



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Hradci Králové rozhodl v senátě složeném z předsedkyně Mgr. Marie Kocourkové a soudkyň JUDr. Magdaleny Ježkové a Mgr. Heleny Konečné ve věci žalobkyně **P. G.**, zastoupena JUDr. Jarmilou Cindrovou, advokátkou, se sídlem v Ústí nad Orlicí, B. Němcové 74, proti žalovanému **Odvolacímu finančnímu ředitelství**, se sídlem Brno, Masarykova 31, jako nástupci Finančního ředitelství v Hradci Králové, v řízení o žalobě proti rozhodnutí Finančního ředitelství v Hradci Králové ze dne 17. října 2012, č.j. 6071/12-1300-608554, **t a k t o :**

- I. Žaloba se z a m í t á .**
- II. Žádný z účastníků n e m á právo na náhradu nákladů řízení.**

O d ů v o d n ě n í :

K projednávané věci krajský soud v úvodu uvádí, že zákonem č. 456/2011 Sb., účinným ke dni 1.1.2013, došlo ke zrušení finančních ředitelství (ust. § 19 odst. 1 této právní úpravy). Na jejich místo nastoupilo Odvolací finanční ředitelství, s nímž dále krajský soud jedná jako s žalovaným (ust. § 69 zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů – dále jen „s.ř.s.“).

Rozhodnutím ze dne 17. října 2012, č.j. 6071/12-1300-608554, Finanční ředitelství v Hradci Králové (dále jen „žalovaný“) zamítlo odvolání žalobkyně do platebního výměru Finančního úřadu v Ústí nad Orlicí (dále jen „správce daně“) na

daň z přidané hodnoty za zdaňovací období 2. čtvrtletí 2011. V jeho odůvodnění žalovaný uvedl, že předmětem sporu je neuznání nároku na odpočet daně, který si žalobkyně ve výši 109.000 Kč uplatnila v daňovém přiznání za zdaňovací období 2. čtvrtletí 2011 z faktury č. 122201, kde byl jako dodavatel uvedena společnost Elaine, s.r.o. Předmětem zdanitelného plnění měla být dodávka a úprava hoblovaných a namořených prken, fošen a trámů včetně kování. Správce daně dospěl k závěru, že žalobkyně neunesla důkazní břemeno ve věci skutečného přijetí zdanitelného plnění od deklarovaného dodavatele.

Žalovaný citoval ust. § 72 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty v platném znění (dále jen „zákon o DPH“) a konstatoval, že pro vznik nároku na odpočet daně je třeba nejen splnění formálně právních náležitostí ale i faktické přijetí zdanitelného plnění od deklarovaného plátce daně a použití tohoto plnění pro ekonomickou činnost. Připomněl zásady daňového řízení zakotvené v hmotných i procesních předpisech, konkrétně v ust. § 92 odst. 3 a 4 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu v platném znění (dále jen „daňový řád“). Podle žalovaného nejsou po právní stránce rozhodující důvody, pro které není daňový subjekt schopen své tvrzení doložit, neboť případná důkazní nouze, kdy není možné důkaz provést, jde v plné míře k tíži toho, kdo má unést důkazní břemeno.

Dále žalovaný popsal průběh řízení, které vydání platebního výměru předcházelo. Konstatoval, že dne 17.8.2011 zahájil správce daně u žalobkyně místní šetření, při kterém předložila jen fakturu od společnosti Elaine, s.r.o. Správcem daně požadované další důkazní prostředky, a to tři příjmové pokladní doklady na částky 300.000 Kč, 250.000 Kč a 104.000 Kč zaslala 18.8.2011. Následně dne 23.8.2011 předala objednávku č. 004 ze dne 10.5.2011 a dodací listy ze dne 21.6. a 24.6.2011. Dle žalovaného výše uvedené důkazní prostředky jsou pouze formální povahy a jako takové nemohou samy o sobě prokázat skutkový stav. Deklarovaný dodavatel, jak zjistil správce daně, je navíc nekontaktní, nepřebírá písemnosti a jako sídlo uvádí nekontaktní adresu. Porovnáním podpisu jediného společníka společnosti Elaine, s.r.o., K. Ch. na podpisovém vzoru a na smlouvě o převodu obchodního podílu, tedy na listinách, které jsou založeny v obchodním rejstříku Krajského soudu v Hradci Králové, s podpisy stejné osoby na žalobkyní předložených příjmových pokladních dokladech a faktuře, shledal správce daně zásadní odlišnosti. Tyto skutečnosti u něho vyvolaly pochybnosti o tom, zda zboží bylo dodáno deklarovaným plátcem. Proto žalobkyni vyzval k jejich odstranění postupem dle § 89 odst. 2 daňového řádu. Ta předložila čestné prohlášení společnosti Elaine, s.r.o., podepsané V. D. M. a opatřené razítkem této společnosti. V něm potvrzuje, že žalobkyni dodala předmětné zboží a ta jej převzala. V této souvislosti žalovaný poukázal na hodnocení čestného prohlášení v rozsudcích Nejvyššího správního soudu, č.j. 7 Afs 101/2004-128 a č.j. 1 Afs 77/2005-43.

Žalovaný dále uvedl, že ze sdělení dožádaného správce daně společnosti Elaine, s.r.o., (kterým byl Finanční úřad v Pardubicích) správce daně zjistil, že společnost je nekontaktní, nejsou známy žádné informace o její ekonomické činnosti ani o evidenci pro daňové účely. Nelze proto prověřit sporné skutečnosti. Na

doručované písemnosti společnost nereaguje, sídlo zapsané v obchodním rejstříku je na adrese, kde je hlášeno několik desítek společností. Ke dni 30.8.2011 byla společnost Elaine, s.r.o., zrušena registrace k dani z přidané hodnoty. Dožádaný správce daně dále sdělil, že Okresní státní zastupitelství v Ústí nad Orlicí v rámci svého šetření zjistilo, že K. Ch. neexistuje, osobní doklady použité při převodu obchodního podílu společnosti Elaine, s.r.o., jsou padělky. Na základě těchto skutečností dospěl žalovaný k závěru, že předložené čestné prohlášení V. D. M. nemůže potvrzovat přijetí deklarovaného zboží od uvedené společnosti, neboť jednatel společnosti, pokud neexistoval, nemohl dát nikomu plnou moc k zastupování.

Protože, jak dále uvedl žalovaný, žalobkyně navrhla pokračovat v dokazování, správce daně u ní zahájil dne 5.12.2011 daňovou kontrolu. Vyslechl k jejímu návrhu pana J. B. a jeho výpověď hodnotil jako nevěrohodnou, neprokazující dodání zboží společností Elaine, s.r.o. Svědek si nepamatoval jméno osoby, se kterou jednal a která mu předávala doklady k dopravě zboží, nedokázal identifikovat místo převzetí a nakládky zboží ani předání peněz. Neznal osobu, které předával peníze za zboží od žalobkyně a její totožnost si neověřoval. Žalovaný reagoval i na tvrzení žalobkyně, že společnost Elaine, s.r.o., objevila na internetu. I když nemohla identifikovat konkrétní stránky správce daně zjistil, že na internetu tato společnost inzeruje jako předmět činnosti velkoobchod, případně oděvy velkoobchod.

Žalovaný odmítl žalobkyní navržený důkaz znaleckým posudkem, který měl stanovit výrobní náklady na zhotovení stavby salaše s odůvodněním, že jím není možné prokázat, od kterého dodavatele byl materiál na její výstavbu pořízen. Dále poukázal na to, že předložená daňová přiznání k dani z přidané hodnoty společnosti Elaine, s.r.o., nebylo možné příslušným správcem daně prověřit.

Žalovaný uzavřel, že v posuzovaném případě žalobkyně neunesla důkazní břemeno ve věci přijetí zdanitelného plnění od deklarovaného plátce ve smyslu ust. § 73 zákona o DPH.

Ve včas podané žalobě žalobkyně vyslovila přesvědčení, že postupovala s největší obezřetností a před uzavřením kupní smlouvy se společností Elaine, s.r.o., si o ní ověřila potřebné údaje. Tvrdila, že společnost Elaine, s.r.o., si jako dodavatele dřeva vybrala na základě několika nabídek na internetu. Kontaktovala ji nejdříve telefonicky a ještě před první dodávkou jednala s panem V. D. M., který ji předložil plnou moc k zastupování společnosti Elaine, s.r.o. Ten jí také sdělil, že společnost Elaine, s.r.o., řádně plní své povinnosti vůči správci daně a předložil kopii daňového přiznání k dani z přidané hodnoty a podací lístek dokládající odeslání těchto podání správci daně. Pan M. jako zástupce společnosti Elaine, s.r.o., se dostavil na provozovnu žalobkyně, kde s ní jednal.

Žalobkyně dále prohlásila, že zboží od společnosti Elaine, s.r.o., řádně převzala, zkontrolovala ho při jeho dodání a řádně uhradila kupní cenu tak, že peníze předala dopravci, který jménem společnosti Elaine, s.r.o., zboží dovezl do místa určení.

Dle názoru žalobkyně, bylo výsledkem svědka J. B., dopravce, který jí dodával zboží a přebíral jeho kupní cenu, prokázáno, že zboží jí bylo řádně dodáno a ona řádně kupní cenu pro dodavatele předala dopravci zboží. Pan J. B. podepisoval i doklady o předání a převzetí peněz a po podpisu žalobkyně je předal dodavateli.

Žalobkyně trvala na tom, že přijala plnění od deklarovaného plátce a poukázala na to, že i sám žalovaný si ověřil, že společnost Elaine, s.r.o., má internetové stránky. Nelze proto dovozovat, že není deklarovaným plátcem daně, který nespolupracuje se správcem daně jen proto, že podpis na smlouvě o převodu obchodního podílu a na podpisovém vzoru vedeném u Krajského soudu v Hradci Králové, pobočka Pardubice ve spise společnosti Elaine, s.r.o., a na ostatních písemnostech není shodný. Žalobkyně má za to, že nelze porovnávat podpisy, které se uskutečnily v různém časovém období a určitě i za různých podmínek.

Dále žalobkyně poukázala na to, že svědek J. B. při své výpovědi u správce daně vysvětlil, že dva formuláře na stejnou přepravu sloužily jednak pro objednatele, že přeprava proběhla bez závad, a jednak pro evidenci svědka. Ten také potvrdil, že dovezené dřevo skládala žalobkyně a její rodina. Věrohodným způsobem popisoval, kde zboží nakládal a jak byl k místu nakládky zástupcem společnosti Elaine, s.r.o., navigován. Žalobkyně má zato, že žalovaný i správce daně k této svědecké výpovědi nepřihlédl, ačkoliv prokázala, že došlo k faktickému přijetí zdanitelného plnění od deklarovaného plátce daně, které bylo použito pro její ekonomickou činnost.

Vzhledem k tomu, že žalobkyně shledala rozhodnutí v rozporu se zákonem, v závěru žaloby navrhl, aby krajský soud zrušil platební výměr vydaný správcem daně dne 29.5.2012, potvrzený rozhodnutím žalovaného ze dne 17.10.2012, č.j. 6071 /12 -1300-608554, a věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení.

Odvolací finanční ředitelství v písemném vyjádření k žalobě uvedlo, že dle jeho názoru spočívá meritum sporu toliko v namítaném nesprávném posouzení důkazů provedených žalovaným v řízení a na základě takto zjištěného skutkového stavu v nesprávných právních závěrech. Zaujalo stanovisko, že v rámci odůvodnění žalobou napadeného rozhodnutí žalovaný zcela vyčerpávajícím způsobem konstatoval jako výchozí rovinu pro aplikaci základních zásad vymezených v ust. § 8 daňového řádu obsah veškerých listinných důkazů, ať již předložených žalobkyní či získaných správcem daně, obsah jednotlivých vyjádření žalobkyně a obsah uskutečněných výsledků svědků.

Poukázalo na ustanovení § 92 odst. 3 daňového řádu, které určuje postup a zásady při provádění dokazování, včetně určení, které skutečnosti dokazuje správce daně a které daňový subjekt a stanoví, že důkazní břemeno spočívá na daňovém subjektu, který musí správnost svých tvrzení prokázat. Jestliže daňový subjekt není schopen prokázat všechny skutečnosti, které je povinen uvádět ve svém daňovém přiznání, nelze rozhodnutí správce daně vytýkat, že bylo vydáno na základě

neúplných skutkových zjištění. Žalobkyni byl dán dostatečný prostor pro prokázání skutečností, které si uplatnila ve svém daňovém přiznání.

Podle Odvolacího finančního ředitelství právní názor žalovaného plně respektuje zákonnou dikci citovaných ustanovení jak hmotněprávních tak i procesněprávních. Přesvědčení žalobkyně o tom, že v daném případě byly naplněny zákonné podmínky pro přiznání nároku na deklarovaný odpočet DPH a že k tomuto „bezezbytku splnila svou důkazní povinnost“, není v souladu se skutečností. Dále zdůraznilo, že jedním ze základních principů při rozhodování je nezbytná návaznost mezi skutkovými zjištěními a úvahami při hodnocení důkazů na straně jedné a právními závěry na straně druhé. Pouze v případě, kdy jsou právní závěry v extrémním nesouladu se skutkovými zjištěními, anebo z nich v žádné možné interpretaci odůvodnění rozhodnutí nevyplynou, lze dospět k závěru, že takovéto rozhodnutí je nezákonné. Tato situace však dle jeho názoru v dané věci nenastala.

Odvolací finanční ředitelství dále uvedlo, že společným znakem námitek žalobkyně je de facto tvrzení, že všechny namítané rozpory jsou pouze formálního charakteru a jako takové nemohou mít dopad na oprávněnost jí uplatňovaného nároku na odpočet daně. S tímto stanoviskem projevilo nesouhlas. Žalovaný, potažmo prvoinstanční správce daně, je povinen v rámci daňového řízení přezkoumat, zda nárok byl uplatněn v souladu se zákonem, tj. zda všechny tvrzené skutečnosti žalobkyně jednoznačně prokázala, a to v souladu se zákonnými požadavky. To se žalobkyni nepodařilo. Dále citovalo ust. § 92 odst. 3 a 4 daňového řádu a § 72 odst. 1 a § 73 zákona o DPH a vyslovilo přesvědčení, že v posuzovaném případě bylo dle citovaných ustanovení postupováno. Jak žalovaný, tak i správce daně, vycházejí ze zjištěných skutečností a důkazů předložených žalobkyní, měli dostatek důvodu k tomu, aby ve smyslu ust. § 92 odst. 7 daňového řádu, postupem podle ust. § 8 odst. 1 téhož zákona posoudili doklady předložené žalobkyní jako nedostatečné pro prokázání těch skutečností, které žalobkyně uváděla v daňovém přiznání. Žalovaný, jako odvolací orgán, přezkoumal a posoudil napadené rozhodnutí v rozsahu požadovaném v odvolání a dospěl k závěru, že správce daně nepochybil a s jednotlivými odvolacími důvody se řádně a vyčerpávajícím způsobem zcela vypořádal. Výtky žalobkyně směřující vůči provedení dokazování proto nejsou oprávněné. Žalobou napadené rozhodnutí tvrzenými nezákonnostmi netrpí, naopak z jeho odůvodnění je zřejmé, že žalovaný postupoval při dokazování zcela v souladu se zákonem. Dle ust. § 8 odst. 1 daňového řádu je tím, kdo hodnotí důkazy správce daně. Ten tak při svém rozhodování činí v rámci svého oprávnění podle své úvahy. Žalovaný daným zásadám dostal a hodnocení důkazu jím provedené nevybočilo z mezí zákona, odpovídá zjištěným skutečnostem a respektuje logiku uvažování. Skutkový stav byl dokazováním zjištěn v rozsahu odpovídajícím příslušným zákonným ustanovením, jeho zjištění i postup, jakým jsou závěry o tomto zjištění z důkazů dovozovány, uvedl žalovaný v dostatečném rozsahu v odůvodnění napadeného rozhodnutí. Připomnělo i ust. § 92 odst. 2 a 3 daňového řádu a konstatovalo, že úvahy, jimiž byl žalovaný veden při hodnocení důkazů, odpovídají logice uvažování. Právní závěry učiněné při rozhodování pak odpovídají zjištěnému skutkovému stavu. Žalovaný hodnotil předložené důkazní prostředky v souladu se zásadami hodnocení důkazů a bylo na

žalobkyni, která byla v daném případě zatížena břemenem důkazním, aby předložila důkazní prostředky průkazné, hodnověrné a dostatečné. Přenesení této odpovědnosti, resp. jejich důsledků na správce daně nemá oporu v zákoně. Žalovaný v souladu s ust. § 114 odst. 2 daňového řádu, přezkoumává rozhodnutí napadené odvoláním vždy v rozsahu požadovaném v odvolání. Z odůvodnění rozhodnutí o odvolání musí být patrné, jaké skutečnosti byly podkladem pro rozhodnutí, tj. skutečnosti, které byly nepochybně zjištěny, jakými důkazními prostředky a jak je žalovaný zhodnotil. Žalobou napadené rozhodnutí ve svém odůvodnění žádnou z uvedených náležitostí nepostrádá.

Dle Odvolacího finančního ředitelství vybraná tvrzení, na jejichž základě žalobkyně dospívá k žalobnímu důvodu „nesprávného právního posouzení věci“ žalovaným, založená na „*nezákonnosti postupu žalovaného při hodnocení důkazů*“ vybraných žalobcem, svou podstatou fakticky pouze polemizuje se způsobem hodnocení důkazních prostředků. Žalobkyně pro svoje subjektivní závěry vybírá části ze svědeckých výpovědí vytržené z celkového kontextu a přitom ignoruje fakta dokazující opak. Žalovaný, resp. správce daně, zjišťovali všechny skutečnosti o způsobu, jakým měly být zaúčtované výdaje uskutečněny, což bylo zcela jasným předmětem dokazování. Tyto posoudil a vyhodnotil tak, že tvrzení žalobkyně o úhradě peněžních částek společnosti Elaine, s.r.o., a jejich doložení důkazními prostředky nelze přisvědčit. Právní závěry učiněné při rozhodování pak odpovídají zjištěnému skutkovému stavu, který byl dokazováním zjištěn v rozsahu odpovídajícím příslušným zákonným ustanovením. Jeho zjištění i postup, jakým jsou závěry o tomto zjištění z důkazů dovozovány, uvedl žalovaný v dostatečném rozsahu v odůvodnění napadeného rozhodnutí. Soustředěné důkazy předložené žalobkyní byly správcem daně a následně žalovaným vyhodnoceny v mezích volného uvážení, přičemž nebyly z jejich strany překročeny zákonné hranice této volné úvahy při tvorbě skutkového i právního závěru, byla respektována logika uvažování, a to v kontextu s ostatními důkazy. Pouhý odlišný názor žalobkyně ohledně vyvozování závěru z jednotlivých důkazů při respektování zákonných mezí volné úvahy správním orgánem resp. žalovaným, je v dané věci irrelevantní. Na základě výše uvedeného Odvolací finanční ředitelství navrhuje, aby krajský soud žalobu jako nedůvodnou zamítl a žalobkyni nepřiznal právo na náhradu nákladů řízení.

Krajský soud přezkoumal napadené rozhodnutí v rozsahu žalobních námitek v řízení podle části třetí hlavy druhé dílu prvního s.ř.s. Učinil tak bez nařízení jednání dle jeho § 51 odst. 1, když souhlas žalobkyně i žalovaného s takovým postupem byl dán za dodržení podmínek stanovených ve větě druhé zmíněného zákonného ustanovení. O věci usoudil následovně.

Z obsahu správního spisu krajský soud zjistil, že správce daně provedl dne 17.8.2011 u žalobkyně místní šetření za účelem ověření údajů uvedených v přiznání k dani z přidané hodnoty za zdaňovací období 2. čtvrtletí 2011. Žalobkyně ke spornému případu předložila fakturu na částku 654.000 Kč, kde byl jako dodavatel uvedena společnost Elaine, s.r.o. Následně dne 18.8.2011 zaslala správci daně příjmový pokladní doklad od téže společnosti na částky 300.000 Kč, 250.000 Kč a 104.000 Kč a dne 23.8.2011 objednávku č. 004 ze dne 10.5.2011 a dodací listy ze

dne 21.6. a 24.6.2011. Správce daně vlastním šetřením zjistil, že zmíněná společnost je nekontaktní a při porovnání podpisu jediného společníka společnosti Elaine, s.r.o., K. Ch. na podpisovém vzoru a smlouvě o převodu obchodního podílu v obchodním rejstříku Krajského soudu v Hradci Králové a na žalobkyní předložených příjmových pokladních dokladech a faktuře shledal zásadní odlišnosti. To vyvolalo oprávněné pochybnosti, zda zboží bylo dodáno deklarovaným plátcem. Proto správce daně žalobkyni dne 23.8.2011 v souladu s ust. § 89 odst. 2 daňového řádu vyzval k jejich odstranění. Žalobkyně na výzvu reagovala přípisem ze dne 5.9.2011, v němž uvedla, že neví o nekontaktnosti společnosti Elaine, s.r.o., a předložila její čestné prohlášení podepsané před Českou poštou, s.p., na základě plné moci panem V. D. M.. V něm společnost potvrzuje, že obchoduje s kupujícím, paní P. G., a blíže specifikoval dodávané zboží. Dále je v prohlášení uvedeno, že veškeré zboží evidované na daňových dokladech, faktuře č. 1222011 ze dne 21.6.2011 na částku 545.000 Kč bez DPH, bylo žalobkyni dodáno. Plnou moc pro pana V. D. M., údajně vystavenou společností Elaine, s.r.o., žalobkyně nepředložila. Po seznámení s výsledky postupu k odstranění pochybností navrhla žalobkyně dne 11.11.2011, aby správce daně pokračoval v dokazování a navrhla jako důkaz výslech pana J. B., dopravce, který jí zakoupené zboží dovážel, přebíral kupní cenu a podepisoval doklady o předání a převzetí peněz, dále pana V. D. M., jehož adresu slíbila správce daně sdělit a vyhotovení znaleckého posudku ke stanovení výrobních nákladů na vybudování salaše, tedy stavby na kterou žalobkyně nakoupila od společnosti Elaine, s.r.o., dřevo. Správce daně zahájil dne 5.12.2011 daňovou kontrolu a dne 4.4.2011 vyslechl pana J. B.. Ten uvedl, že písemné objednávky na přepravu obdržel při nakládce dřeva, před tím telefonicky. Jméno osoby, se kterou jednal, si nepamatoval. Místo nakládky, které mělo být v Chrásti u Chrudimi, nemohl přesně uvést a tvrdil, že byl navigován telefonicky. Při nakládce dřeva mu byl vždy předán dodací list a potvrzení o předání peněz, nepamatoval si však jméno osoby, která přepravu organizovala a tyto doklady svědkovi předala. Této osobě také předal peníze, které mu za zboží zaplatila žalobkyně. K tomu mělo dle svědka dojít na benzínové pumpě v Pardubicích.

Žalobkyně přes opakované ujišťování, že přeloží správci daně adresu navrženého svědka V. D. M. tak neučinila a dne 19.1.2012 sdělila její zástupkyně do protokolu před správcem daně, že V. M. navštívil rodiče žalobkyně, předal jim kopie daňové přiznání za společnost Elaine, s.r.o., za měsíce listopad a prosinec 2010 a červen 2011 a sdělil, že je nucen vrátit se do Bulharska na adresu Blagoevgrad, Nikola Varjapov 85, CZ.

Ve správním spise je založeno i sdělení Okresního státního zastupitelství v Ústí nad Orlicí ze dne 8.9.2011, v němž k výzvě správce daně uvedlo, že nemá k dispozici doklady potvrzující, že osoba jménem K. Ch. neexistuje a použité doklady pro zápis do obchodního rejstříku jsou padělané. Tyto doklady má v držení Policie ČR, Oddělení hospodářské kriminality SKPV v Ústí nad Orlicí, konající trestní řízení v této věci pod č.j. KRPE-8427/TČ-2010-171181. Podle informací z výkonu dozoru nad trestním řízením v této věci se mělo jednat o zjištění učiněné Interpolem Sofia a odborným posouzením dokladů orgány cizinecké policie.

Tyto skutečnosti jsou potvrzeny i sdělením Policejního prezidia ČR, Úřadu služby kriminální policie, Národní ústředny Interpolu Praha, podle kterého K. Ch. neprochází bulharskými databázemi, na uvedené adrese se taková osoba nezdržuje. Po přezkoumání kopie pasu vystaveného na K. Ch. bylo Policií ČR potvrzeno, že se jedná o padělek. Doklady, z nichž tato zjištění vyplývají, jsou založeny ve sbírce listin společnosti Eleine, s.r.o., vedené u Krajského soudu v Hradci Králové.

Ze shora podaného lze jednoznačně uzavřít, že V. D. M., se kterým žalobkyně dle vlastního prohlášení jednala jako se zástupcem společnosti Elaine, s.r.o., nebyl oprávněn za tuto společnost jednat. Žalobkyně jednak nepředložila plnou moc ani její kopii, i když tvrdila, že jí byla V. D. M. předložena. Navíc tato plná moc by nemohla prokázat, že byla vystavena statutárním zástupcem uvedené společnosti, když osoba, která v té době údajně byla společníkem a jednatelem společnosti, tj. K. Ch., nebyla identifikována a dle šetření orgánů policie a interpolu neexistuje.

Podle ustanovení § 92 daňového řádu dokazování provádí příslušný správce daně nebo jím dožádaný správce daně. Správce daně dbá, aby skutečnosti rozhodné pro správné zjištění a stanovení daně byly zjištěny co nejúplněji, a není v tom vázán jen návrhy daňových subjektů. Daňový subjekt prokazuje všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v řádném daňovém tvrzení, dodatečném daňovém tvrzení a dalších podáních. Pokud to vyžaduje průběh řízení, může správce daně vyzvat daňový subjekt k prokázání skutečností potřebných pro správné stanovení daně, a to za předpokladu, že potřebné informace nelze získat z vlastní úřední evidence. Správce daně prokazuje oznámení vlastních písemností, skutečnosti rozhodné pro užití právní domněnky nebo právní fikce, skutečnosti vyvracející věrohodnost, průkaznost, správnost či úplnost povinných evidencí, účetních záznamů, jakož i jiných záznamů, listin a dalších důkazních prostředků uplatněných daňovým subjektem, skutečnosti rozhodné pro posouzení skutečného obsahu právního úkonu nebo jiné skutečnosti, skutečnosti rozhodné pro uplatnění následku za porušení povinnosti při správě daní. Navrhuje-li v řízení účast třetí osoby daňový subjekt, je povinen současně s návrhem sdělit správci daně potřebné údaje o této třetí osobě a informaci o tom, které skutečnosti hodlá účastí této třetí osoby prokázat nebo vysvětlit, popřípadě jiný důvod účasti. Není-li návrhu vyhověno, správce daně o tom vyrozumí daňový subjekt s uvedením důvodu. Správce daně po provedeném dokazování určí, které skutečnosti považuje za prokázané a které nikoliv a na základě kterých důkazních prostředků; o hodnocení důkazů sepíše úřední záznam, pokud se toto hodnocení neuvádí v jiné písemnosti, založené ve spise.

Podle ustanovení § 93 daňového řádu lze jako důkazních prostředků užít všech podkladů, jimiž lze zjistit skutečný stav věci a ověřit skutečnosti rozhodné pro správné zjištění a stanovení daně a které nejsou získány v rozporu s právním předpisem, a to i těch, které byly získány před zahájením řízení. Jde zejména o tvrzení daňového subjektu, listiny, znalecké posudky, svědecké výpovědi a ohledání věci. Za podmínek uvedených v odst. 1 citovaného ustanovení lze jako důkazní

prostředky použít i veškeré podklady předané správci daně jinými orgány veřejné moci, které byly získány pro jimi vedená řízení, jakož i podklady převzaté z jiných daňových řízení nebo získané při správě daní jiných daňových subjektů. Je-li podkladem předaným podle odstavce 2 citovaného ustanovení protokol o svědecké výpovědi, správce daně na návrh daňového subjektu provede svědeckou výpověď v rámci daňového řízení o této daňové povinnosti.

Podle ustanovení § 8 daňového řádu správce daně při dokazování hodnotí důkazy podle své úvahy. Posuzuje každý důkaz jednotlivě a všechny důkazy v jejich vzájemné souvislosti; přitom přihlíží ke všemu, co při správě daní vyšlo najevo. Správce daně dbá na to, aby při rozhodování skutkově shodných nebo podobných případů nevznikaly nedůvodné rozdíly. Správce daně vychází ze skutečného obsahu právního úkonu nebo jiné skutečnosti rozhodné pro správu daní.

Podle ust. § 72 odst. 1 písm. a) zákona o DPH je plátce oprávněn k odpočtu daně na vstupu u přijatého zdanitelného plnění, které v rámci svých ekonomických činností použije pro účely uskutečňování zdanitelných plnění dodání zboží, převodu nemovitosti nebo poskytnutí služby s místem plnění v tuzemsku.

Podle ust. § 73 odst. 1 téhož zákona pro uplatnění nároku na odpočet daně je plátce povinen při odpočtu daně, kterou vůči němu uplatnil jiný plátce, mít daňový doklad.

Rozsah důkazního břemene, které stíhá žalobkyni (viz ust. § 92 odst. 3 daňového řádu) vyplývá ze shora citovaných ustanovení a rozsáhlé judikatury krajských soudů i Nejvyššího správního soudu (srovnej např. jeho rozsudek dne 30. ledna 2008, č.j. 24/2007-119, publ. na www.nssoud.cz);). Podle ní ani doklady se všemi náležitostmi nemusí pro uznání nároku na odpočet DPH postačovat, není-li deklarovaný stav skutečně prokázán. Velmi podrobně a přiléhavě se k otázce dokazování a důkazního břemene vyjádřilo i Odvolací finanční ředitelství ve shora citovaném podání. S tam uvedenými zásadami se krajský soud zcela ztotožňuje.

Žalobkyně předložila správci daně formální doklady, konkrétně fakturu č. 1222011, příjmové pokladní doklady, objednávku č. 004 a dodací listy, tedy důkazy formální povahy, jež však mohou obstát pouze za situace, kdy tvrzené obchodní transakce nevykazují žádné pochybnosti. Prokazování nároku na odpočet je tudíž prvotně záležitostí dokladovou, je však současně třeba respektovat i soulad s faktickým stavem. Nebylo-li zdanitelné plnění uskutečněno tak, jak je plátcem daně deklarováno, nemůže být jeho důkazní povinnost splněna jen pouhým předložením byť formálně správného daňového dokladu.

Žalobkyně byla výzvou ze dne 23.8.2011 zpravena v souladu s ust. § 89 odst. 1 daňového řádu o pochybnostech správce daně, zda zdanitelné plnění žalobkyni skutečně poskytla společnost Elaine, s.r.o., a byla současně vyzvána k prokázání této skutečnosti. Bylo proto na žalobkyni, aby splnění zákonných podmínek pro realizaci nároku na odpočet daně z přidané hodnoty prokázala takovým způsobem, který nevzbuzuje pochybnosti. Žalobkyně reagovala na výzvu předložením čestného

prohlášení uvedené společnosti, podepsané (údajně na základě plné moci) V. M.. Později navrhla výslech pana J. B. a pana V. D. M. a vyhotovení znaleckého posudku ke stanovení výrobních nákladů na vybudování salaše, na kterou nakoupila dřevo údajně od společnosti Elaine, s.r.o.

Jak již bylo výše uvedeno, základní pochybností, která byla v průběhu daňového řízení žalobkyni tlumočena a v odůvodnění zprávy o kontrole i napadeném rozhodnutí žalovaného jednoznačně vyjádřena, byla pochybnost o tom, že zboží deklarované na faktuře č 1222011 dodala žalobkyni společnost Elaine, s.r.o. Pro posouzení důvodnosti žaloby je proto rozhodné, zda žalobkyně správcem daně vyslovené a shromážděnými důkazy podložené pochybnosti o této otázce vyvrátila. Jak vyplývá ze shora popsaného skutkového stavu, ani výpověď svědka J. B. neobjasnila, kdo skutečně žalobkyni zboží dodal. Krajský soud, stejně jako žalovaný, netvrdí, že žalobkyně zboží v deklarovaném rozsahu neobdržela. Neunesla však důkazní břemeno ohledně tvrzení, že zboží dodala společnost Elaine, s.r.o., nebo jiný plátce daně, jak jí ukládá ust. § 73 zákona o DPH. Protože uplatnění nároku na odpočet je vázáno na to, aby dodavatelem byl plátce DPH, je zapotřebí, aby tento dodavatel byl řádně a nesporně konkretizován, ztotožněn a byl registrován k dani z přidané hodnoty. Tato skutečnost, na které je celý systém daně z přidané hodnoty a uplatňování nároků na vstupu založen, však prokázána nebyla, a to ani výsledkem svědka J. B., ani čestným prohlášením společnosti Elaine, s.r.o., které podepsal pan V. D. M., jehož adresu na území ČR žalobkyně správci daně nesdělila a jeho výše zmíněné čestné prohlášení předložila až v době, kdy tato osoba údajně opustila území ČR.

Krajský soud má především pochybnosti o tom, že žalobkyně v tomto obchodním případě postupovala při zadání objednávky, dodání zboží a při jeho úhradě s dostatečnou opatrností. Tvrdila, že si vybrala společnost Elaine, s.r.o., na základě nabídek na internetu, pak s ní jednala telefonicky a před první dodávkou jednala s panem V. D. M., který jí předložil plnou moc. Nepořídila si však její kopii a neopatřila si ji ani v průběhu daňového řízení, i když na pana V. D. M. zjevně kontakt měla. Neuvedla ani internetovou adresu, na které si zmíněnou společnost vyhledala, s odůvodněním, že si ji nepamatuje. Ani způsob předávání peněz dopravci nesvědčí o přiměřené opatrnosti a krajský soud neshledal žádný rozumný důvod, proč nemohl být pro úhradu kupní ceny využit bezhotovostní platební styk. I když žádný právní předpis, kromě omezení dané zákonem č. 254/2004 Sb., způsob placení neurčuje, poukázání kupní ceny na účet mohlo napomoci při zjištění skutečného dodavatele, a v případě, že se jednalo o plátce daně i k lepší důkazní pozici žalobkyně v daňovém řízení.

Jak již bylo shora uvedeno, pouze skutečnost, že žalobkyně zboží převzala a zaplatila, nemůže být důkazem o tom, že jí bylo dodáno společností Elaine, s.r.o. Proto výslech svědka J. B. na závěrech správce daně ani žalovaného nemohl nic změnit. Žalovaný také správně odmítl zajistit vyhotovení znaleckého

posudku, jak navrhovala žalobkyně. Důvod uvedl žalovaný v odst. 3 na str. 4 napadeného rozhodnutí a krajský soud se s ním ztotožňuje.

Žalobkyně v žalobě zpochybnila závěry žalovaného, který upozornil na to, že podpis jednatele na smlouvě o převodu obchodního podílu a na podpisovém vzoru vedeném u Krajského soudu v Hradci Králové, pobočce Pardubice, ve spise společnosti Elaine, s.r.o., není shodný s podpisem na předložených daňových dokladech. Lze přisvědčit tomu, že podpisy uskutečněné v různém časovém období a za různých podmínek nebudou jistě identické. Podpisy K. Ch. na porovnávaných listinách jsou však natolik rozdílné, že je nelze v žádném případě označit za modifikaci stejného podpisu v důsledku působení jiných podmínek, jak tvrdí žalobkyně. Tento závěr však je zcela nedůležitý z pohledu zjištění, která ohledně existence osoby K. Ch. předal Interpol Sofia Národní ústředně Interpolu Praha. Obsah těchto sdělení byl citován shora.

Pokud žalobkyně poukazovala na vysvětlení učiněné svědkem J. B. ohledně duplicitních formulářů o vozidle, krajský soud neshledal důvod zaujímat k této námitce stanovisko. Z obsahu správního spisu, zejména z výpovědi svědka lze zjistit, že na důvody existence dvou dokladů k jedné uskutečněné jízdě byl sice dotazován, v odůvodnění napadeného rozhodnutí se však žalovaný o těchto zjištěních nezmínil a nelze proto dovodit, že by na jeho závěry ohledně daňové povinnosti žalobkyně měly jakýkoliv vliv.

Žalobkyně v žalobě navrhovala výslech osob, které dodané dřevo skládali. Neuvedla jejich jména ani adresy a krajský soud ji k tomu nevyzval, neboť, jak bylo výše uvedeno, správce daně ani žalovaný nespороvali, že žalobkyně dřevo deklarované na zmíněných dokladech dostala, ale svůj závěr postavili na zjištění, že neprokázala, že je nakoupila od plátce daně, jak předpokládá ust. § 73 zákona o DPH.

S ohledem na shora podané se krajský soud ztotožnil se závěry žalovaného, že důkazy předložené žalobkyní neprokázaly splnění podmínek pro uplatnění nároku na odpočet DPH u sporného obchodního případu. Proto žalobu jako nedůvodnou podle ust. § 78 odst. 7 s.ř.s. zamítl.

Výrok o nákladech řízení se opírá o ustanovení § 60 odst. 1 s.ř.s. Podle něj 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. V řízení před krajským soudem žalobkyně úspěch neměla, žalovaný náhradu nákladů řízení nepožadoval a krajský soud ani nezjistil, že by mu nějaké náklady vznikly. Vzhledem k tomu bylo rozhodnuto o náhradě nákladů řízení tak, jak je uvedeno ve výroku II. tohoto rozsudku.

Poučení:

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 nejblíže 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 Hradci Králové dne 24. září 2013

Mgr. Marie Kocourková, v. r.
předsedkyně senátu