



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 žalobce **M. J.**, zast. společností UNTAX, s.r.o., se sídlem v Praze 10, U Továren 256/14, proti žalovanému **Odvolacímu finančnímu ředitelství** (jako nástupci Finančního ředitelství v Hradci Králové), se sídlem v Brně, Masarykova 31, v řízení o žalobě proti rozhodnutí Finančního ředitelství v Hradci Králové ze dne 4. června 2012, čj. 3382/12-1300-607589, **t a k t o :**

I. Žaloba se z a m í t á .

II. Žalobce je p o v i n e n zaplatit žalovanému náklady řízení ve výši 1 584,66 Kč do osmi dnů od právní moci tohoto rozsudku na účet č. 19-8024621/0710.

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 nastupuje Odvolací finanční ředitelství, s nímž bude dále krajský soud jednat jako s žalovaným (ust. § 69 zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů – dále jen „s.ř.s.“).

Včas podanou žalobou namítal žalobce nezákonnost shora uvedeného rozhodnutí, jímž Finanční ředitelství v Hradci Králové (dále jen „žalovaný“) zamítlo jeho odvolání do rozhodnutí Finančního úřadu v Chrudimi na daň z přidané hodnoty za zdaňovací období 4. čtvrtletí roku 2009 a odvoláním napadené rozhodnutí potvrdilo.

V žalobě uvedl, že mu správce daně a potažmo žalovaný neuznali nárok na odpočet daně z přidané hodnoty na vstupu z plnění uskutečněných společností DIKAMENT, s.r.o., neboť tato společnost nebyla dle jejich mínění plátcem daně, a od společností SECURE, s.r.o. neboť žalobce údajně plnění od tohoto subjektu neprokázal.

Žalobce dále označil za nesprávný závěr žalovaného, že obchodní společnost DIKAMENT, s.r.o., nebyla ve 4. čtvrtletí roku 2009 plátcem daně z přidané hodnoty. Žalovaný v žalobou napadeném rozhodnutí jen nekriticky převzal závěr správce daně, že registrace k dani z přidané hodnoty této společnosti byla ukončena k 30. září 2009. Rozhodnutí o zrušení registrace bylo údajně podle tvrzení správce daně vyhotoveno dne 13. července 2009, doručeno společnosti DIKAMENT, s.r.o., prostřednictvím veřejné vyhlášky podle ust. § 19 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o správě daní“) dne 28. srpna 2009 a nabylo právní moci dne 30. září 2009. Takový právní závěr považoval žalobce za nesprávný, neboť ze spisu nevyplyvá, že by veřejná vyhláška byla vyvěšena v místě příjemcova sídla. Nevyvěšením vyhlášky bylo porušeno ustanovení § 19 odst. 2 zákona o správě daní a poplatků a doručení příslušného rozhodnutí o zrušení registrace společnosti DIKAMENT, s.r.o., tak není dle žalobce platné ani účinné a uvedená společnost tak byla v době dodání zboží žalobci řádně registrovaným plátcem daně z přidané hodnoty. Žalobce rovněž uvedl, že plnění od společnosti DIKAMENT, s.r.o., přijímal počínaje dnem 1. října 2009 celkem v 19 případech, kdy poslední z nich se uskutečnilo dne 16. listopadu 2009. Pakliže žalobce řádně před zahájením obchodování se společností DIKAMENT, s.r.o., ověřoval v registru plátců registraci této společnosti, pak nutně v měsíci září 2009 byl utvrzen záznamem v takovém registru, že společnost plátcem daně z přidané hodnoty je. Není tedy spravedlivé, aby neblahé následky zrušení registrace společnosti DIKAMENT, s.r.o., orgány státní správy nesl žalobce, který jednal s důvěrou v zápis v registr vedený daňovou správou.

Dále za nesprávný označil žalobce právní závěr žalovaného, dle něhož nebylo prokázáno, že přijal zdanitelná plnění právě od společnosti SECURE, s.r.o., jak je patrné z dále zmíněných důkazů provedených v řízení. K věci uvedl, že obchoduje s rádiem řízenými modely a při obchodování se nedopouštěl žádných neobvyklostí ani lehkomyšlností. Ověřil v registru plátců daně z přidané hodnoty, že společnost SECURE, s.r.o., je řádně registrována. Byl obeznámen s patřičnými registracemi (výpis z obchodního rejstříku, osvědčení o registraci k DPH a prohlášení o shodě) společnosti SECURE, s.r.o., které byly vyvěšeny na vnitřní části dveří dodávky

(automobilu), kterým společnost SECURE, s.r.o., žalobci zboží dodávala. To bylo v řízení prokázáno výslechy svědků. Zboží bylo dodáváno z řádně označeného automobilu a pokud se jednalo o dodávky, které byly uskutečňovány mimo automobil, byly vždy uskutečňovány v kóji označené názvem společnosti či v názvem společnosti označeném kontejneru. Žalobce neměl jediný racionální důvod, proč by měl pochybovat o tom, že zboží je mu dodáváno společností SECURE, s.r.o., zvláště když mu jejím jménem byly předávány i daňové doklady a jejím jménem byly přejímány peníze jako úhrada za dodávky společně s předáním příslušných dokladů o zaplacení.

Dle názoru žalobce to byl naopak žalovaný, kdo neunesl důkazní břemeno podle ust. § 31 odst. 8 písm. c/ zákona o správě daní, potažmo pak podle ust. § 92 odst. 5 písm. c/ zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“). S odkazem na judikaturu Nejvyššího správního soudu dospěl žalobce k závěru, že žalovaný byl povinen identifikovat konkrétní skutečnosti, na základě nichž předložené doklady hodnotí jako nevěrohodné, neúplné, neprůkazné či nesprávné. To se však v řízení žalovanému ani správci daně nepodařilo. Žalovaný své pochyby založil na iracionálních argumentech spočívajících v tom, že dle sdělení Finančního úřadu v Brně I byla společnost SECURE, s.r.o., a její jediný společník a jednatel nekontaktní a že se tato společnost na sídle zapsaném v obchodním rejstříku nenachází. Dle názoru žalobce nekontaktnost dodavatele a jeho neplnění povinností vůči orgánům státní správy nikterak přímo nezpochybňuje konkrétní uskutečněné dodávky podle předložených dokladů. Žalovaný ani blíže nezdůvodnil svoji glosu v tom smyslu, že "společnost byla zapojena do podvodného schématu dovozu textilu a je podezření, že může docházet ke zneužívání celního režimu při dodávkách zboží v rámci EU a daňovým únikům na dani z přidané hodnoty". Žalobce již v odvolání správně poukazoval na to, že nenese odpovědnost za jednání třetích osob a za případné podvody, pakliže se na nich nepodílel, jak vyplývá např. z rozhodnutí Nejvyššího správního soudu č.j. 9 Afs 81/2007-60 ze dne 9. října 2007 vycházejícího z právních názorů ustálené judikatury Soudního dvora Evropské unie, zejména pak z rozhodnutí C-439/04 Axel Kittel. Z argumentace Nejvyššího správního soudu ČR pak vyplývá, že i kdyby tvrzení žalovaného ohledně účasti společnosti SECURE, s.r.o. na daňových podvodech bylo pravdivé, nevyplynají z toho žádné právní konsekvence vůči žalobci, neboť jeho přímá ani nepřímá účast na takovém jednání v řízení prokázána nebyla.

Žalobce uvedl, že svědek Mgr. Z. J. se účastnil nakládání zboží od dodavatele SECURE, s.r.o., v Brně. Potvrdil, že automobil, který zboží přivezl, byl zřetelně označen nápisem SECURE a v dodávkovém prostoru auta byla ověřená kopie registrace k dani z přidané hodnoty. Zboží prodávali dva asiaté a jezdili bílým Fordem Transít nebo bílým vozem IVECO. Ke zboží měli připraveny doklady, konkrétně pak dodací list a fakturu, a po odsouhlasení množství bylo zboží hotově zaplaceno. Doklad o zaplacení byl dodavatelem rovněž připraven. Zároveň svědek ve složeném svědectví potvrdil, že přebíral společně se žalobcem od této společnosti

v některých případech zboží i v Praze na Černém Mostě. Podle názoru žalobce složené svědectví potvrzuje, že dodavatelem zboží byla společnost SECURE, s.r.o.

Dále žalobce upozornil, že v odvolacím řízení pak byl vyslechnut svědek M. P., který vypověděl, že žalobci v roce 2009 vypomáhal s nakládkou zboží do auta, konkrétně pak v Praze v druhé polovině roku 2009 v lokalitě Černého Mostu na parkovišti u obchodních domů IKEA, MAKRO a SCONTO. Svědek byl přesvědčen, že dodávku zajišťovala společnost SECURE, s.r.o., resp. její zaměstnanci, což dovodil z označení automobilu a údajů uvedených na fakturách a dodacích listech. Zároveň potvrdil zaplacení zboží po jeho množstevní kontrole v hotovosti. Svědek shodně uvedl, že se jednalo o automobil Ford Tranzit a příp. o automobil Iveco a že auta byla zřetelně označena nápisem SECURE. Dále konstatoval, že na vnitřní straně zadních dveří měl nákladní automobil vylepeny dokumenty, konkrétně pak výpis z obchodního rejstříku, prohlášení o shodě a osvědčení o registraci k dani z přidané hodnoty.

Obdobně pak v odvolacím řízení vypovídala dle žalobce MUDr. J. J., která uvedla, že doprovázela syna (žalobce) do Brna na cestách pro zboží. Nakládka podle ní probíhala buď na parkovišti u Globusu event. u Bobycentra. Jako alternativní místo nakládky svědkyně uvedla parkoviště v Olomoucké ulici v areálu velkoobchodní tržnice. Svědkyně shodně popsala bílou dodávku zn. Ford Tranzit s nápisem SECURE. Uvedla, že ve vnitřním prostoru dodávky se nacházely dokumenty o registraci společnosti, konkrétně pak výpis z obchodního rejstříku a osvědčení o registraci k dani z přidané hodnoty. Po množstevní kontrole zboží žalobce zaplatil, dostal fakturu, dodací list a doklad o zaplacení. Tyto doklady nesly také označení společnosti SECURE, s.r.o. V případě, že zboží bylo předáváno ve velkoobchodní tržnici, svědkyně uvedla, že systém byl stejný, pouze zboží nebylo vykládáno z vozidla, ale přímo ze skladu, konkrétně pak z obrovských kontejnerů. Místo předání zboží bylo taktéž zřetelně označeno názvem společnosti SECURE, s.r.o.

V obdobném duchu se dle žalobce nesla i výpověď Ing. P. M. provedená v odvolacím řízení, v níž svědek uvedl, že v listopadu a v prosinci 2009 společně s žalobcem cestovali do Brna buď na parkoviště u MAKRA do vietnamské tržnice v Olomoucké ulici, kde přebírali zboží, které bylo předmětem obchodu žalobce. Svědek uvedl, že ať v případě převzetí zboží na tržišti, tak při převzetí zboží na parkovišti, bylo vždy místo převzetí, příp. nákladní vozidlo, zřetelně označeno nápisem SECURE, s.r.o.

Žalobce označil neuznání nashromážděných důkazů prokazujících uskutečnění zdanitelných plnění vůči žalobci společností SECURE, s.r.o., za nesprávné a následně odmítání důkazů provedených v řízení žalovaným za iracionální. Dále zdůraznil, že fakt, že společnost SECURE, s.r.o., neměla v roce 2009 registrováno žádné motorové vozidlo, nevylučuje, že nemohla vozidlem disponovat například v nájemním vztahu. Požadavek žalovaného na to, aby svědci či

žalobce sám ověřovali podle průkazu totožnosti a jiných dokladů, že osoby jsou skutečně zaměstnanci společnosti SECURE, s.r.o., považoval za požadavek zcela absurdní a nerealizovatelný. Žalobce totiž nemá a neměl kompetenci zjišťovat totožnost osob a s ohledem na shora popsané okolnosti neměl ani důvodu pochybovat, že se jedná o zástupce společnosti SECURE, s.r.o. Stejně tak za irelevantní označil argument žalovaného, že osobně neznal jednatele uvedené společnosti. Není totiž nikterak neobvyklé, že se obchody neuzavírají přímo se statutárními orgány společností. Není ani nikterak překvapivé, že při ústním jednání žalobce uvedl, že pro řízení, které s ním jeho místně příslušný správce daně zahájil, a pro zpochybňování odpočtů daně z přidané hodnoty z plnění poskytovaných společností SECURE, s.r.o., s touto společností přestal obchodovat. Stejně tak ani není překvapivé, že s takovým časovým odstupem neměl žalobce k dispozici telefonní spojení na společnost SECURE, s.r.o., kde zboží objednával. Žalobce změnil v mezidobí telefonní aparát, a protože se společností SECURE, s.r.o. již nadále neobchodoval, telefonní spojení na tuto společnost již nově neukládal.

K tíži žalovaného připočetl žalobce to, že neprovedl a ani se nepokusil provést výslech pana T. A. N. jen proto, že podle informace poskytnuté Ministerstvem vnitra ČR byla platnost jeho cestovního dokladu ukončena v roce 2005. Žalovaný přitom konstatoval, že v roce 2007 byl Tuan Anh Nguyen (konkrétně dne 27. června 2007) zapsán do obchodního rejstříku jako jednatel a zároveň společník společnosti SECURE, s.r.o., a později dne 10. listopadu 2008 byl zapsán jako jednatel a společník společnosti ATENSANA, s.r.o., IČ: 28448421. Žalobce tak považoval za patrné, že i po ukončení platnosti cestovního dokladu se T. A. N. pohyboval na území České republiky a prováděl právní úkony. Stejně tak potvrdil, jakožto jednatel společnosti SECURE, s.r.o., přihlášku k registraci k dani z přidané hodnoty u svého místně příslušného správce daně. Proto názor žalovaného, že se T. A. N. nenachází na území ČR, žalobce odmítl jako zcela nesprávnou. Absence aktivního vystupování společnosti SECURE, s.r.o., vůči svému místně příslušnému správci daně, živnostenskému úřadu, příp. dalším úřadům, považoval za důkaz toliko neplnění povinností společnosti SECURE, s.r.o., nikoli však za důkaz nepřítomnosti tohoto jednatele na území ČR. Žalobce zdůraznil, že jestliže si společnost SECURE, s.r.o., neplní své povinnosti vůči státu a jestliže byla účastna daňových podvodů, nenese za to žalobce žádnou odpovědnost, jak ostatně vyplývá z vpředu citované judikatury Nejvyššího správního soudu ČR.

Žalobce dále zdůraznil že zjištění žalovaného, že podle Celního ředitelství v Hradci Králové společnost SECURE, s.r.o., neuskutečnila do České republiky žádné dovozy RC modelů, není důkazem o tom, že by tato společnost zboží žalobci nedodala. Žalobce při svém tvrzení, že uvedená společnost je přímým dovozcem předmětného zboží do České republiky, vycházel z označení zboží samotnou společností SECURE, s.r.o., kde bylo uvedeno, že dovozce do České republiky je právě tato obchodní společnost.

Žalobce nesouhlasil s názorem žalovaného, že výsledky svědků MUDr. J., P. a Ing. M. si vzájemně odporují. Paní MUDr. J. totiž na otázku správce daně "Doplňovalo se něco na tyto doklady?" odpověděla "Podpisy určitě." Jak je patrné z kontextu výsledku, správce daně se dotazoval na náležitosti a vzhled předávaných dokladů. Otázka explicitně nesměřovala k tomu, zda se na místě samém doplňovaly na doklady podpisy, ale na to, zda se na vytištěné doklady cosi doplňovalo. Svědkyně odpověděla, že určitě se doplňovaly podpisy. To lze vykládat jak způsobem, kterým činí žalovaný, tedy, že se podpis doplňoval až na místě samém po zaplacení nebo i tak, že se na doklady po vytištění podpis doplňoval někdy předtím, než byl předán samotnému žalobci.

Stejně tak považoval žalobce za nepodstatné, že se údajně podpis na daňových dokladech, dodacích listech a dokladech o hotovostních úhradách vizuálně liší od podpisu jednatele společnosti SECURE, s.r.o., T. A. N. v listinách založených v obchodním rejstříku. Není totiž zákonem uložena povinnost, že by tento druh dokladů musel nutně podepisovat výlučně statutární orgán nikoli třeba osoba pověřená. Navíc podpis na daňovém dokladu není povinnou náležitostí daňového dokladu, jak vyplývá z ust. § 28 odst. 2 zák. č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění předpisů pozdějších (dále jen „zákon o DPH“). Stejně tak nespatořoval žalobce rozpor ve výpovědích o místě předání zboží. Zjevně se jedná o chybu v psaní, kdy obě destinace byly žalobcem zaměněny. To, že společnost SECURE, s.r.o., neměla v Olomoucké ulici v Brně pronajatý stánek či kontejner, nutně neznamená, že takovými prostory nemohla disponovat. Společnost SECURE, s.r.o., mohla být v podnájmu u jiného nájemce, což žalobce nezkoumal a nelze to po něm ani spravedlivě požadovat. Tedy fakt, že společnost SECURE, s.r.o., neměla v tržnici pronajatý stánek či kontejner nevylučuje, že by žalobce zboží na tržnici v Olomoucké ulici v Brně od společnosti SECURE, s.r.o., přebíral. To ostatně prokázala složená svědeckví v řízení. Stejně tak za irelevantní považoval žalobce názor žalovaného, že svědci byli blízcí příbuzní nebo dobří známí.

V odůvodnění napadeného rozhodnutí žalovaný uvedl, že mu byla vyměřena na základě neuznání nároku na odpočet daně z plnění uskutečněných společností DIKAMENT, s.r.o. Tato společnost v období, kdy měla uskutečnit zdanitelná plnění, již nebyla plátcem daně z přidané hodnoty. Nárok na odpočet daně si tedy žalobce uplatnil v rozporu s § 73 odst. 1 zákona o DPH, neboť jej neprokázal daňovým dokladem vystaveným plátcem daně z přidané hodnoty. Žalobce s tímto závěrem správce daně souhlasil a proti dani ve výši 107 968 Kč se neodvolal.

Dále žalovaný uvedl, že daň ve výši 209 329 Kč, která byla předmětem odvolání, byla vyměřena na základě neuznání nároku na odpočet daně z plnění uskutečněných společností SECURE, s.r.o., Brno. Dle sdělení Finančního úřadu v Brně I byla tato firma a její společník nekontaktní. Na adrese sídla zapsané v obchodním rejstříku se společnost nenacházela, jednatel společnosti byl na adrese pobytu uvedené v obchodním rejstříku i na adrese trvalého bydliště neznámý. Společnost byla zapojena do podvodného schématu dovozu textilu a existovalo

podezření, že může docházet ke zneužívání celního režimu při dodávkách zboží v rámci EU a daňovým únikům na dani z přidané hodnoty. Správce daně vyzval žalobce k předložení veškerých důkazních prostředků prokazujících přijetí zdanitelných plnění od společnosti SECURE, s.r.o., Praha, a k bližší specifikaci navrhovaných svědků. Ten doložil pokladní doklady o hotovostních úhradách předmětných nákupů zboží a dále opětovně požadoval výslech svědka Mgr. Z. J. a R. P.. Správce daně výslechy těchto svědků provedl. Výslech svědka R. P. byl v předmětném daňovém řízení zcela bezpředmětný, protože svědek vypověděl, že žalobce doprovázel při nákupech zboží v jiném zdaňovacím období, než o které se v tomto případě jedná. Mgr. Z. J., nevypověděl žádné nové skutečnosti, které by doložily nákup zboží právě od firmy SECURE, s.r.o. Ani doklady, vystavené touto firmou, ani logo firmy na vozidle, ze kterého se zboží překládalo, nejsou přesvědčivými důkazními prostředky. Svědek uváděl, že vozidlo bylo buď Iveco nebo Tranzit, bílé barvy, jakou mělo registrační značku ani jiné údaje, které by mohl správce daně ověřit, nevěděl. Správce daně zjistil, že podle databáze evidence vozidel neměla společnost SECURE, s.r.o., v roce 2009 ani v pozdějším období registrována žádná vozidla a nemohla tedy uvedené zboží automobilem s logem SECURE, s.r.o., dovézt. Stejně tak tomu bylo i s osobami, které zboží údajně předávaly. Nebylo ověřeno, že se skutečně jedná o jednatele nebo zaměstnance předmětné dodavatelské firmy, protože žalobci nebyly předloženy žádné doklady nebo průkazy o jejich totožnosti. Objednávky zboží byly prováděny telefonicky nebo e-mailem, takže osobně jednatele uvedené firmy žalobce neznal.

Žalovaný zdůraznil, že nezpochybňoval použití předmětného zboží pro žalobcovu ekonomickou činnost. Pochyboval však o pravdivosti takto vystavených a předem podepsaných dokladů, neboť jde o doklady, které by měla podepisovat osoba přejímající hotovost. To v daném případě nebylo splněno. K neprovedenému výslechu svědka pana T. A. N. žalovaný konstatoval, že pro něho je rozhodující informace poskytnutá Ministerstvem vnitra ČR o ukončení trvalého pobytu na adrese Jaroměřice nad Rokytnou, nahlášení na úřední adrese v Jaroslavicích, kde se rovněž nezdržuje, a ukončení platnosti jeho cestovního dokladu v roce 2005 i platnosti průkazu o povolení k pobytu pro cizince. O tom, že T. A. N. se pravděpodobně nenachází na území ČR, svědčí nejen pátrání Okresního soudu v Třebíči, ale i absence jakékoliv aktivity ze strany firmy SECURE, s.r.o., vůči místně příslušnému správci daně, Živnostenskému úřadu Brno-město, případně dalším úřadům. Žalovaný tak dovodil závěr, že firma SECURE, s.r.o., byla sice v inkriminované době, tj. ve 4. čtvrtletí roku 2009, zapsaná v obchodním rejstříku a registrovaná na Finančním úřadě Brno I (jako plátce daně z přidané hodnoty do 11. 1. 2011), avšak je zapsána a registrována pouze formálně a skutečnou podnikatelskou činnost nevyvíjí. Není vyloučeno, že byla založena a registrována za účelem vystavování fiktivních daňových dokladů.

Dále žalovaný konstatoval, svědkyně MUDr. J. uvedla, že pokladní doklady se tiskly na počítači a na otázku, zda se něco doplňovalo na tyto doklady

odpověděla, že podpisy určitě, přičemž se podepisovaly oběma stranami. Mgr. J. i žalobce ve svých výpovědích shodně uvedli, že doklady již byly připraveny k převzetí podepsané. M. P. uvedl, že doklady při předávání zboží měl v ruce, jednalo se o faktury a další dokumenty, pravděpodobně dodací listy a nic se na ně nedoplňovalo. Z toho vyplývá, že se nic nepodepisovalo, tedy ani pokladní doklady. Správce daně zjistil, že na předložených pokladních dokladech je podpis jen jeden, a to za firmu SECURE, s.r.o., Brno. Je vždy stejný, vizuálně shodný s podpisem na vystavených fakturách a je tedy pravděpodobné, že to podepisoval jeden člověk. Tento podpis je ale vizuálně odlišný od podpisu jednatele firmy SECURE, s.r.o., Brno, pana T. A. N., který je uveden v listinách v obchodním rejstříku. Pro firmu SECURE, s.r.o., Brno, je zapsán T. A. N. jako jediný společník a současně jednatel a dle sdělení místně příslušného správce daně firma v roce 2009 nevykazovala žádné zaměstnance. Na předložených dokladech, tj. fakturách a pokladních dokladech, není nikde přesně označena osoba, která tyto doklady vystavila, podepsala apod.

Žalovaný zdůraznil, že ve výpovědích svědků se objevují i další nesrovnalosti a nejasnosti. Pan P. vypověděl, že žalobci pomáhal v předmětném zdaňovacím období při nákupech zboží s místem předání v Praze, žalobce však v doplnění odvolání ze dne 26. 8. 2011 uvedl, že bude svědčit o přebírání zboží v Brně. Vypověděl, že se s žalobcem svezl v pondělí nebo v úterý do Prahy, kde studoval. Uvedl, že takto s ním „nakupoval“ 5x, 10x až 15x, určitě 10x. Podle data uskutečnění zdanitelného plnění uvedeného na předložených dokladech o nákupu zboží byly kalendářní dny pondělí a úterý však jen 4. MUDr. J. uvedla, že zboží bylo přebíráno v Brně (v žalobcově návrhu bylo uvedeno, že bude svědčit o předání zboží v Praze) na parkovišti nebo v areálu velkoobchodní tržnice Olomoucká, kde mají asiáté drátěné kóje a že na této kóji bylo označení firmy SECURE, s.r.o., Brno, shodné jako označení na autě, ze kterého jste zboží přebírali. Označení firmy bylo na bílém podkladě s barevnou kombinací písmen, ale konkrétní barevnou kombinaci si nepamatuje. Ing. M. rovněž uvedl, že zboží bylo přebíráno v Brně na parkovišti u Makra nebo ve vietnamské tržnici na Olomoucké ulici. V tržnici byl stánek, ze kterého přebírali zboží, označen názvem firmy SECURE, s.r.o., a rovněž na dveřích auta byl tentýž nápis. Tento nápis byl černé barvy. Z obou výpovědí uvedených svědků vyplývá, že firma SECURE, s.r.o., měla v tržnici na Olomoucké ulici v Brně stánek nebo kóji s názvem firmy. Správce daně požádal o podání informací v této věci Celní úřad Brno. Jeho šetřením bylo zjištěno, že firma SECURE, s.r.o., neměla v roce 2009 ani v jedné ze dvou tržnic na Olomoucké ulici pronajatý stánek ani kontejner. Totéž se týká i osoby jednatele T. A. N.. Telefonicky bylo potvrzeno i Městským úřadem Brno – Černovice, jehož pracovnice rovněž provedla šetření v obou tržnicích v Olomoucké ulici ohledně pronájmu stánku nebo kontejneru firmě SECURE, s.r.o., že uvedená firma v těchto tržnicích nikdy neměla stánek nebo kontejner pronajatý. Nemohlo tedy dojít k předání a převzetí zboží od společnosti SECURE, s.r.o., tak, jak uvádí svědci. Správce daně zjistil, že tato firma neměla v databázi evidence vozidel v roce 2009 ani v pozdějším období registrována žádná vozidla.

Žalovaný tak uzavřel, že žalobce sice zboží pravděpodobně nakoupil, ale nikoliv od subjektu uvedeného na dokladech, nýbrž od neznámé osoby. O této neznámé osobě, která vystavovala doklady s náležitostmi daňového dokladu, není známo, zda byla plátcem daně z přidané hodnoty či nikoliv. Vzhledem k tomu, že se vydávala za společnost registrovanou k dani z přidané hodnoty, lze předpokládat, že plátcem této daně nebyla.

V písemném vyjádření k žalobě odkázal žalovaný na obsah odůvodnění žalobou napadeného rozhodnutí se zdůrazněním, že žalobce nebyl schopen prokázat, že přijatá zdanitelná plnění pořídil od osoby uvedené na dokladech. Uvedl, že příbuzenský vztah mezi svědkem Mgr. Zdeňkem Janošikem a žalobcem je nezpochybnitelný fakt a odmítl tak názor žalobce, že by tento vztah svědka diskvalifikoval.

Při nařízeném jednání zástupce žalobce uvedl, že se společností DIKAMENT, s.r.o., došlo k uskutečnění několika obchodů s tím, že k prvnímu došlo dne 1. 10. 2009. Žalobce tedy objektivně ani nemohl vědět, že jmenované společnosti byla zrušena registrace k dani z přidané hodnoty i za vynaložení veškerého rozumně požadovatelného úsilí. Stěžejní žalobní námitka pak poukazuje na to, že rozhodnutí o zrušení registrace k dani této společnosti není právně účinné, neboť nebylo řádně doručeno. Totiž jak předpokládá příslušná právní úprava, při doručování rozhodnutí veřejnou vyhláškou, je podmínkou takového doručení vyvěšení předmětné vyhlášky kromě jiného i v místě posledního příjemcova sídla. Ze spisu však není patrné, že by místně příslušný správce daně u jmenované společnosti takto postupoval. Za takových okolností žalobce uzavřel, že rozhodnutí není právně účinné a to i vůči žalobci.

Dále zdůraznil, že v daňovém řízení byla provedena celá řada důkazů, ze kterých lze usoudit na to, že daňové doklady byly vystaveny právě společností SECURE, s.r.o. Pro absenci původních pochybností ze strany správce daně, které by byly vystavěny na konkrétních skutkových zjištěních, má žalobce za to, že na něj dokonce ani nepřešlo důkazní břemeno. Žalobce měl za to, že si žalovaný, resp. správce daně, ulehčuje své povinnosti na úkor žalobce. Totiž namísto postihu subjektu, který si své povinnosti vůči státu neplní, jsou přenášeny následky takového škodlivého jednání na žalobce, který vykonává svou ekonomickou činnost a je pro svého místně příslušného správce daně naopak kontaktní. To žalobce nepovažuje za spravedlivé jednání. Zástupce žalobce upřesnil své prohlášení uvedené v námitce specifikované v žalobě tak, že ve správním spise správce daně žalobce není doklad o tom, že by rozhodnutí o zrušení registrace společnosti DIKAMENT, s.r.o., bylo jeho správcem daně řádně doručeno, konkrétně pak, že by bylo veřejně vyvěšeno v místě jejího sídla. Pochopitelně do správního spisu této společnosti žalobce ani jeho zástupce nenahlíželi. Dále uvedl, že má přístup do obchodního rejstříku a do registru plátců DPH, jednal tak s důvěrou v zápisy v těchto registrech. Nesrovnalosti v cestovních dokladech či v povolení pobytu jednatele dodavatelské společnosti, nelze považovat za porušení právní povinnosti samotného žalobce.

Pověřená pracovnice žalovaného k věci dodala, že pokud jde o namítané chybné doručení rozhodnutí o zrušení registrace provedené veřejnou vyhláškou společnosti DIKAMENT, s. r. o., správce daně i žalovaný vycházeli ze sdělení místně příslušného správce této společnosti a do spisu nenahlíželi. Žalobce v průběhu daňového řízení ani v průběhu odvolacího řízení tuto námitku nevznnesl. K neuznání odpočtu daně na základě dokladů vystavených společností SECURE, s.r.o., uvedla, že z obsahu spisu je zřejmé, že společník, resp. jednatel společnosti je nekontaktní je mimo území republiky a v době, kdy měl tyto doklady vystavovat, fakticky nepodnikal. Nedovážel, dle sdělení celních orgánů, žádné zboží, nejednal se správcem daně, neměl povolení k trvalému pobytu, které mu skončilo v roce 2005. Podle názoru žalovaného je z okolností věcí zřejmé, že důkazní břemeno zůstalo na žalobci.

Krajský soud přezkoumal napadené rozhodnutí v řízení podle části třetí hlavy druhé dílu prvního s.ř.s. a usoudil následovně.

Z obsahu správního spisu v průběhu přezkumného řízení vyplynulo, že správce daně neuznal žalobci nárok na odpočet daně z plnění uskutečněných společností SECURE, s.r.o., Brno. Je nepochybné že tato firma včetně jejího jediného společníka a jednatele byla nekontaktní. Správce daně na základě zjištěných informací dospěl ke zjištění, že společnost byla zapojena do podvodného schématu dovozu textilu a měl tak podezření, že může docházet ke zneužívání celního režimu při dodávkách zboží v rámci EU a daňovým únikům na dani z přidané hodnoty.

Na výzvu správce daně k rozptýlení jeho pochybností předložil žalobce pokladní doklady o hotovostních úhradách předmětných nákupů zboží a navrhl výslechy svědků – MUDr. J. J., Mgr. Z. J., M. P. a ing. P. M.. Z jejich výpovědí vyplynulo, že doprovázeli žalobce na jeho obchodních cestách a byli fyzicky přítomni předáváním zboží a to buď v Praze nebo v Brně. Jejich sdělení však byla pouze v obecné rovině. Vypověděli sice, že na místo určené přijelo auto - dodávka - se zbožím a na vnitřní straně jeho dveří byla vyvěšena kopie výpisu z obchodního rejstříku a kopie rozhodnutí o registraci k dani z přidané hodnoty znějící na firmu SECURE, s.r.o. Svědci však nevěděli, zda osoby, které zboží přivezly a předaly, byly zaměstnanci této firmy nebo jaký k ní měly vztah. Svědci dále docela podrobně popisovali průběh předávání zboží, nicméně jejich výpovědi byly v natolik obecné rovině, že v žádném případě nemohly potvrdit, že by dané zdanitelné plnění převzal žalobce právě od uvedeného konkrétního plátce daně. Krajský soud přitom na rozdíl od žalovaného nepovažuje za podstatné, že ve výpovědi žalobce a svědků lze najít nesrovnalosti týkající se konkrétního uvedení města, v němž mělo k předání dojít. Tato skutečnost není zase natolik pro posouzení věci podstatná. Za podstatnou nesrovnalost však již lze ve shodě s názorem žalovaného považovat skutečnost, že pokud mělo předání zboží probíhat na tržnici v Brně, může pochybnost o pravdivosti tohoto úkonu vzbuzovat fakt, že dodavatelská firma neměla v roce 2009 v tržnici pronajatý žádný stánek ani

kontejner. Stejně tak zpochybňuje důvěryhodnost důkazů i skutečnost, že firma SECURE, s.r.o., neměla registrována v předmětném zdaňovacím období žádná vozidla. Z důkazního řízení přitom nevyplynulo, že by tato společnost uzavřela jakýkoliv nájemní vztah týkající se buď pronájmu stánku na tržnici či pronájmu jakéhokoliv vozidla. Informace ve výpovědích svědků o tom, že dodávky, které zboží přivezly, byly označeny logem firmy, se tak jeví jako nepravděpodobné. Stejně tak důkazní pozici žalobce nemůže posílit fakt, že v době obchodních transakcí již skončila platnost cestovního pasu jednatele dodavatelské firmy. Jestliže žalovaný zjistil, že daná firma neměla žádné zaměstnance, a jejímu majiteli skončila platnost cestovního dokladu i povolení k pobytu, pak logicky vyvstává otázka, s kým vlastně měl být tvrzený obchod uzavírán.

Při hodnocení těchto důkazů vycházel krajský soud rovněž ze závazné judikatury Nejvyššího právního soud obsažené v jeho rozsudku ze dne 26. 4. 2011, čj. 8 Afs 49/2010-58. Vyplývá z ní, že v důkazním řízení je třeba především vyhodnotit, zda se skutečně o dodávky zboží, které žalobce účtoval a uplatnil z nich nárok na daňový odpočet jednalo. Pokud tedy žalobce navrhuje jako důkazy výsledky svědků, pak z nich musí být prokazované skutečnosti patrné naprosto konkrétně. V případě, že svědci hovoří pouze v obecné rovině a nelze z jejich výpovědi najisto zjistit, kdo zboží a v jakém časovém okamžiku žalobci předával, není takový důkaz postačující k tomu, aby jím žalobce prokázal opodstatněnost uplatnění ust. § 72 odst. 1 a potažmo i ust. § 73 odst. 1 zákona o DPH. Dle daných ustanovení totiž plátce daně musí přijatá zdanitelná plnění použít pro uskutečnění své ekonomické činnosti a odpočet daně musí prokázat daňovým dokladem vystaveným plátcem daně. V projednávané věci nemá krajský soud ve shodě s názorem žalovaného pochybnosti o samotném nákupu zboží. Navržené důkazy však nesevďčí ve prospěch jeho tvrzení, že zboží převzal od subjektu uvedeného na daňových dokladech. Žalobce tudíž nedodržel podmínku danou ust. § 73 odst. 1 zákona o DPH, tedy že koupě zboží byla prokázána daňovým dokladem vystaveným plátcem daně.

Lze samozřejmě souhlasit s žalobcem, že nemůže nést zodpovědnost za nekontaktnost dodavatele zboží. Je samozřejmé, že se na žalobci nelze domáhat odpovědnosti ze neplnění povinností vůči státním orgánům ze strany třetích subjektů. Z daňového řízení je však zřejmé, že žalobci nebyly vytýkány tyto nedostatky. Správce daně shledal pochybení na jeho straně z toho důvodu, že neprokázal svoje tvrzení, resp. že navrhované výsledky svědků se nestaly k prokázání tvrzených skutečností dostatečným důkazem. Samotná nekontaktnost dodavatele zboží tudíž nesehrála v případě žalobce zásadní roli. Navržení svědci, jak již bylo shora konstatováno, vypovídali pouze v obecné rovině o způsobu předání zboží a jeho zaplacení. Jejich výpovědi však nelze osvědčit jako důkaz o tom, že zboží předal a daňové doklady vystavil plátce daně, který byl na těchto dokumentech prezentován. A právě v tom spatřuje krajský soud oslabení důkazní pozice žalobce. Tento nedostatek nemůže být vykompenzován námitkami žalobce na hodnocení dalších, méně významných důkazů, ze strany žalovaného, s nimiž by bylo možno i částečně

souhlasit. Lze připustit, že žalobce k úspěšnému uzavírání obchodů nemusel osobně znát jednatele dodavatelské společnosti, neboť opravdu není obvyklé, aby se obchody uzavíraly přímo z představiteli statutárních orgánů společnosti. Lze rovněž připustit, že pokud dodavatel zboží neměl registrováno žádné vozidlo, mohl užívat dopravní prostředek na základě nájemní smlouvy. Na žalobci nelze ani spravedlivě požadovat, aby ve svém telefonu měl uložený kontakt na dodavatele zboží a to s určitým časovým odstupem. Taková dílčí zpochybnění myšlenkového postupu žalovaného při důkazním řízení však nemohou nic změnit na oslabené důkazní pozici žalobce.

Krajský soud se nemohl ztotožnit ani s další žalobní námitkou, dle níž se žalovaný a potažmo správce daně nepokusili provést výslech svědka T. A. N., jednatele společnosti SECURE, s.r.o. Žalovanému nelze vytýkat, že se o tento úkon nepokusil, když vycházel z informací Ministerstva vnitra ČR a zjistil tak, že platnost cestovního dokladu jmenovaného byla ukončena v roce 2005, tedy čtyři roky předtím, než mělo být shora uvedené zdanitelné plnění uskutečněno a na adrese v Jaroslavicích se nezdržoval. Žalobce přitom jinam adresu jeho pobytu správci daně nesdělil. Povinností správce daně, jak ostatně judikoval i Nejvyšší správní soud, pak není po možné adrese trvalého pobytu pátrat.

Za nedůvodnou musel krajský soud označit i žalobní námitku dotýkající se obchodní činnosti žalobce se společností DIKAMENT, s.r.o. I v tomto případě se krajský soud přiklonil k názoru žalovaného, že žalobce nesplnil podmínky ust. § 73 odst. 1 zákona o DPH, neboť nárok na odpočet daně neprokázal daňovým dokladem vystaveným plátcem. Této otázce se žalovaný věnoval v odůvodnění napadeného rozhodnutí pouze okrajově, neboť nebyla předmětem odvolacích námitek. K dané záležitosti krajský soud uvádí, že k vadám žaloby nepatří, pokud obsahuje tzv. žalobní novoty, tedy pokud žalobce vznáší námitky, které doposud ve správním řízení neuplatnil. K uvedené problematice se již v minulosti opakovaně vyjadřoval Nejvyšší správní soud, například v rozsudku ze dne 24. 7. 2008, č.j. 2 Afs 67/2008-112. Krajský soud byl tedy povinen projednat i tuto žalobní námitku. Z obsahu správního spisu k dané věci vyplynulo, že správce daně v rámci vytýkácího řízení zjistil, že registrace k dani z přidané hodnoty byla u dodavatele žalobce, společnosti DIKAMENT, s.r.o., ukončena dne 30. 9. 2009. Pokud tedy žalobce uplatnil nárok z přijatého zdanitelného plnění od tohoto dodavatele po uvedeném datu, nemohl splnit podmínky, jež na něm vyžaduje ust. § 73 odst. 1 zákona o DPH, tedy nemohl prokázat nárok na odpočet daně daňovým dokladem, který byl vystaven plátcem. Ze správního spisu přitom nepochybně vyplývá, že žalobce převzal plnění od jmenovaného dodavatele celkem v 19 případech a to v časovém intervalu ode dne 1. 10. 2009 do dne 6. 11. 2009. Žalobcova námitka, že si před začátkem obchodování, tedy v měsíci září 2009, ověřoval v registru plátců daně údaje od dodavatelské společnosti a byl tak utvrzen, že společnost je plátcem daně, nemůže obstát. Žalobci totiž musí být známo, že údaje v registru mohou být v krátkých časových intervalech měněny (internetový rejstřík plátců se aktualizuje denně), a tudíž nelze spoléhat na jedenkrát zjištěnou informaci a spoléhat na ni v průběhu celého následujícího měsíce. Rovněž tak nelze považovat za důvodnou námitku žalobce ohledně

neplatnosti a neúčinnosti rozhodnutí o zrušení registrace. Pokud žalobce uvádí, že ze spisu nevyplývá, že by veřejná vyhláška, jejímž prostřednictvím mělo být rozhodnutí doručeno, byla vyvěšena v místě příjemcova sídla, pak lze v první řadě pouze konstatovat, že takovou informaci nelze ze správního spisu žalobce ověřit. Správce daně při posouzení dané věci vycházel, a to naprosto legitimně, z důvěry ve správnost veřejného registru a neměl důvod informace v něm získané jakkoliv zpochybňovat. Navíc i případný nedostatek v řízení o registraci k dani z přidané hodnoty u jiného subjektu by ani nemohl být zákonně řešen v řízení o přiznání nadměrného odpočtu, jež probíhá u samotného žalobce.

K celé záležitosti musí krajský soud konstatovat, že podle § 31 odst. 9 zákona o správě daní, resp. § 92 odst. 2 daňového řádu, 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. Výklad daných procesně právních ustanovení provedl krajský soud v kontextu s ustálenou judikaturou Nejvyššího správního soudu (např. rozsudek ze dne 27. 9. 2012, sp. zn. 9 Afs 71/2011). Dle tohoto rozsudku je „dokazování a rozložení důkazního břemene v daňovém řízení postaveno na zásadě, že každý daňový subjekt má povinnost sám daň přiznat, tedy má břemeno tvrzení, ale také povinnost toto své tvrzení doložit, tj. má i břemeno důkazní. Toto své břemeno daňový subjekt plní v důkazním řízení, které vede správce daně. Podle ustanovení § 31 odst. 9 zákona o správě daní 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. Pravidlo, že v daňovém řízení nese důkazní břemeno daňový subjekt, má některé výjimky – ve věci žalobce je podstatné zejména ustanovení § 31 odst. 8 písm. c) zákona o správě daní, podle něhož správce daně prokazuje existenci skutečností vyvracejících věrohodnost, průkaznost, správnost či úplnost účetnictví a jiných povinných evidencí či záznamů, vedených daňovým subjektem. Uvedená zákonná ustanovení v jejich ústavně konformním výkladu vytvářejí vyvážený komplex povinností tvrzení a povinností důkazních mezi daňovým subjektem a správcem daně. K otázce dokazování v daňovém řízení se Nejvyšší správní soud obsáhle vyslovil v rozsudku ze dne 22. 10. 2008, č. j. 9 Afs 29/2008 - 88, ve kterém mimo jiné uvedl, že „daňový subjekt má v první řadě povinnost tvrdit skutečnosti relevantní pro jeho daňovou povinnost. Konkrétní obsah povinnosti tvrzení pak vychází zejména z příslušných ustanovení daňového práva hmotného, v případě stěžovatele pak také z předpisů účetních. 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. (...) Unese-li správce daně své důkazní břemeno, je na daňovém subjektu, aby prokázal soulad účetnictví se skutečností, tj. aby setrval na svých původních tvrzeních a doložil, že přes vzniklé pochyby je jeho hospodaření průkazné, anebo aby naopak korigoval svá původní tvrzení, nabídl tvrzení nová, reflektující existenci pochyb o souladu účetnictví se skutečností, a tato svá revidovaná tvrzení náležitě prokázal. Pokud daňový subjekt neprokáže, od

koho zboží či služby nabyl a jakou částku na jejich pořízení vynaložil, nelze jím deklarované výdaje uznat za daňově uznatelné“.

Hodnocením skutkových okolností projednávané věci v kontextu se shora uvedenými závěry Nejvyššího správního soudu dospěl krajský soud k závěru, že žaloba není důvodná.

Výrok o nákladech řízení se opírá o ust. § 60 s.ř.s. Žalobce nebyl ve věci úspěšný, soud mu proto náhradu nákladů řízení nepřiznal. Žalovanému krajský soud přiznal nárok na náhradu nákladů řízení za cestu jeho pracovnice osobním automobilem z Brna do Hradce Králové a zpět a stravné. Žalobce tak byl zavázán k náhradě nákladů řízení v celkové výši uvedené ve výroku II. tohoto rozsudku.

P o u č e n í :

Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává ve dvou (více) vyhotoveních u Nejvyššího správního soudu, se sídlem Moravské náměstí 6, Brno. O kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud.

Lhůta pro podání kasační stížnosti končí uplynutím dne, který se svým označením shoduje se dnem, který určil počátek lhůty (den doručení rozhodnutí). Připadne-li poslední den lhůty na sobotu, neděli nebo svátek, je posledním dnem lhůty nejbližze následující pracovní den. Zmeškání lhůty k podání kasační stížnosti nelze prominout.

Kasační stížnost lze podat pouze z důvodů uvedených v § 103 odst. 1 s. ř. s. a kromě obecných náležitostí podání musí obsahovat označení rozhodnutí, proti němuž směřuje, v jakém rozsahu a z jakých důvodů jej stěžovatel napadá, a údaj o tom, kdy mu bylo rozhodnutí doručeno.

V řízení o kasační stížnosti musí být stěžovatel zastoupen advokátem; to neplatí, má-li stěžovatel, jeho zaměstnanec nebo člen, který za něj jedná nebo jej zastupuje, vysokoškolské právnické vzdělání, které je podle zvláštních zákonů vyžadováno pro výkon advokacie.

Soudní poplatek za kasační stížnost vybírá Nejvyšší správní soud. Variabilní symbol pro zaplacení soudního poplatku na účet Nejvyššího správního soudu lze získat na jeho internetových stránkách: www.nssoud.cz.

V Hradci Králové dne 26. dubna 2013

Mgr. Marie Kocourková
předsedkyně senátu