Vyjádření žalovaného

Žalovaný ve vyjádření doručeném Krajskému soudu v Brně dne 13. 4. 2012 uvedl, že se podanou žalobou a jejím doplněním mimo lhůtu pro podání žaloby neurčuje přílehavě předmět soudního přezkumu. Žalovaný tak navrhuje žalobu postupem podle § 46 odst. 1 písm. a) zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s.r.s.“) odmítnout. Žalovaný zdůraznil, že předmětem sporu je neprokázání přijetí zdanitelného plnění deklarovaného žalobcem, a to jím deklarovaným způsobem. Žalobce pak stran svých žalobních námitek zdůrazňuje existenci dokladů vydaných celní správou, které mají potvrzovat uskutečnění obchodního případu jím deklarovaným způsobem, aniž by tímto žalobce mohl vyvrátit pochybnosti skutkové, které žalobcem deklarovaný způsob uskutečnění zdanitelného plnění vyvracejí, což činí tyto doklady pro možnost uplatnění odpočtu daně z přidané hodnoty na vstupu jako samostatně právně nedostatečné, jakkoli jsou po právní stránce bezvadné. Žalobce v podané žalobě proti novému rozhodnutí nemůže uplatnit námitky, které soud v řízení o předchozí žalobě neshledal důvodnými, a nemůže ani uplatňovat námitky nové, které mohl uplatnit již v předchozím soudním řízení. K argumentaci žalobce o obcházení zákona správním orgánem při rozhodování žalovaný vyjádřil nejistotu o správném chápání tohoto institutu žalobcem a odkázal na vázanost čl. 2 odst. 2 a odst. 3 Listiny základních práv a svobod. Žalovaný odmítl námitku žalobce ohledně vyrozumění ze dne 1. 11. 2011, č. j. 13358/11. Podle žalovaného splňuje náležitosti podle § 115 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“). Žalovaný je toho názoru, že nelze vyhovět požadavku žalobce na zrušení prvostupňového rozhodnutí, neboť k tomuto postupu nejsou dány podmínky. Ostatní namítané skutečnosti nebyly podle žalovaného s ohledem na žalobou napadené rozhodnutí právně relevantní.

IV. 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 s.r.s.), jakož i řízení předcházející jeho vydání. Dospěl k závěru, že žaloba není důvodná, že napadené rozhodnutí žalovaného bylo vydáno v souladu se zákonem. O žalobě soud rozhodl, aniž nařizoval

jednání, za podmínek vyplývajících z ust. § 51 odst. 1 s.ř.s. poté, kdy účastníci řízení s tímto postupem vyslovili souhlas.

Před samotným věcným vypořádáním žalobních námitek je nutno konstatovat, že původní žaloba podaná včas ve lhůtě ve smyslu ustanovení § 72 odst. 1 s.ř.s. obsahovala 4 žalobní body (viz ust. § 71 odst. 1 písm. d) s.ř.s.), a to: 1) žalobce učinil vše pro uznání nároku na odpočet daně z přidané hodnoty a předložil veškeré potřebné podklady, 2) při vzniku pochybností na straně správce daně na něj přechází důkazní břemeno ohledně existence skutečností vyvracejících věrohodnost, průkaznost a správnost či úplnost účetnictví (viz ust. § 31 odst. 8 písm. c) zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní poplatků, ve znění platném pro projednávanou věc - dále jen „zákon o správě daní poplatků“), 3) po daňovém subjektu nelze požadovat prokázání skutečností, které je povinen prokázat jiný subjekt a 4) k tíži žalobce nemohla jít pochybení jeho dodavatele, případně předchozího vlastníka zboží, která se týkají zcela jiného obchodněprávního vztahu; k těmto žalobním námitkám poukázal žalobce obecně na zákon o správě daní poplatků, zejména pak na ust. § 2 odst. 3, § 2 odst. 7, § 46 a dále na čl. 2 odst. 2, odst. 3, čl. 11 odst. 5 a čl. 36 odst. 1 Listiny základních práv a svobod. Výše vymezené žalobní body jsou pro meze přezkumu zákonnosti napadeného rozhodnutí žalovaného pro soud závazné a nelze je po uplynutí lhůty pro podání žaloby rozšiřovat o jiné žalobní body (z žalobních bodů přitom musí být patrné, z jakých skutkových a právních důvodů považuje žalobce napadené výroky rozhodnutí za nezákonné nebo nicotné - viz ust. § 71 odst. 1 písm. d) s.ř.s.), pouze je možné již uplatněné žalobní body upřesňovat.

Doplňující procesní podání žalobce ze dne 2. 3. 2012 bylo doručeno na podatelnu Krajského soudu v Brně osobně až dne 14. 3. 2012, tedy po zákonné dvouměsíční lhůtě pro podání žaloby a pro možnost jejího rozšíření o další žalobní body (viz ust. § 72 odst. 1 a § 71 odst. 2 věta třetí s.ř.s.); napadené rozhodnutí žalovaného bylo zástupci žalobce doručeno dne 28. 12. 2011, lhůta pro možnost rozšíření žalobních bodů uplynula dnem 28. 2. 2012. I přes obecné vymezení žalobních bodů v původní žalobě soud konstatuje, že byl naplněn zákonný požadavek ve smyslu ust. § 71 odst. 1 písm. d) s.ř.s., neboť zde byly sice obecně a stručně vymezeny skutkové i právní důvody tvrzené nezákonnosti napadeného rozhodnutí žalovaného, ovšem stalo se tak srozumitelným a jednoznačným způsobem (viz rozsudek rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 24. 8. 2010, č. j. 4 As 3/2008 – 78, publikovaný pod č. 2162/2011 Sb. NSS).

V první žalobní námitce uplatněné v doplňujícím procesním podání ze dne 2. 3. 2012 žalobce brojil proti výzvě ze dne 5. 5. 2008, č. j. 108644/08/291912/1877. Žalobce je toho názoru, že žalovaný v předmětné výzvě vyjádřil svoje pochybnosti zcela nedostatečně, neprovedl dlouhodobou analýzu, na základě které by tyto pochybnosti mohl vyjádřit a vymezit tak řádně předmět vytýkacího řízení. Dále žalobce k tomuto žalobnímu bodu uvedl judikaturu Nejvyššího správního soudu a Ústavního soudu.

Námitka ohledně výzvy ze dne 5. 5. 2008, č. j. 108644/08/291912/1877, vydané podle ust. § 43 zákona o správě daní poplatků, je zcela nově uplatněným žalobním bodem, a to mimo koncentrační lhůtu (netýká se námitek, že by žalobce udělal vše potřebné, aby mohl být nárok na odpočet daně z přidané hodnoty uznán, netýká se přechodu důkazního břemene na správce daně ve smyslu ust. § 31 odst. 8 písm. c) zákona o správě daní poplatků, nejedná se o požadavek prokázání skutečností, které je povinen prokazovat jiný subjekt, ani o otázku zcela jiného obchodněprávního vztahu požadavek) - jedná se o námitku procesního charakteru směřující proti nezákonnosti výzvy k odstranění pochybností správce daně. Procesní

pochybení tohoto typu žalobce v původní žalobě nenamítal, neuváděl ani konkrétní ust. § 43 zákona o správě daní poplatků; zároveň jde o žalobní námitku, kterou soud nepřezkoumává z úřední povinnosti mimo řádně uplatněné žalobní body (viz např. usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 15. 1. 2008, č. j. 2 As 34/2006 – 73).

Pouze na okraj soud uvádí, že námitka o nedostatku zákonem stanovených náležitostí výzvy na základě, které bylo zahájeno vytýkací řízení, byla již soudem řešena v rozsudku Krajského soudu ze dne 28. 4. 2011, č. j. 30Af 33/2010-79, a námitka byla shledána nedůvodnou. Soud nad rámec shora uvedeného poukazuje na část citovaného rozsudku, kde bylo uvedeno: „Soud se naopak neztotožnil s námitkou žalobce, že výzva neobsahovala zákonné náležitosti ve smyslu ust. § 43 odst. 1 d.ř. Soud k tomu uvádí, že ve výzvě správce daně podle § 43 d.ř. musí být uvedeny konkrétní skutkové důvody zakládající pochybnosti o správnosti, průkaznosti nebo úplnosti podaného daňového přiznání nebo hlášení, popřípadě dodatečného daňového přiznání nebo následného hlášení a dalších písemností předložených daňovým subjektem, nebo o pravdivosti údajů v nich uvedených. Výzva odkazující pouze na příslušný řádek takového přiznání či hlášení nebo takové písemnosti tomuto požadavku zpravidla neodpovídá (srov. usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 8. 7. 2008, č. j. 9 Afs 110/2007-102). Správce daně konkrétně ve výzvě ze dne 5. 5. 2008, č. j. 108644/09/291912/1877, uvedl, že jeho pochybnosti vyplývají z vysokého objemu přijatých plnění k celkové hodnotě vykázaných uskutečněných plnění na ř. 510 (hodnota 57 324 Kč), tedy i nízké daňové výkonnosti, a to zejména ve vztahu k předmětu činnosti uvedenému na přiznání. Soud shledal takové sdělení pochybností jako dostatečné.“

V další žalobní námitce žalobce uvedl skutečnosti ověřené správcem daně v průběhu vytýkacího řízení (zboží bylo žalobci prodáno jednatelem společnosti RHB Trading, s.r.o., zboží bylo prodáno žalobcem odběrateli ALGIMA, zboží bylo dodáno společností RHB Trading, s.r.o. R. H. ze skladu jeho dodavatele v Šebetově u Boskovic dopravcem panem P. Ď. z Boskovic do skladu žalobce v Brně na ul. Soudní, zboží bylo vyvezeno do Libye ze skladu žalobce vývozcem, probíhají úhrady za zboží ze strany společnosti ALGIMA žalobci, probíhají úhrady za zboží ze strany žalobce společnosti RHB Trading, s.r.o.). Dále žalobce uvedl, že oprávněnost uplatnění daňového odpočtu žalobce prokázal daňovými doklady podle § 73 a 74 zákona o dani z přidané hodnoty. Žalobce předložil i doklady Celního úřadu v Brně, ze kterých vyplynulo, že zboží bylo řádně vyvezeno a procleno. Žalobce těmito doklady prokázal uskutečnění zdanitelného plnění ve smyslu § 21 odst. 4 zákona o dani z přidané hodnoty a prokázal nárok na odpočet daně z přidané hodnoty.

Výše uvedenou žalobní námitku soud meritorně projednal, neboť se nejednalo o nový nový žalobní bod, ale pouze o rozšíření původních žalobních bodů. Uvedený žalobní bod však neshledal soud důvodným.

Žalobce staví oprávněnost uplatnění nároku na odpočet daně z přidané hodnoty na doložení bezvadných celních dokladů. Správce daně však založil závěr o neoprávněnosti tohoto odpočtu na skutečnosti, že žalobcem nebylo prokázáno, že došlo k uskutečnění zdanitelného plnění, jak bylo žalobcem deklarováno.

Existenci celních dokladů správce daně nezpochybnil. Zpochybnil však uskutečnění zdanitelného plnění způsobem deklarovaným žalobcem. Žalovaný přitom vycházel ze skutečnosti, že podle ust. § 7 odst. 2 zákona o dani z přidané hodnoty je místem plnění při dodání zboží, pokud je zboží odesláno nebo přepraveno osobou, která uskutečňuje dodání

zboží, nebo osobou, pro kterou se uskutečňuje dodání zboží, nebo zmocněnou třetí osobou, místo, kde se zboží nachází v době, kdy odeslání nebo přeprava zboží začíná. V daném případě žalobce deklaroval, že zboží bylo pořízeno od společnosti RHB Trading, s.r.o. a zástupce žalobce v daňovém řízení tvrdil, že zboží dovezl a jemu předával jednatel společnosti RHB Trading, s.r.o. R. H. (viz například protokol o ústním jednání ze dne 8. 9. 2008, č. j. 159235/08/291932/1102). Na základě výsledku jednatele společnosti RHB Trading, s.r.o. R. H., výsledku svědka P. Ď. (řidiče nákladního vozu, kterým mělo být zboží žalobci dovezeno), bylo zjištěno, že předmětné zboží mělo být podle tvrzení těchto osob dovezeno do skladu žalobce v Brně na ulici Soudní ze stodoly v Šebetově. Žalovaný vzal po proběhlém důkazním řízení za prokázané, že zboží se v místě deklarovaného zdanitelného plnění (stodola v Šebetově) nenacházelo a nedošlo proto k uskutečnění zdanitelného plnění způsobem, jak bylo deklarováno žalobcem. Toto zjištění, jak uvedl žalovaný, nevyhovovalo požadavkům ust. § 72 odst. 1 zákona o dani z přidané hodnoty, podle něhož platí, že nárok na odpočet daně má plátce, pokud přijatá zdanitelná plnění použije pro uskutečnění své ekonomické činnosti.

Otázka vzniku nároku na odpočet daně z přidané hodnoty je otázkou hmotněprávní, 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 (viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 16. 6. 2010, č. j. 9 Afs 2/2010 - 243).

Podle ust. § 72 odst. 1 zákona o dani z přidané hodnoty 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.

Ust. § 73 citovaného zákona upravuje podmínky uplatnění nároku na odpočet daně. Podle tohoto ustanovení platí, že plátce prokazuje nárok na odpočet daně daňovým dokladem, který byl vystaven plátcem a byl zaúčtován podle zvláštního právního předpisu, popřípadě evidován podle § 100 u plátců, kteří nevedou účetnictví. V případě splátkového nebo platebního kalendáře je tato podmínka splněna zaúčtováním jednotlivých částek uvedených v těchto daňových dokladech, popřípadě jejím zaevidováním podle § 100 u plátců, kteří nevedou účetnictví.

Podle ust. § 7 odst. 2 věta první zákona o dani z přidané hodnoty platí, že místem plnění při dodání zboží, pokud je zboží odesláno nebo přepraveno osobou, která uskutečnila dodání zboží, nebo osobu, pro kterou se uskutečnilo dodání zboží, nebo zmocněnou třetí osobu, je místo, kde se zboží nachází v době, kdy odeslání nebo přeprava zboží začíná.

Lze tedy shrnout, že z výše uvedených ustanovení zákona o dani z přidané hodnoty 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 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 ust. § 31 odst. 9 zákona o správě daní poplatků musí daňový

subjekt prokázat všechny skutečnosti, které je povinen uvádět přiznání, hlášení a vyúčtování. Důkazní břemeno ohledně oprávněnosti konkrétního výdaje jako daňového odpočtu leží 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 byly správcem daně v projednávané věci řádně konkretizovány ve výzvě k odstranění pochybností o údajích uvedených v daňovém přiznání ze dne 5. 5. 2008, č. j. 108644/08/291912/1877, kde bylo uvedeno, že pochybnosti ohledně oprávněnosti nároku na odpočet daně vyplývají z vysokého objemu přijatých plnění vůči celkové hodnotě vykázaných uskutečněných plnění, tedy z důvodu nízké daňové výkonnosti, a to zejména ve vztahu k předmětu činnosti uvedenému v daňovém přiznání, v rozhodnutí o předvolání ze dne 28. 5. 2008, č. j. 118014/08/291932/610, kde bylo uvedeno že jednatel žalobce je předvoláván v souvislosti s vysvětlením pořízení skleněného zboží od společnosti RHB Trading s.r.o., ze sdělení k vyjádření daňového subjektu ze dne 18. 11. 2008, č. j. 183219/08/291932/1102, v němž je uvedeno, že daňová povinnost bude vyměřena poté, co budou provedeny připravované svědecké výpovědi, které jsou pro posouzení nároku na odpočet daně stěžejní a nezbytné, ze zprávy o výsledku vytykácího řízení z 18. 12. 2008, č. j. 196372/08/291932701102, v níž bylo rozsáhle a podrobně popsáno zjištění správce daně a žalobce byl podrobně seznámen se situací týkající se neunesení důkazního břemene ve smyslu prokázání nároku na odpočet daně, včetně podrobného konstatování pochybností správce daně ohledně uskutečnění zdanitelného plnění způsobem, jak bylo žalobcem deklarováno, v rámci ústního jednání ze dne 2. 2. 2009 - viz protokol o ústním jednání č. j. 3030/09/29193076114, v rámci ústního jednání ze dne 10. 4. 2009 – viz protokol o ústním jednání č. j. 53694/09/291930706114, přičemž předmětem posledně dvou citovaných jednání bylo projednání výsledků vytykácího řízení. Vzniklé pochybnosti byly žalobci konkretizovány i v rámci sdělení důvodu rozdílu ve smyslu ust. § 32 odst. 9 zákona o správě daní poplatků ze dne 20. 5. 2009, č. j. 110479/09/291930706114. Dodatečný platební výměr byl vydán dne 17. 4. 2009, přičemž žalobce byl v rámci zmiňovaných úkonů předcházejících jeho vydání zcela dostatečně a zřetelně obeznámen s konkrétními pochybnostmi správce daně (o čemž svědčí i argumentace žalobce uváděná zejména v procesních podáních směřovaných vůči správci daně).

Správcem daně nebyly v daňovém řízení posuzovány jen formální náležitosti daňových dokladů, ale rovněž skutkový stav, tedy skutečnost, zda byla skutečně přijata zdanitelná plnění způsobem deklarovaným žalobcem a zda tato plnění byla uskutečněna k ekonomické činnosti žalobce.

V případě, že je nárok na odpočet daně prokazován daňovým dokladem, je třeba zdůraznit, že doklady se všemi požadovanými náležitostmi nemusí být podkladem pro uznání nároku na odpočet daně z přidané hodnoty, není-li současně prokázáno, že k uskutečnění zdanitelného plnění došlo takovým způsobem, jak je v nich deklarováno a že jsou splněny další zákonné podmínky pro jeho uplatnění. Ke stejnému závěru dospěl Nejvyšší správní soud ve své judikatuře; srovnej, například 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: „Prokazujeme-li daňový subjekt nárok 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“. Daň či nárok na odpočet daně z přidané hodnoty totiž nemají základ ve formálním dokladu, ale v existenci zdanitelného plnění jakožto předmětu daně (viz ust. § 2 odst. 1 písm. a) zákona o dani z přidané hodnoty,

podle něhož předmětem daně je dodání zboží nebo převod nemovitosti, anebo přechod nemovitosti v dražbě za úplatu osobou povinnou k dani v rámci uskutečňování ekonomické činnosti, s místem plnění v tuzemsku).

Podle rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 16. 3. 2005, č. j. 5 Afs 23/2003 je pro posouzení oprávněnosti nároku na odpočet daně z přidané hodnoty rozhodující, aby daňový subjekt prokázal, že byly splněny podmínky, za nichž lze odpočet uplatnit a vyvrátit veškeré pochybnosti, které správce daně vyjádřil. Rozhodující je přitom prokázání faktického dodání zboží způsobem deklarovaným daňovým subjektem, přičemž hodnocení všech okolností může vyvrátit reálnost deklarovaného obchodu (stěžejní podmínka pro uplatnění nároku na odpočet daně). Daň či nárok na odpočet daně z přidané hodnoty totiž nemají základ ve formálním dokladu, ale v existenci zdanitelného plnění (ve formě deklarovaného žalobcem – tedy včetně místně plnění), jakožto předmětu daně.

Plátce daně z přidané hodnoty váže poměrně přísná povinnost vést důsledně záznamy o přijatých uskutečněných zdanitelných plněních a evidovat zvláště přijaté vystavené doklady (§ 11 odst. 1 zákona o dani z přidané hodnoty), 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 způsobem deklarovaným daňovým subjektem (k čemuž v dané věci došlo), neboť jiný závěr by zcela popíral smysl a účel citovaného zákona.

Existence žalobcem uváděných celních dokladů není způsobilá prokázat oprávněnost uplatněného nároku na odpočet daně, neboť žalobce nevyvrátil pochybnosti o faktickém uskutečnění zdanitelného plnění způsobem, jaký byl žalobcem deklarován. V uvedené žalobní námitce žalobce navrhl in eventum výslech svědků, kteří by byli schopni potvrdit fyzickou existenci zboží po jeho převozu do skladu žalobce na ulici Soudní v Brně, včetně výslechu svědkyně H. K. z Brna. Ve vztahu k řešené žalobní námitce nebyl výslech těchto svědků potřebný (navíc byl navržen pouze in eventum), neboť existence zboží po jeho převozu do skladu žalobce na ulici Soudní v Brně nebyla předmětem zpochybnění ze strany správce daně prvního stupně ani žalovaného.

Námitka žalobce zdůrazňující existenci celních dokladů k předmětnému zboží je tedy zcela irelevantní, neboť v daňovém řízení byly zjištěny skutkové okolnosti vyvracející žalobcem deklarovaný způsob uskutečnění zdanitelného plnění. Existence celních dokladů k předmětnému zboží není způsobilá prokázat, zda žalobce uplatnil nárok na odpočet daně z přidané hodnoty oprávněně, neboť další správcem daně zjištěné skutkové okolnosti toto vyvracejí.

Námitku týkající se písemnosti ze dne 1. 11. 2011, že je 13358/11-1302-70815 s tvrzením, že ve skutečnosti se nemá jednat o nové právní hodnocení, neboť pouze jinými slovy je hodnocen skutkový děj, na základě stejných důkazů, které byly ve věci provedeny, přičemž tento pohled převzal i žalovaný, je třeba považovat za zcela nový žalobní bod uplatněný mimo koncentrační lhůtu ve smyslu ust. § 72 s.ř.s. Jedná se o námitku procesního charakteru, týkající se shodnosti názoru prvostupňového správce daně a žalovaného na předmětnou věc.

Dále žalobce brojil proti závěru žalovaného, že žalobce neprokázal, že se přijetí zdanitelného plnění uskutečnilo tak, jak bylo žalobcem deklarováno. Žalovaný tento závěr založil na skutečnosti, že nebylo prokázáno žalobcem tvrzené skladování zboží dodavatelem

žalobce. Žalobce dále tvrdil, že tyto skutečnosti byly mimo dispozici žalobce. Žalobce je toho názoru, že učinil vše pro řádné doložení daňových povinností a pro řádné uplatnění nároku na odpočet daně.

Žalovaný založil závěr o neuznání nároku na odpočet daně z přidané hodnoty nikoli pouze na skutečnosti, jak bylo předmětné zboží skladováno, jak se snažil navodit žalobce. Okolnosti skladování zboží byly pouze jedny ze sporných okolností uskutečnění zdanitelného plnění. Právě díky nejednotnosti vyjádření žalobce a jednotlivých svědeckých výpovědí ve vztahu k průběhu obchodních transakcí a předání zboží nebylo podle správce daně prokázáno uskutečnění zdanitelného plnění žalobcem deklarovaným způsobem.

Vyjádření jednatele žalobce před správcem daně dne 16. 6., 19. 6. a 24. 6. 2008 ohledně okolností tvrzeného dodání zboží do skladu žalobce v Brně na ulici Soudní jsou až na drobná upřesnění shodná, vyplývá z nich, že podle jednatele žalobce přijelo vždy se zbožím stejné auto. Ve všech případech došlo k dovozu zboží do skladu žalobce v odpoledních hodinách od 13 do 17 hodin, vždy přijel stejný řidič, pan Ď., vykládku prováděli asi 4 lidé od pana H. (zástupce tvrzeného dodavatele, od něhož měl žalobce zboží přebírat), přičemž vykládka zboží měla trvat asi 30 až 40 minut.

Svědék R. H., jednatel deklarovaného dodavatele potvrdil, že zboží mělo být žalobci dovezeno, uvedl však, že dodávka probíhala každý den (27., 28. a 31. 3. 2008) dvakrát, každé nakládky a vykládky byl svědek přítomen, svědek zajistil přepravce s nákladním vozem – skříňová Avie, rok výroby asi 1978. Ve věci byl dále vyslechnut svědek P. Ď., přepravce – řidič, který měl dodání zboží provést; svědek vypověděl, že k dovozu zboží použil nákladní vozidlo - skříňovou Avii, která jela poprvé ráno bez přívěsu, v dalších dnech jezdila Avie s přívěsem. První nakládka měla proběhnout 27. 3. 2008, svědek měl s sebou pomocníky pro nakládku a vykládku - brigádníky. Nakládka probíhala určitě ráno.

V průběhu daňového řízení žalobce předložil k důkazu protokoly o výslechy svědků P. Š., P. H. a J. E. ve věci řízení s daňovým subjektem DUPERG, s.r.o. Svědek P. Š. vypověděl, že byl kontaktován panem P. ohledně pomoci s nakládkou a vykládkou zboží; svědek měl dříve stěhovací firmu, k danému stěhování získal jako pomocníky zbývající 2 shora citované svědky P. H. a J. E., doprava zboží měla probíhat 3 dny, vždy se jednalo o nakládku dopoledne, kdy první dopoledne přijala Avie bez přívěsu, po dopolední nakládce šli na oběd a vrátili se na další odpolední nakládku zboží. První den dopoledne přijela samostatná Avie, odpolední nakládka a další nakládky probíhaly na nákladní vůz Avie, včetně vleku. Nakládka probíhala 2 až 3 hodiny, automobil tedy jezdil vždy 2× denně i s přívěsem, vyjma prvního dne (bez přívěsu). Zboží ve stodole zaujímallo přibližně jednu třetinu až jednu polovinu plochy stodoly a bylo nakládáno až do výše dvou metrů. Svědek P. H. i svědek J. E. potvrdili výpověď svědka P. Š. (jezdilo se 3 dny, každý den dvakrát, první nakládka dopoledne a další nakládka odpoledne, doprava byla prováděna nákladním vozem Avia s přívěsem, zboží ve stodole zaujímallo přibližně třičtvrtě plochy bylo uskladněno až do výše dvou metrů).

Uvedená vyjádření zástupce žalobce a zmiňovaných svědků popisují rozdílně tvrzenou dodávku zboží. Jednatel žalobce uváděl, že k dovozu zboží mělo dojít každý den v odpoledních hodinách, a to pouze 1× za den, přičemž jmenovaní svědkové uváděli, že se každý den jezdilo dvakrát, a to dopoledne a odpoledne. Na základě shora uvedeného je nutno konstatovat, že správci daně vznikly důvodné pochybnosti ohledně faktického přijetí zdanitelného plnění způsobem deklarovaným žalobcem. Za této situace bylo plně na žalobci,

aby prokázal faktické uskutečnění zdanitelného plnění způsobem, jak byl deklarován. Zákonný nárok na daňový odpočet je podmíněn sice formálním vykázáním zdanitelného plnění se všemi náležitostmi, ale nikdy nemůže být přiznán v případě nevyvrácení pochybností o faktickém uskutečnění zdanitelného plnění způsobem, jaký je deklarován; jiný závěr by popíral smysl a účel zákona o dani z přidané hodnoty.

Žalobce dále namítal, že skutečnosti týkající se skladování zboží u jeho dodavatele jsou zcela mimo jeho vůli i zájem, poukazoval, že doklady ohledně uživatelského vztahu dodavatele zboží byly předloženy jednatelem společnosti RHB Trading, s.r.o., R. H. jeho správci daně ve vytýkáčím řízení týkajícím se tohoto subjektu, přičemž tyto doklady si měl správce daně opatřit z úřední povinnosti, což neučinil.

K uvedené námitce soud uvádí následující. Zjišťování správce daně ohledně místa plnění nelze v žádném případě označit jako, zjišťování skutečností, které by měly být mimo vůli i zájem žalobce a které by nebyl povinen v případě vzniku pochybností ohledně faktického uskutečnění zdanitelného plnění prokazovat. Jak již bylo shora uvedeno, místo plnění při dodání zboží, pokud je zboží odesláno nebo přepraveno osobou, která uskutečňuje dodání zboží nebo osobou, pro kterou se uskutečňuje dodání zboží, nebo zmocněnou třetí osobou, je místo, kde se zboží nachází v době, kdy odeslání nebo přeprava zboží začíná (viz ust. § 7 odst. 2 věta první zákona o dani z přidané hodnoty). Místo plnění je tak důležité ve vztahu k prokázání reálnosti přijetí zdanitelného plnění způsobem, jak bylo žalobcem deklarováno. Nejedná se o jiný obchodněprávní vztah, ale o vztah mezi žalobcem a jeho tvrzeným dodavatelem.

Námitka týkající se dokladů o uživatelském vztahu dodavatele zboží ke stodole v Šebetově není důvodná. Správce daně ověřil u vlastníka stodoly, že tato nebyla v daném období vlastníkem s jeho vědomím nikomu přenechána do nájmu, přičemž L. D. uzavřel bez právního důvodu smlouvu o podnájmu na tento objekt. Svědek L. D. vypovídající v rámci daňového řízení vedeného s daňovým subjektem DUPERG, s.r.o. (zmíněno shora) vypověděl, že užívá předmětnou stodolu a umožnil, aby bylo zboží v ní uskladněno. V projednávané věci však nejde o otázku, zda mělo být předmětné zboží ve stodole uskladněno legálně, ale o otázku, zda se tam předmětné zboží skutečně v době tvrzeného plnění nacházelo a bylo v deklarované dny dovezeno žalobci do skladu.

Žalobce dále v souvislosti s tvrzením o úplném splnění všech podmínek pro uznání nároku na odpočet daně v souvislosti s údajným nucením prokazovat skutečnosti stojící mimo jeho zájem a vůli poukazoval na judikaturu Nejvyššího správního soudu, Ústavního soudu a Soudního dvora. V této souvislosti soud konstatuje, že žalobcem poukazovaná judikatura má odlišný skutkový základ. V nyní projednávané věci se nejedná o případ zpochybnění osoby tvrzeného dodavatele, nejedná se o případ, kdy by prokazování místa plnění a reálnosti obchodního případu, jak byl deklarován žalobcem, měly být mimo vůli i zájem žalobce.

K námitkám ohledně výsledku svědkyně K. soud odkazuje na odůvodnění žalobou napadeného rozhodnutí, se kterým se plně ztotožnil. Žalovaný na straně 10 žalobou napadeného rozhodnutí uvedl: „*Námitka daňového subjektu, že výslech svědkyně byl zmanipulován a byla přivezena k výsledku až na jednání ve 12.00 hod., se nezakládá na pravdě. Daňový subjekt byl o konání svědecké výpovědi prokazatelně vyrozuměn oznámením č. j. 190246/08/291932/1102, které jím bylo převzato dle doručky dne 28. 11. 2008. Výpověď svědkyně se uskutečnila tak, jak bylo na oznámení uvedeno, tedy dne 9. 12. 2008 v*

10.00 hod. v kanceláři č. 320 na FÚ v Boskovicích, a byl o ní sepsán protokol č. j. 193697/08/291932/1102. Daňový subjekt tedy byl o konání svědecké výpovědi řádně vyrozuměn s uvedením konkrétního čísla kanceláře, kde se bude výslech konat. Na toto přesně určené místo se však daňový subjekt v určenou hodinu (ani později) nedostavil. Pokud by v určenou hodinu na daném místě byl přítomen, jak tvrdí, jistě by svoji přítomnost dal najevo. Daňový subjekt proto nebyl na svých právech nijak zkrácen. Na tomto závěru by nemohla nic změnit případná výpověď pana H., který se měl v dané době nacházet na FÚ v Boskovicích, kde k výslechům svědka došlo. Pan H. je jednatelem společnosti RHB, která byla rovněž vyrozuměna (převzato dne 26. 11. 2008) svým správcem daně o konání svědecké výpovědi stejného dne, na stejném místě, a to ve 12.00 hod. Svědecká výpověď paní K. se pak uskutečnila se zahájením ve 12.10 hod. za přítomnosti pana H. a byl o ní sepsán protokol o ústním jednání. Stejného dne a na stejném místě se uskutečnila svědecká výpověď paní K. ve věci společnosti IRAMIS CZ, s. r. o., Nedvědice 247 (nyní Brno, Cejl 62/37), která byla dodavatelem předmětného zboží pro společnost RHB, a rovněž o ní byl sepsán protokol o ústním jednání, a to se zahájením v 11.00 hod. O konání svědecké výpovědi byla tato společnost rovněž vyrozuměna. Paní K. byla tedy jako svědek vyslechnuta stejného dne postupně třikrát třemi různými správci daně ve věci tří různých subjektů. Je tedy zcela vyloučeno, že by svědkyně byla správcem daně přivezena až na jednání ve 12.00 hod.“

Tvrzení žalobce nebylo žádným způsobem doloženo. Výslech svědkyně K. proběhl dne 9. 12. 2008, přičemž podle protokolu o svědecké výpovědi započal v 10.00 hodin. Tvrzení žalobce, že měl být v uvedenou dobu na Finančním úřadu v Boskovicích přítomen, přičemž výslech neprobíhal, je nevěrohodné, ve spise není založeno žádné podání či stížnost žalobce ohledně takové události, tato skutečnost je zmiňována až dne 2. 2. 2009, téměř 2 měsíce po proběhlé svědecké výpovědi, v rámci podání nově zvoleného zástupce žalobce. Žalobce přitom k uvedenému tvrzení nenavrhoval výslech konkrétní osoby ani v samotném odvolání proti prvostupňovému správnímu rozhodnutí. Vysvětlení, které ohledně této námitky použil správce daně, koresponduje s obsahem správního spisu, tvrzení žalobce zůstala nedoložena a je nepravděpodobné, že by se žalobce nebránil proti tvrzenému neprovedení výslechu svědkyně v určený čas jiným způsobem, než až v rámci podání nově zvoleného zástupce ze dne 2. 2. 2009. Navíc se jedná o žalobní bod nově uplatněný po lhůtě pro podání žaloby či pro rozšíření žalobních bodů, neboť jde o tvrzení o nezákonně provedeném důkazním prostředku. Veškeré tyto úvahy soud poznamenává proto pouze na okraj, neboť zohlednění těchto úvah brání koncentrační a dispoziční zásada řízení vedeného podle s. ř. s. Tvrzení žalobce, že svědkyně měla být k uvedenému výslechu (tedy dne 9. 12. 2008 v 10.00 hod.) přivezena pracovníkem správce daně, nemá ve správním spise oporu.

K námitce ohledně nedůvěryhodnosti výpovědi svědkyně K. uvádí soud následující. V době, kdy uvedená svědkyně vypovídala, uběhlo od tvrzené skutečnosti cca 8,5 měsíců a svědkyně byla ve věku 60 roků (viz tvrzení žalobce: „Je naprosto nedůvěryhodné, aby svědkyně K. v tak pokročilém věku, jejíž život probíhá v naprosto stejném stereotypním každodenním rytmu, a to po delší čas, bez ohledu na to, je-li úterý nebo středa, únor nebo duben, si pamatovala naprosto přesně události, které se odehrávaly 9 měsíců před tím...“). Ohledně zmanipulování výpovědi žalobce nepředložil žádný důkaz, rovněž tak věk svědkyně - 60 roků nelze označit za „tak pokročilý“, že by její výpověď měla být nedůvěryhodná. Především však je nutno poukázat na skutečnost, že žalovaný postavil svoji argumentaci ohledně neprokázání nároku na odpočet daně na neprokázání reálnosti obchodního případu, na neprokázání deklarovaného místa plnění, tedy neprokázání tvrzení, že v žalobcem uvedených dnech bylo zboží z místa plnění jemu dovezeno. O znevěrohodnění žalobcem

deklarovaného způsobu přijetí zdanitelného plnění svědčí kromě výpovědi předmětné svědkyně i rozpory mezi vyjádřením zástupce žalobce a shora citovanými svědky, jak byly výše podrobně popsány. Žalobci se tak nepodařilo vyvrátit důvodné pochybnosti správce daně o faktickém uskutečnění zdanitelného plnění způsobem, jakým žalobce deklaroval; v takovém případě nemůže být přiznán nárok na odpočet daně, neboť by to odporovalo smyslu a účelu zákona o dani z přidané hodnoty.

Žalobce dále namítal, že správce daně nezohlednil ve prospěch žalobce výsledky svědků dodavatele společnosti IRAMIS CZ, s.r.o., které měly jednoznačně prokázat existenci uskladněného zboží v daném objektu a nezaobíral se výpovědí svědka D., synovce paní K., který poskytl skladové prostory a který vypověděl, že se svědkyní K. nevychází v důsledku rodinných rozepří, přičemž svědkyně K. poškozují ostatní zúčastněné daňové subjekty.

K uvedené námitce uvádí soud následující. Jak již bylo shora vylíčeno, jedná se o výsledky svědků, kteří byli vyslechnuti v rámci řízení s daňovým subjektem DUPERG, s.r.o., svědka P. Š., P. H. a J. E. a L. D. Svědkové vypovídali ohledně nakládky zboží ve stodole v Šebetově, výpovědi svědků Š., H. a E. se shodují ohledně způsobu přepravy zboží, kdy svědkové uvádí, že přeprava byla uskutečňována každý den dvakrát, a to dopoledne a poté odpoledne, zástupce žalobce tvrdí, že k přepravě došlo každý den pouze jedenkrát. Svědek L. D. vypověděl, že zboží mělo být uskladněno ve stodole asi 1 měsíc, nebyl při tom, kdy zboží bylo do stodoly navezeno ani nebyl při tom, kdy z ní mělo být odvezeno. Tvrzení žalobce, že uvedený svědek nemá se svědkyní K. vycházet, žalobce nedoložil, svědek D. pouze vypovídal, že svědkyně K. je jeho teta a že s jeho matkou svědkyně nijak zvlášť nevychází. Žalobcem předložené protokoly o výsledku svědků byly žalovaným řádně hodnoceny v rámci odůvodnění žalobou napadeného rozhodnutí. Žalobní námitka proto nebyla shledána důvodnou.

Žalobce dále tvrdil, že fotografie, které předložil jednatel společnosti RHB Trading, s.r.o. Finančnímu úřadu Brno III dne 9. 4. 2009, mají technicky vyvracet výpověď svědkyně K. (má z nich být patrné, že svědkyně na skladový objekt nevidí, mělo být prokázáno, že v objektu automobil neparkoval, že do stodoly nezanáší slepice a že přístup ke skladu je bezproblémový i pro příjezd většího vozidla). Po celou dobu pobytu jednatele společnosti RHB Trading, s.r.o. (20 až 30 minut) se na místě nikdo z obyvatelů přilehlého domu neukázal, přesto svědkyně tvrdí, že je neustále doma, sleduje a kontroluje, co se na místě děje.

K této námitce soud uvádí následující. Žalobcem předložené fotografie žádným způsobem nevyvrací, že by svědkyně neměla na stodolu vidět. Skutečnost, že ve stodole bylo zaparkováno auto, rovněž fotografie nevyvrací, jak svědkyně K., tak svědek D. shodně potvrdili, že ve stodole se nacházelo bílé osobní vozidlo značky Škoda Favorit; tuto skutečnost potvrdilo i místní šetření správce daně v předmětné stodole. Předložené fotografie rovněž nevyvracejí tvrzení svědkyně, že do stodoly zanáší slepice - výběh pro slepice (fotografie číslo 5) je otevřený, žádné jiné skutečnosti, týkající se uvedeného tvrzení žalobce, nejsou z fotografií patrné. Tvrzení, že z fotografií má jasně vyplývat, že přístup ke skladu je bezproblémový pro příjezd většího vozidla je v rozporu s výsledkem svědka H. (jedenatel společnosti RHB Trading, s.r.o.) i svědka Ď. (řidič Avie). Především je však nutno zdůraznit, že bylo na žalobci, aby hodnověrným způsobem vyvrátil pochybnosti o faktickém uskutečnění zdanitelného plnění způsobem, jak bylo deklarováno - k tomu viz výklad shora.

Žalobce dále namítal, že naprostá většina úkonů v daňovém řízení byla vykonána pracovníkem správce daně Ing. U., který je zachycen na fotografiích a audiozáznamu, (tyto

byly správci daně v souvislosti s námitkou podjatosti předloženy), na nichž je zachycen v restauraci Savoy v Brně dne 5. 12. 2008, kdy měl sdělovat jednateli žalobce, že mu za jistou částku jeho problémy vyřeší, což jednatel žalobce odmítl.

K této námitce uvádí soud následující. Námitka podjatosti byla řešena v rozhodnutí prvostupňového správce daně z 11. 3. 2009, č. j. 30994/09/291930704301 a dále v rozhodnutí Finanční ředitelství v Brně ze dne 15. 6. 2009, č. j. 9627/09-1500-707632, přičemž byla vyhodnocena jako nedůvodná. V předmětném žalobním bodě žalobce netvrdí, že by, a pokud ano, z jakých důvodů měla být námitka v rámci uvedených rozhodnutí špatně vypořádána. Pouze namítá, že pracovník správce daně Ing. U. má být zachycen na fotografiích v restauraci Savoy v Brně dne 5. 12. 2008, přičemž při této příležitosti měl sdělovat jednateli žalobce, že mu za jistou částku jeho problémy vyřeší, což jednatel žalobce odmítl. Správní spis již neobsahuje zmiňované fotografie ani audiozáznam, nicméně žalovaný nepopírá existenci fotografií, ani existenci audiozáznamu, přičemž skutečnost setkání pracovníka správce daně Ing. U. s jednatelem žalobce je popsána ve vyjádření tohoto pracovníka správce daně, které je založeno ve správním spise. Pracovník správce daně podal ohledně tohoto setkání vysvětlení a popřel tvrzení žalobce ohledně nabídky vyřešení problému žalobce za úplatek. Jak bylo zjištěno v řízení o této námitce, zvukový záznam předložený žalobcem neobsahuje žalobcem tvrzené vyjádření pracovníka správce daně směrem k jednatelem žalobce. V rámci řízení před soudem žalobce nenavrl pro svá tvrzení žádný důkaz. Uvedená žalobní námitka proto byla shledána jako nedůvodná.

Žalobce dále opětovně odkazoval na judikaturu Soudního dvora Evropské unie s tvrzením, že nárok na odpočet daně nemůže být dotčen skutečností, že v řetězci dodávek jiná předchozí nebo následná transakce byla zatížena daňovým podvodem, o němž plátce neví, nebo nemůže vědět; každá další transakce musí být posuzována sama o sobě a charakter jednotlivých transakcí v řetězci nemůže být změněn předchozími nebo následnými událostmi. Žalobce dále odkazoval na rozsudek Nejvyššího správního soudu týkající se problematiky přenosu důkazního břemene ve smyslu ust. § 31 odst. 9 a § 31 odst. 8 písm. c) zákona o správě daní a poplatků. K této námitce soud uvádí, že projednáváný případ se ve skutkových okolnostech liší od skutkových okolností vyličených u poukazované judikatury, správce daně nedospěl k závěru ohledně daňového podvodu týkajícího se předchozí či následné transakce, žalobce nebyl nezákonně nucen k prokazování skutečností týkajících se zcela jiného obchodněprávního vztahu.

Námitka porušení § 2 odst. 3, 7 a § 46 zákona o správě daní a poplatků a čl. 2 odst. 2 a 3, čl. 11 odst. 5 a čl. 36 odst. 1 Listiny základních práv a svobod pro svoji bezobsažnost neobstojí, neboť žalobce neuvedl, v čem byla uvedená ustanovení porušena. Tato námitka nebyla dostatečně konkretizovaná, a proto se jí soud nezabýval.

Na základě výše uvedeného nebyly žalobcem uplatněné námitky shledány důvodnými, proto soud žalobu postupem podle § 78 odst. 7 s.ř.s. zamítl.

VI. Náklady řízení

Výrok o náhradě nákladů řízení vychází z ust. § 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 v řízení úspěšný nebyl, proto mu právo na náhradu nákladů řízení nevzniklo.

Žalovanému, který měl v řízení plný úspěch, však žádné náklady spojené s tímto řízením 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 11. 3. 2014

Mgr. Milan Procházka
předseda senátu