



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Brně rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Jaroslavy Skoumalové a soudců JUDr. Jarmily Ďáskové a Mgr. Petra Sedláka, v právní věci žalobce **I&C Tech, s.r.o.**, se sídlem v Kroměříži, Bílanská 1818, zast. Mgr. Josefem Bartončíkem, advokátem se sídlem AK v Brně, Koliště 55, proti žalovanému **Odvolacímu finančnímu ředitelství**, se sídlem v Brně, Masarykova 31, o žalobě proti rozhodnutí Finančního ředitelství v Brně ze dne 25. 4. 2012, č. j. 6421/12-1302-704326,

t a k t o :

- I. Žaloba **s e z a m í t á .**
- II. Žádný z účastníků **n e m á p r á v o** na náhradu nákladů řízení.

O d ů v o d n ě n í

I. Předmět řízení

[1] Žalobou podanou ke Krajskému soudu v Brně dne 28.6.2012 se žalobce domáhal zrušení rozhodnutí žalovaného ze dne 25.4.2012, č. j. 6421/12-1302-704326. Žalovaný svým rozhodnutím zamítl odvolání žalobce proti rozhodnutí Finančního úřadu v Kroměříži, a to ze dne 8.8.2011, č. j. 158088/11/320911700672, kterým byla žalobci dodatečně doměřena DPH za zdaňovací období leden 2009, a ze dne 8.8.2011, č. j. 158094/11/320911700672, kterým byla žalobci dodatečně doměřena DPH za zdaňovací období březen 2009.

II. Obsah žaloby

[2] Žalobce napadl rozhodnutí žalovaného z následujících důvodů. Nejprve žalobce namítl nesprávné hodnocení zjištěného skutkového stavu, hodnocení v rozporu s ustanovením § 8 odst. 1 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, hodnocení v rozporu se zásadami formální logiky. Dle žalobce žalovaný nesprávně hodnotil žalobcem předložené doklady zejména přijaté faktury, protokoly o předání a převzetí prací, smlouvu o dílo, objednávky, poptávky, zúčtovací doklady a další technické materiály vztahující se k příslušným přijatým fakturám, stejně jako materiály potvrzující uskutečnění plnění pro odběratele. Dle žalobce dodavatelské faktury ve spojení s doklady prokazujícími uhrazení fakturovaných částek samy o sobě dostatečně prokazují uskutečnění zdanitelného plnění, což dále prokazuje využití plnění pro potřeby třetích osob (dodavatelsko-odběratelský řetězec). Zároveň žalobce napadl nepřiznání nároku na odpočet DPH za situace, kdy zároveň došlo ke zdanění zisku, k jehož dosažení byly dodané práce využity. V této souvislosti odkázal žalobce na rozsudek Nejvyššího správního soudu č. j. 5 Afs 148/2006-56 ze dne 21. 9. 2007. Žalobce namítl, že při prokazování nároku na odpočet DPH dostál povinností dle ustanovení § 72 odst. 1 a § 73 odst. 1 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, když byly předloženy daňové doklady se zákonnými náležitostmi a bylo prokázáno využití plnění ve své ekonomické činnosti a ze spisu vyplývá, že práce byly ve prospěch daňového subjektu fakticky uskutečněny. Podle žalobce absentují důkazy hovořící v neprospěch žalobce a jsou nahrazeny pouze úvahami správce daně. Správce daně neprokázal skutečnosti vyvracející věrohodnost fakticky uskutečněných obchodních případů. K důvodům rozhodnutí žalobce uvedl, že žalovaný vycházel pouze z výsledku svědkyně D. – jednatelky dodavatele žalobce, přičemž žalobce neodpovídá za chování svých dodavatelů, archivaci jejich dokladů a vedení jejich účetnictví. Správce daně neprokázal pravdivost výpovědi svědkyně jednatelky a tato pouhá výpověď nemůže vést k závěru, že plnění nebyla uskutečněna tak, jak je deklarováno. Závěrem žalobce namítl, že nebyly provedeny výsledky svědků z obchodní společnosti TAKENAKA a svědka J. G.

III. Vyjádření žalovaného

[3] Žalovaný ve svém vyjádření, doručeném soudu dne 7.8.2012, odkázal na žalobou napadené rozhodnutí a následně se vyjádřil k jednotlivým žalobním bodům. Dle žalovaného nelze žalobci přisvědčit, že unesl důkazní břemeno při prokázání nároku na odpočet DPH za programátorské práce od dodavatele Lundinem trade s.r.o. Žalobce byl vyzván dvěma výzvami (ze dne 27.1.2011, č.j. 6127/11/320931707661 a ze dne 10.6.2011 č.j. 129648/11/320931707661) k prokázání splnění nároku na odpočet DPH, nicméně neprokázal, že došlo k uskutečnění zdanitelného plnění deklarovaným dodavatelem a nesplnil tedy jednu z nutných podmínek pro přiznání nároku na odpočet DPH. Dle žalovaného doklad o uskutečnění zdanitelného plnění nemůže být sám o sobě podkladem pro uznání nároku bez dalšího. Následně se žalovaný vyjádřil k jednotlivým dokladům a zdůraznil, že byly nekonkrétní a sepsány poté, co zanikla funkce jednatele pana G. Navíc uvedl, že podpis na předávacích protokolech z roku 2009 je odlišný od podpisu z roku 2008. Dále žalovaný konstatoval, že tvrzený dodavatel je nekontaktní a výsledkem svědka – jednatelky dodavatele bylo zjištěno, že tato nemá povědomí o činnosti společnosti v roce 2009 ani o předmětných zakázkách. Ke způsobu hodnocení skutkového stavu žalovaný uvedl, že je v souladu s ustanovením § 8 odst. 1 daňového řádu a odkázal na rozhodnutí Nejvyššího správního soudu

ze dne 28.7.2008, č.j. 5 Afs 5/2008-75, ke správnosti hodnocení dodavatelských faktur odkázal žalovaný na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 26.1.2011, č.j. 5 Afs 24/2010-117 a v případě dokazování řetězcem dodavatelsko-odběratelských vztahů odkázal žalovaný na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 5.8.2010, č.j. 9 Afs 7/2010-181. Žalobcem namítaná judikatura dle žalovaného dílem na věc vůbec nedopadá a dílem ji nebylo možno vůbec identifikovat pro její nedostatečné označení žalobcem. Závěrem se žalovaný vyjádřil k neprovedení výsledků navržených svědků. V případě svědků ze společnosti TAKENAKA uvedl, že tento výsledek by neprokázal, že předmět plnění dodal deklarovaný dodavatel, neboť předmětná společnost byla tzv. vyšší objednatel, když přímým odběratelem byla spřízněná společnost plaan czech, s.r.o. K výsledku tzv. vyššího objednatele odkázal žalovaný na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 5.8.2010, č.j. 9 Afs 7/2010-181. Výsledek svědka Ing. M. G. se dle žalovaného měl týkat dokladu, který se vztahoval k přijatému plnění, ze kterého nebyl uplatněn nárok na odpočet DPH. V případě výsledku svědka J. G. žalovaný uvedl, že tento nemohl být proveden z objektivních důvodů

[4] S ohledem na uvedené žalovaný navrhl zamítnutí žaloby.

IV. Posouzení věci krajským soudem

[5] Krajský soud v Brně na základě včas podané žaloby přezkoumal napadené rozhodnutí žalovaného v mezích žalobních bodů (§ 75 odst. 2, věta první, 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. O žalobě soud rozhodl, aniž nařizoval jednání, za podmínek vyplývajících z ustanovení § 51 odst. 1 s.ř.s. poté, kdy účastníci řízení s tímto postupem vyslovili souhlas.

[6] O jednotlivých žalobních námitkách uvážil soud následovně.

[7] V první žalobní námitce žalobce uvedl, že žalovaný nesprávně hodnotil žalobcem předložené doklady a zároveň uvedl, že dodavatelské faktury ve spojení s doklady prokazujícími uhrazení fakturovaných částek samy o sobě dostatečně prokazují uskutečnění zdanitelného plnění, což dále prokazuje využití plnění pro potřeby třetích osob (dodavatelsko-odběratelský řetězec). Tato žalobní námitka není důvodná a názor žalobce je nesprávný.

[8] Podmínky pro přiznání nároku na odpočet DPH v předmětném zdaňovacím období (leden 2008) vymezovalo ustanovení § 72 a § 73 odst. 1 zákona o DPH. Z těchto ustanovení lze dovodit, že nárok na přiznání odpočtu DPH má plátc, který 1) přijal zdanitelné plnění od dodavatele, tedy došlo k uskutečnění zdanitelného plnění, 2) přijatá zdanitelná plnění použije pro uskutečnění své ekonomické činnosti (§ 72 odst. 1 a 2), 3) prokázal nárok na odpočet daně daňovým dokladem, který byl 4) vystaven plátcem a tedy dodavatelem plnění byl plátc DPH (§ 73 odst. 1). Skutečnost, že i v případě DPH je fakticita plnění zásadní, potvrdil Nejvyšší správní soud např. v rozhodnutí ze dne 21.4.2010, č.j. 9 Afs 1/2010-252, ve kterém uvedl: „*Zákon o DPH rozumí uskutečněním zdanitelného plnění stav faktický, nikoli stav formálně vykázaný. Zjištění, že daňové doklady formálně z hlediska náležitostí či účtování odpovídají zákonné úpravě, není samo o sobě způsobilé prokázat přijetí konkrétního zdanitelného plnění a jejich doložení nezavazuje daňový subjekt důkazního břemene. Pro*

nárok na odpočet daně je mimo jiné nezbytné, aby se plnění uskutečnilo tak, jak je deklarováno na daňovém dokladu. Výše uvedené opakovaně potvrzuje jak judikatura Nejvyššího správního soudu, tak judikatura Ústavního soudu. V nálezu Ústavního soudu sp. zn. I. ÚS 1841/07 (všechna zde uvedená rozhodnutí Ústavního soudu jsou dostupná na <http://nalus.usoud.cz>) je uvedeno, že prokazování nároku na odpočet daně je prvotně záležitostí dokladovou, současně je však třeba respektovat soulad s faktickým stavem. To znamená, že ani doklady se všemi požadovanými náležitostmi nemohou být podkladem pro uznání nároku na odpočet daně z přidané hodnoty, není-li prokázáno, že k uskutečnění zdanitelného plnění fakticky došlo tak, jak je v dokladech prezentováno. Důkaz daňovým dokladem je pouze formálním důkazem dovršujícím hmotně právní aspekty skutečného provedení zdanitelného plnění.“ Pokud se tedy správce daně a žalovaný v rámci daňové kontroly zaměřili na otázku, zda skutečně došlo k dodání předmětu plnění deklarovaným dodavatelem, pak jejich postup byl plně v souladu se zákonem

[9] S prokazováním nároku na odpočet DPH souvisí rozložení důkazního břemene mezi daňový subjekt a správce daně. Právě spor o unesení důkazního břemene ze strany žalobce, resp. o vyvrácení žalobcem tvrzených skutečností žalovaným, je dle názoru soudu podstatou souzené věci, která je žalobcem rozvolněna do jednotlivých dílčích žalobních námitek. Řešení sporů o (ne)unesení důkazního břemene je součástí dnes již konstantní a dlouhodobé judikatury správních soudů. Ani otázka přednesená k posouzení v této konkrétní věci není po právní ani skutkové stránce novinkou. Podle ustanovení § 92 odst. 3 daňového řádu daňový subjekt prokazuje všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v řádném daňovém tvrzení, dodatečném daňovém tvrzení a dalších podáních (*k uvedenému srov. ustanovení § 31 odst. 8 písm. c) zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, dle kterého 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*). Podle ustanovení § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu správce daně prokazuje skutečnosti vyvracející věrohodnost, průkaznost, správnost či úplnost povinných evidencí, účetních záznamů, jakož i jiných záznamů, listin a dalších důkazních prostředků uplatněných daňovým subjektem (*k uvedenému srov. ustanovení § 31 odst. 8 písm. c) zákona o správě daní a poplatků, dle kterého správce daně prokazuje existenci skutečností vyvracejících věrohodnost, průkaznost, správnost či úplnost účetnictví a jiných povinných evidencí či záznamů, vedených daňovým subjektem*). Z uvedených srovnání je patrné, že rozložení důkazního břemene je v obou předpisech obdobné a ustanovení § 92 daňového řádu nepřineslo do rozložení důkazního břemene zásadní revoluci. Závěry, které zaujal Nejvyšší správní soud k rozložení důkazního břemene podle ustanovení § 31 zákona o správě daní a poplatků, jsou proto stále aplikovatelné.

[10] Unesením důkazního břemene ve smyslu ustanovení § 31 odst. 9 zákona o správě daní a poplatků, byť v případě prokázání skutečností dle ustanovení § 24 odst. 1 zákona č. 586/1992 sb., o daních z příjmů, se podrobně zabýval Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 12.4.2006, č.j. 5 Afs 40/2005-72, kde uvedl, že „*prokazování uskutečnění výdaje je prvotně záležitostí dokladovou, současně je však třeba respektovat soulad skutečného stavu se stavem formálně právním. To znamená, že ani doklady se všemi požadovanými náležitostmi nemohou být použity jako důkaz o uskutečnění transakce v nich deklarované, není-li prokázáno, že k jejímu uskutečnění fakticky došlo. Je proto zcela bez významu, namítá-li stěžovatel, že doklad byl vystaven existující firmou a má veškeré náležitosti. ... Důkazní břemeno nastává na straně*

daňového subjektu tehdy, když správce daně vyjádří relevantní pochybnosti o tvrzení daňového subjektu, ten je pak povinen tvrzené skutečnosti prokázat. Je proto nezbytné, aby daňový subjekt prokázal v daňovém řízení správci daně nejen to, zda došlo k faktickému uskutečnění zdanitelného plnění, ale i to, zda toto plnění uskutečnila právě ta osoba, jež je jako poskytovatel tohoto plnění uvedena v dokladu, jež daňový subjekt jako důkaz k prokázání tvrzeného právního stavu předkládá.“ Podstata prokázání souladu skutečného stavu se stavem formálně právním (resp. formálně deklarovaným) je v případě DPH stejná jako v případě daně z příjmů. V této souvislosti lze na uvedené navázat i závěry uvedenými v rozhodnutí Nejvyššího správního soudu ze dne 14.7.2011, č.j. 1 Afs 37/2011-68. V uvedeném rozsudku Nejvyšší správní soud konstatoval, že „Daňový subjekt, který výdaj zanesl do účetnictví (v tomto případě do daňové evidence) a následně daňového přiznání, je povinen v případě pochybností prokázat, že jej skutečně vynaložil, a to tím způsobem, jakým deklaroval na příslušném účetním dokladu (viz rozsudek NSS ze dne 12. 4. 2006, čj. 5 Afs 40/2005-72, dále rozsudek ze dne 31. 5. 2007, čj. 9 Afs 30/2007-73, rozsudek ze dne 6. 12. 2007, čj. 1 Afs 80/2007-60, nebo též rozsudek ze dne 11. 11. 2010, čj. 1 Afs 48/2010-72 ve věci Realitní kancelář NOVA s. r. o.).

[50] Povinnost tvrzení i břemeno důkazní ohledně existence a výše vynaloženého výdaje i ohledně jeho účelu nese dle § 31 odst. 9 ZSDP daňový subjekt (viz rozsudek NSS ze dne 10. 2. 2005, čj. 2 Afs 90/2004-70). Z bohaté judikatury Nejvyššího správního soudu pak vyplývá, že daňový subjekt prokazuje svá tvrzení především svým účetnictvím a jinými povinnými záznamy [např. rozsudek ze dne 30. 1. 2008, čj. 2 Afs 24/2007-119 ve věci EURO PRIM, spol. s r. o., část V a), publ. pod č. 1572/2008 Sb. NSS, nebo rozsudek ze dne 22. 10. 2008, čj. 9 Afs 30/2008-86]. Správce daně však může vyjádřit pochybnosti ohledně věrohodnosti, průkaznosti, správnosti či úplnosti účetnictví a jiných povinných záznamů. Správce daně tíží důkazní břemeno ve vztahu k prokázání důvodnosti svých pochyb [§ 31 odst. 8 písm. c) ZSDP]. Správce daně nemá povinnost prokázat, že údaje o určitém účetním případě jsou v účetnictví daňového subjektu zaznamenány v rozporu se skutečností, je však povinen prokázat, že o souladu se skutečností existují natolik vážné a důvodné pochyby, že činí účetnictví nevěrohodným, neúplným, neprůkazným nebo nesprávným. () Správce daně je zde povinen identifikovat konkrétní skutečnosti, na základě nichž hodnotí předložené účetnictví jako nevěrohodné, neúplné, neprůkazné či nesprávné. [rozsudek ve věci EURO PRIM, část V a), shodně též rozsudek čj. 9 Afs 30/2008-86, oba cit. shora; shodně nálezný sp. zn. II. ÚS 232/02 ze dne 29. 10. 2002 (N 134/28 SbNU 143)]. Pokud správce daně unese své důkazní břemeno ve vztahu k výše popsaným skutečnostem, je na daňovém subjektu, aby prokázal pravdivost svých tvrzení a průkaznost, věrohodnost a správnost účetnictví ve vztahu k předmětnému obchodnímu případu, popř. aby svá tvrzení korigoval. Daňový subjekt bude tyto skutečnosti prokazovat zpravidla jinými důkazními prostředky než vlastním účetnictvím [viz rozsudek čj. 2 Afs 24/2007 -119 a rozsudek čj. 9 Afs 30/2008-86, oba cit. shora, shodně též rozsudek ze dne 31. 5. 2007, čj. 9 Afs 30/2007-73, resp. ze dne 30. 4. 2008, čj. 1 Afs 15/2008-100 ve věci Ondřejovická strojírna, spol. s r. o., část IV/e a)].

...

[52] Stěžovatelku tížilo břemeno tvrzení a tomu odpovídající břemeno důkazní, které ovšem nemohla unést předložením nevěrohodných faktur (viz rozsudek čj. 5 Afs 40/2005-72, cit. v bodě [49] shora). Ve shodě s judikaturou cit. v bodě [50] shora mohla stěžovatelka poté, co správce daně zpochybnil věrohodnost předložených faktur, setrvat na svém tvrzení, že výdaj uskutečnila ve prospěch Maso-Třebovle s. r. o., a prokázat své tvrzení jinými důkazními prostředky než vlastním účetnictvím. Nebo mohla své původní tvrzení korigovat, např. uvést

jiného (skutečného) dodavatele zboží a navrhnout provedení důkazů k prokázání svého pozměněného tvrzení. Stěžovatelka setrvala na svém původním tvrzení, a proto správce daně postupoval správně, pokud po ní požadoval prokázat, že výdaj uskutečnila ve prospěch Maso-Třebovle s. r. o. Daňový subjekt je povinen prokázat vynaložení výdaje vůči konkrétní osobě, nikoliv toliko abstraktní vydání peněz, neboť jeho povinností je prokázat uskutečnění výdaje a jeho souvislost se zdanitelnými příjmy. Prokázání abstraktního vydání peněz by nepostačovalo k prokázání souvislosti výdaje se zdanitelnými příjmy. Stěžovatelka nicméně neprokázala ani samotné uskutečnění výdaje, natož jeho souvislost se zdanitelnými příjmy.“

[11] Z obsahu správního spisu je zřejmé, že žalobce sice předložil k prokázání nároku na odpočet DPH formálně bezvadné doklady, čímž unesl prvotní důkazní břemeno dle ustanovení § 92 odst. 3 daňového řádu, ale zároveň v případě jejich zpochybnění není unesení prvotního důkazního břemene dostačující. Z obsahu správního spisu je dále zřejmé, že správce daně měl pochybnosti o věrohodnosti tvrzení žalobce. V takové situaci bylo na správci daně, aby dostatečně určitě uvedl a prokázal důvody, které ho vedou k závěru o nevěrohodnosti předložených dokladů. V souzené věci byly předloženy listiny, které prokazovaly poskytnutí plnění, zpochybněny výsledkem jednatelek dodavatele žalobce. Soud v souzené věci, na rozdíl od žalobce, považuje výsledek jednatelek dodavatele za podstatný důkaz vedoucí ke zpochybnění věrohodnosti jím předkládaných dokladů. Z obsahu správního spisu je zcela zřejmé, že jednatelka dodavatele byla jeho jediným statutárním orgánem v době, kdy měly být podepsány zásadní listiny, kterými prokazoval žalobce nárok na odpočet DPH, a to předávací protokoly k předmětu plnění. Pokud tedy jednatelka společnosti vůbec nevěděla o existenci žalobce, nepodepsala předávací protokoly a sama uvádí, že nezplnomocnila nikoho, aby tak učinil za ní, jedná se o skutečnosti zásadně zpochybňující, nikoliv nutně vyvracející dodání předmětu plnění deklarovaným dodavatelem. Nad to je zde i skutečnost, kterou zdůraznil žalovaný ve svém vyjádření a to, že údajný podpis pana G. se lišil na různých listinách v průběhu času. Výsledek jednatelek dodavatele žalobce tak nestojí v řetězci důkazů správce daně osamocen.

[12] V případě zpochybnění tvrzení žalobce bylo opět na žalobci, aby předložil správci daně další důkazy, prokazující dodání předmětného plnění deklarovaným dodavatelem, případně aby korigoval své daňové tvrzení. Žalobce setrval na svém tvrzení o deklarovaném dodavateli a považoval za dostatečné důkazy řetězec odběratelsko-dodavatelských vztahů a doklady tento řetězec prokazující s tím, že navrhl výsledek dalších svědků.

[13] V hodnocení navazujícího postupu soud zároveň nutně musí vypořádat žalobní námitku Neprovedení navrhovaných důkazů – nebyly provedeny výsledky svědků z obchodní společnosti TAKENAKA a svědka J. G. K provádění dokazování zdejší soud odkazuje např. na rozhodnutí Nejvyššího správního soudu ze dne 16.2.2012, č.j. 9 Afs 67/2011-113: „Finanční orgány nejsou povinny provést všechny daňovým subjektem navržené důkazy (srovnej § 31 odst. 2 a 4 zákona o správě daní a poplatků), a to zvláště v situaci, kdy tyto důkazy nejsou schopny prokázat spornou záležitost. Je však povinností finančních orgánů v rozhodnutí náležitě odůvodnit, proč navržené důkazy neprovedly tak, aby tato úvaha následně mohla být přezkoumána soudem. Rozhodnutí správce daně, které z navržených důkazů provede a které nikoli, je tak výlučně na jeho úvaze; to jej však nezbavuje povinnosti takový postup náležitě odůvodnit. Finanční orgány jsou vždy povinny podané důkazní návrhy buď provést, anebo se s nimi alespoň argumentačně vypořádat a jejich provedení odmítnout. V

případě odmítnutí pak je třeba uvést, proč navrhovaný důkaz nemá pro rozhodovanou věc žádnou relevanci, nebo že se např. jedná o důkaz potvrzující tvrzení, které již bylo v řízení postaveno najisto, a tedy by jeho provedení bylo v řízení nadbytečným.“

[14] Z obsahu žalobou napadeného rozhodnutí je zřejmé, že žalovaný, resp. správce daně, neprovedl žalobcem navržené důkazy – výslech zástupců společnosti TAKENAKA (vyššího objednatele), výslech svědka Ing. M. G. ze společnosti EZ-ET s.r.o. a výslech svědka J. G. Hodnocení neprovedení těchto výsledků se rozpadá do dvou částí. V případě neprovedených výsledků zástupců společnosti TAKENAKA žalovaný podrobně odůvodnil, proč tento výslech nepovažoval za důkaz schopný prokázat spornou záležitost. Z odůvodnění žalobou napadeného rozhodnutí je zřejmé, že z průběhu daňového řízení vyplynulo, že společnost TAKENAKA nebyla ani přímým odběratelem žalobce. Navíc se soud shoduje se žalovaným, že důkazy prokazující poskytnutí deklarovaného plnění dalšímu subjektu v řetězci dodavatelsko-odběratelských vztahů neprokazují skutečnost, kým bylo předmětné plnění, jehož existenci správce daně nezpochybnil, žalobci dodáno (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 5.8.2010, č.j. 9 Afs 7/2010-181).

[15] V případě výsledku svědka G. žalobce v žalobě ani nezpochybnil neprovedení tohoto výsledku.

[16] V případě výsledku svědka G. je nepochybné, že tento svědek by mohl přinést do věci určité objasnění sporných skutečností. Z obsahu spisu je zřejmé, že se správce daně pokoušel zajistit výslech tohoto svědka, ale jeho provedení nebylo možné z objektivních příčin. Jeho neprovedení nelze interpretovat jako neunesení důkazního břemene ze strany žalovaného, resp. správce daně, jak se tuto skutečnost snaží interpretovat žalovaný. Ke zpochybnění listinných důkazů žalobce plně postačoval výslech svědkyně D. – jednatelky dodavatele žalobce.

[17] Výslech všech uvedených osob navrhl žalobce zároveň k provedení jako důkaz v případě soudního řízení. Soud k provedení dokazování nepřistoupil, neboť dospěl k závěru, že k tomu není důvod. V případě svědků ze společnosti TAKENAKA a svědka G. se soud ztotožňuje s odůvodněním žalovaného, kdy tito svědci nemohou osvědčit skutečnosti o vztahu mezi žalobcem a jeho dodavatelem. V případě svědka G. považuje soud jeho výslech za nadbytečný, a to s ohledem na výslech svědkyně D., který je součástí správního spisu. Z tohoto výsledku je nepochybné, že svědkyně D. nevystavila doklady, z nichž dovozuje žalobce právo na odpočet DPH a ani, jako jediná osoba oprávněná tyto doklady vydat, k vystavení těchto dokladů nikoho nezmocnila. Výslech svědka G. před zdejším soudem tak nemůže přinést nic nového a ani změnit právní hodnocení uznání odpočtu DPH, neboť tato osoba nebyla v době vystavení daňových dokladů oprávněna jednat za deklarovaného dodavatele.

[18] Soud se tedy, na základě shora uvedeného, neshoduje se žalobcem v jeho žalobním tvrzení, že by žalobce dostal povinností dle ustanovení § 72 odst. 1 a § 73 odst. 1 zákona o DPH, neboť žalobce neunesl dostatečně důkazní břemeno ohledně prokázání jedné ze základních podmínek přiznání nároku na odpočet DPH a to, že došlo k uskutečnění zdanitelného plnění deklarovaným dodavatelem.

[19] Soud nedal za pravdu žalobci ani v jeho tvrzení, že absentují důkazy hovořící v neprospěch žalobce a jsou nahrazeny pouze úvahami správce daně – Toto tvrzení žalobce neodpovídá obsahu správního spisu, když věrohodnost důkazů předložených žalobcem byla jednoznačně zpochybněna výsledkem svědkyně D. Výslech jednatelky žalobce je bezpochyby důkazem v daňovém řízení a v kontextu jeho obsahu je to zřetelně důkaz hovořící v neprospěch žalobce a zásadně zpochybňující jím předložené listinné důkazy.

[20] Tvrzení žalobce, že správce daně neprokázal pravdivost výpovědi svědkyně jednatelky a tato pouhá výpověď nemůže vést k závěru, že plnění nebyla uskutečněna tak, jak je deklarováno, je s ohledem na rozložení důkazního břemene nesprávné. Správce daně předložil důkazní prostředek, kterým zpochybnil tvrzení žalobce. Představa, že by pravdivost důkazu měla být osvědčována dalším důkazem, by vedl k zcela absurdní situaci, kdy by mohlo být požadováno prokazování správnosti důkazu, kterým byla prokazována správnost důkazu a tak dále. Vytvářela by se tedy zcela nesmyslná, zákonem nevyžadovaná spirála, která by nikdy nemohla být řádně splněna. Naopak, v případě zpochybnění listinných důkazů žalobce správcem daně přešlo opětovně důkazní břemeno na žalobce a ten měl vyvracet zpochybnění svých daňových tvrzení. Nikoliv tedy, že by snad správce daně v případě, že prokáže skutečnosti zpochybňující tvrzení žalobce, měl dále prokazovat pravdivost skutečností prokazujících zpochybnění tvrzení žalobce. V konečném důsledku by totiž správce daně nesl důkazní břemeno za daňový subjekt. Při aplikaci argumentu ad absurdum – pokud by správce daně zvolil stejnou logiku unášení důkazního břemene, tak by bylo na místě, aby bez prokázání skutečností zpochybňujících tvrzení daňového subjektu, požadoval neustále prokazování správnosti důkazů předložených daňovým subjektem při podání daňového tvrzení a následně požadoval prokázat správnost důkazů, kterými by daňový subjekt osvědčil správnost důkazů prokazujících správnost daňového tvrzení.

[21] Zároveň ale soud musí konstatovat, že výpověď jednatelky dodavatele žalobce, paní D., nestojí osamoceně, ale je vykládána v kontextu všech skutečností, které správce daně zjistil. Ze správního spisu a konečně i z napadeného rozhodnutí je zřejmé, že správce daně ověřil, že paní D. byla jednatelkou dodavatele žalobce v kritické době sepsání předávacích protokolů (tedy v době, kdy mělo dojít k předání plnění deklarovaným dodavatelem), dále vyjádřil správce daně pochybnost o podpisu pana G. na předávacích protokolech a do celého kontextu výpovědi svědkyně D. zapadá i nekontaktnost dodavatele žalobce a nemožnost zajistit výslech svědka G. Viděno v těchto souvislostech, jsou pochybnosti správce daně zcela namístě, jejich vyjádření je zasazeno do skutkové situace v souladu se zásadami formální logiky a jsou podloženy hodnocením více důkazních prostředků než pouze jediné výpovědi svědkyně D.

[22] Žalobce sice skutečně, jak uvádí v žalobě, neodpovídá za chování svých dodavatelů, archivaci jejich dokladů a vedení jejich účetnictví, nicméně nikoliv správce daně, ale žalobce stíhá důkazní břemeno ohledně jeho vlastních tvrzení a bylo tedy pouze a jedinečně na žalobci, aby po zpochybnění vlastních listinných důkazů a poté, co ze zcela objektivních příčin nebylo možno zajistit výslech svědka G., navrhl správci daně jiné důkazy.

[23] Námitku nepřiznání nároku na odpočet DPH, ale zároveň zdanění zisku, k jehož dosažení byly dodané práce využity, soud taktéž neshledal jako důvodnou. Žalobce zde zcela nepřipadně směšuje zdanění daní z přidané hodnoty a daní z příjmu. Správce daně nikdy nezpochybnil, že by předmět plnění nebyl dále využit v ekonomické činnosti žalobce a

žalobce nezískal z dalšího ekonomického využití předmětu plnění majetkový prospěch. Pokud tedy žalobce z předmětu plnění dále dosáhl zisk, pak, pokud k němu neuplatnil příslušný výdaj, podléhal tento zisk zdanění. Stejně tak v případě daně z přidané hodnoty, pokud by žalobce prokázal splnění podmínek pro přiznání nároku na odpočet daně z přidané hodnoty, byl by mu tento odpočet přiznán. Nicméně k tomu v souzené věci nedošlo, neboť žalobce neprokázal splnění jedné z kumulativních podmínek pro přiznání odpočtu. Směšování zdanění majetkového prospěchu z prodeje předmětu plnění a nárok na odpočet DPH je o to víc nesprávné, že žalobce směšuje odpočet DPH, který mu měl být přiznán za dodání předmětu plnění (tedy obchod dodavatel – žalobce) a zdanění profitu při jeho prodeji (tedy vztah žalobce – odběratel).

V. Shrnutí a náklady řízení

[24] S ohledem na vše shora uvedené dospěl soud k závěru, že rozhodnutí žalovaného, kterým bylo odvolání žalobce zamítnuto, bylo vydáno v souladu se zákonem a shora uvedené žalobní námitky uplatněné žalobcem nejsou důvodné. Soudu tedy nezbylo, než žalobu jako nedůvodnou podle § 78 odst. 7 zamítnout.

[25] Výrok o nákladech řízení má oporu v ustanovení § 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 nepřísluší. Žalovanému, který měl v řízení plný úspěch, však žádné náklady spojené s tímto řízením nad rámec jeho běžné administrativní činnosti nevznikly, proto soud rozhodl, že žádný z účastníků právo na náhradu nákladů řízení nemá.

P o u č e n í : Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává u Nejvyššího správního soudu. 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 5. srpna 2013

JUDr. Jaroslava Skoumalová, v. r.
předsedkyně senátu