



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Ostravě rozhodl v senátě složeném z předsedkyně senátu JUDr. Moniky Javorové a soudců Mgr. Jiřího Gottwalda a JUDr. Miroslavy Honusové v právní věci žalobce **J. H.**, v řízení zastoupeného JUDr. Martinem Uzsákem, LL.M., advokátem se sídlem Praha 2, Václavská 12, proti žalovanému **Odvolacímu finančnímu ředitelství** se sídlem Brno, Masarykova 31, o žalobě proti rozhodnutí Finančního ředitelství v Ostravě ze dne 22.9.2010 č.j. 11525/09-1301-804785, ve věci daně z přidané hodnoty,

t a k t o :

I. Žaloba se zamítá.

II. Žalobce je povinen zaplatit žalovanému na náhradě nákladů řízení částku 458,- Kč do 30 dnů od právní moci tohoto rozsudku.

O d ů v o d n ě n í :

Žalobce se podanou žalobou domáhá přezkoumání shora označeného rozhodnutí Finančního ředitelství v Ostravě (jehož působnost přešla s účinností od 1.1.2013 dle § 19 odst. 1 a § 20 odst. 1 zák. č. 456/2011 Sb., o Finanční správě

České republiky, na Odvolací finanční ředitelství – dále jen „žalovaný“), jímž bylo zamítnuto žalobcovo odvolání proti rozhodnutí Finančního úřadu v Olomouci (dále jen „správce daně“) ze dne 10.9.2009 č.j. 208468/09/379913804967, kterým byla žalobci dodatečně doměřena daň z přidané hodnoty za zdaňovací období červenec 2006.

Namítá, že:

- 1) daňová kontrola byla provedena nezákonně, když správce daně nijak nedoložil své konkrétní podezření na zkrácení daňové povinnosti – zde odkazuje na nález Ústavního soudu ze dne 18.11.2008 sp. zn. I. ÚS 1835/07; daň byla proto vyměřena až po prekluzi práva vyměřit daň;
- 2) žalobce prokázal svá tvrzení řádným daňovým dokladem DURIAN s.r.o. – žalobce tak unesl své důkazní břemeno plynoucí z podání daňového přiznání. Nabyli-li správce daně pochybnosti, má povinnost unést vlastní důkazní břemeno ohledně takových pochybností. Správce daně a žalovaný pak výzvami z 29.2.2008, 15.7.2008 a 11.8.2010 postupovali zcela opačně, když fakticky vyzývali žalobce, aby dodal důkazy proti vlastní osobě pod sankcí neunesení důkazního břemene;
- 3) transakce již byla jednou prověřována správcem daně v rámci vytykácího řízení. Žalobce odkazem na toto vytykácí řízení navrhl důkaz k prokázání uskutečnění dodávky kotle, se kterým se však žalovaný fakticky nevypořádal; nepřihlédl tak ke všem skutečnostem, které vyšly v řízení najevo;
- 4) žalovaný vycházel z důkazů, které však nemohl v daňovém řízení použít. Jedná se o výsledky svědků P.M., Ing. J. O. a J. H. Žalobce nebyl o uskutečnění těchto výsledků daňovými orgány vyrozuměn (jedná se o výsledky provedené policejními orgány) a nemohl tak konzumovat své právo být výsledkům přítomen a klást svědkům otázky;
- 5) v předmětném případě mohlo dojít ke klamavému jednání ze strany dodavatele DURIAN s.r.o. Provedené důkazy nikterak nevylučují, že se dodání kotle uskutečnilo tak, jak žalobce tvrdí. Není zřejmé, kdy skutečně došlo k převodu vlastnického práva ke kotli a žalovaný nikterak nedoložil, že by toto vlastnické právo nemohla mít DURIAN s.r.o. Závěr o tom, že se kotel celou dobu nacházel v Podedvorech, není možno na základě zjištění daňových orgánů učinit. Naopak uzavřená nájemní smlouva mezi žalobcem a WESTERN COMPANY s.r.o. poukazuje na to, že žalobce nabyl kotel v době deklarované předloženým daňovým dokladem, jakož i to, že tento kotel se do té doby v Podedvorech nenacházel, neboť jiná nájemní smlouva nebyla zjištěna.

Žalovaný navrhuje zamítnutí žaloby. K jednotlivým žalobním bodům uvádí:

- 1) žalovaný postupoval v souladu se zák. č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „ZSDP“), podle něhož předpokladem pro zahájení daňové kontroly není existence konkrétních pochybností správce daně o tom, že u konkrétního daňového subjektu došlo ke konkrétnímu pochybení v konkrétním zdaňovacím období. V tomto směru odkazuje na rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 26.10.1999 č.j. 8 Afs 46/2009-46 a ze dne 3.12.2009 č.j. 2 Aps 2/2009-59, www.nssoud.cz, jakož i na disentanční stanovisko k žalobcem odkazovanému nálezu Ústavního soudu;
- 2) právní úprava daňového řízení byla a je vystavěna na zásadě, že každý daňový subjekt je povinen prokázat to, co sám v daňovém přiznání tvrdí. Žalobcem napadené výzvy jsou v souladu i s ust. § 16 odst. 2 písm. c), e) ZSDP. Pokud tedy žalobce uplatnil nárok na odpočet daně v souvislosti s nákupem předmětného kotle od DURIAN s.r.o., měl prokázat, že toto zdanitelné plnění bylo uskutečněno.

Zdůrazňuje, že volbu důkazních prostředků ponechal na žalobci, když výzva obsahovala text „*předložte veškeré důkazní prostředky prokazující Vaše vysvětlení k tomuto bodu*“. Žalobce podle žalovaného neunesl své důkazní břemeno pouhým předložením formálně bezvadných dokladů, aniž by skutečnou realizaci obchodního případu prokázal. Odkazuje dále na výzvu žalovaného ze dne 11.8.2010, kde byly žalobci sděleny i konkrétní skutečnosti zakládající odůvodněné pochybnosti daňových orgánů o tom, že ke zdanitelnému plnění došlo tak, jak jej žalobce deklaroval předloženým účetním dokladem;

- 3) vytýkácí řízení týkající se DPH za červenec 2006 nebylo u žalobce nikdy vedeno. Žalobce již v odvolacím řízení odkazoval na místní šetření, které proběhlo 18.9.2006. U tohoto místního šetření však došlo jen k formálnímu ověření údajů uvedených v daňovém přiznání (zda má žalobce k dispozici formálně správné doklady), aniž by došlo k věcnému a skutkovému ověření deklarovaných údajů;
- 4) společnost DURIAN s.r.o. je nekontaktní, její účetnictví nemá k dispozici ani bývalý jednatel P. M. ani současný jednatel J. H. ani likvidátor Ing. Š. B. J. H. se v místě svého bydliště nezdržuje, proto jeho výslech nebylo možno provést. Svědeckou výpověď Ing. J. O. daňové orgány neprovedly, když materiály získané od Policie ČR byly velmi obsáhlé, proto žalovaný zvolil způsob, který považuje za přípustný i Nejvyšší správní soud (žalovaný odkazuje na rozsudky ze dne 30.1.2008 č.j. 2 Afs 24/2007-119, ze dne 22.7.2009 č.j. 1 Afs 19/2009-57 či ze dne 6.1.2009 č.j. 7 Afs 99/2007-62, www.nssoud.cz). Žalovaný zdůrazňuje, že při tomto postupu konečně ani žalobce bezprostřední výpověď Ing. J. O. nepožadoval;
- 5) žalovaný se zabýval veškerými důkazy a tyto řádně vyhodnotil (zde zdůrazňuje zejm. konkrétní vypořádání se s výpovědí svědka P. M.); dále opakuje hodnocení důkazů obsažené v napadeném rozhodnutí.

Krajský soud přezkoumal napadené rozhodnutí, přičemž vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu [§ 75 zák. č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s.ř.s.“)] a dospěl k závěru, že žaloba není důvodná.

Předně krajský soud vyhodnotil jako nedůvodný žalobní bod 1). Žalobcem odkazovaný nálezný Ústavního soudu byl již překonán samotným Ústavním soudem v jeho stanovisku ze dne 8.11.2011 sp. zn. Pl. ÚS-st. 33/11, v němž Ústavní soud uzavřel, že za porušení povinnosti správce daně postupovat s principem proporcionality nelze bez dalšího považovat zahájení daňové kontroly bez podezření, podloženého konkrétními skutečnostmi, že daňový subjekt řádně svou daňovou povinnost nesplnil.

Zahájil-li tedy správce daně v posuzovaném případě daňovou kontrolu bez sdělení konkrétních pochybností žalobci, nelze pouze v absenci sdělení konkrétních pochybností spatřovat nedostatek, který by měl vést k závěru, že daňová kontrola nebyla řádně zahájena.

Důvodným pak není ani žalobní bod 3), když podle obsahu spisu skutečně nebylo žalobcem odkazované vytýkácí řízení nikdy vedeno. Týká-li se místního šetření provedeného u žalobce 18.9.2006, jeho výsledky nepředstavují překážku následného zahájení daňové kontroly (k tomu srov. např. rozsudek Nejvyššího

správního soudu ze dne 26.4.2006 č.j. 1 Afs 60/2005-130, Sb. NSS č. 938/2006, www.nssoud.cz).

K žalobnímu bodu 4) je třeba zejména zdůraznit, že výslech P. M. byl v řízení proveden. Pokud správce daně a žalovaný v úvahách o jeho věrohodnosti použili obsah jeho výpovědi z jiného řízení, nebyl to jednak jediný důvod, pro který shledali jeho výpověď nevěrohodnou [k tomu viz níže ve vypořádání žalobních bodů 2) a 5)], jednak se jednalo o listinný důkaz zpochybňující svědkovu věrohodnost (aniž by z tohoto listinného důkazu byly činěny závěry jako z věrohodné svědkovy výpovědi). Takový listinný důkaz svědčící o tom, že svědek vypovídá v každém řízení před každým státním orgánem o téže skutečnosti jinak, je důkazem přípustným. Za situace, kdy ve vztahu k tomuto důkazu žalobce nenamítá, že by nebyl seznámen s jeho obsahem a bylo mu tak znemožněno se k němu vyjádřit, nedošlo k žádnému porušení práv žalobce jako daňového subjektu ve smyslu § 16 ZSDP.

Týká-li se výsledku J. H., z obsahu spisu se podává, že správce daně se o jeho výslech pokusil dožádáním Finančního úřadu v Kaplici, jehož výsledkem bylo zjištění, že výslech tohoto svědka je neproveditelný. Za této situace postupovaly ve vztahu k tomuto svědkovi daňové orgány správně, použily-li jeho výpověď z jiného řízení. Ve vztahu k tomuto svědkovi potom žalovaný případně odkazuje na dosavadní judikaturu připouštějící použití výpovědi svědka z jiného řízení, ukáže-li se jeho výpověď v tomto konkrétním daňovém řízení jako neproveditelná. Za situace, kdy ani ve vztahu k tomuto důkazu žalobce nenamítá, že by nebyl seznámen s jeho obsahem a bylo mu tak znemožněno se k němu vyjádřit, nedošlo k žádnému porušení práv žalobce jako daňového subjektu ve smyslu § 16 ZSDP.

Jiná je však situace v případě výsledku svědka Ing. J. O. Jakkoli žalovaný odkazuje na relevantní judikaturu týkající se použitelnosti výpovědi svědka z jiného řízení, opomíjí závěry Nejvyššího správního soudu, že použití takové výpovědi z jiného řízení je důkazním prostředkem krajním, majícím místo jen tam, kde se daňové orgány – respektující důkazní zásadu bezprostřednosti – o výslech svědka pokusily, avšak bez výsledku. Pokud se v nyní posuzované věci daňové orgány o výslech tohoto svědka ani nepokusily, porušily právo žalobce garantované mu ust. § 16 odst. 2 písm. e) ZSDP klást svědku otázky při ústním jednání.

Proto se krajský soud pokusil doplnit dokazování výsledkem tohoto svědka v soudním řízení správním, jak mu umožňuje ust. § 77 odst. 2 s.ř.s. Výsledkem tohoto pokusu však bylo oznámení dožádaného Okresního soudu v Českých Budějovicích, že tento svědek odmítl o věci vypovídat, a to i přes uložená pořádková opatření. Tím se stala výpověď tohoto svědka v tomto konkrétním řízení neproveditelnou. Krajský soud proto přečetl výpověď tohoto svědka učiněnou před policejním orgánem u dnešního jednání. Až v tomto okamžiku totiž bylo možno doplnit dokazování tímto způsobem (předchozí postup správce daně a žalovaného byl nezákonný, když podmínky pro čtení výpovědi svědka z jiného řízení nebyly naplněny). Pokud se žalobce, ač řádně a včas předvolán, k dnešnímu jednání nedostavil, znemožnil sám své vyjádření k tomuto důkazu.

Krajský soud proto – po korekci procesního postupu daňových orgánů u dnešního jednání – neshledal důvodným ani žalobní bod 4).

K žalobním bodům 2) a 5) týkajícím se vlastní podstaty věci je třeba zdůraznit důkazní povinnost daňového subjektu a daňových orgánů v jednotlivých stádiích vyměřovacího řízení.

Dle § 73 odst. 1 zák. č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů, plátce prokazuje nárok na odpočet daně daňovým dokladem, který byl vystaven plátcem.

Dle § 31 odst. 8 písm. c) ZSDP správce daně prokazuje existenci skutečností vyvracejících věrohodnost, průkaznost, správnost či úplnost účetnictví a jiných povinných evidencí či záznamů, vedených daňovým subjektem.

Dle § 31 odst. 9 ZSDP 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.

Ke vztahu citovaných ustanovení se soudy rozhodující ve správním soudnictví vyjadřují opakovaně a neměnně se závěrem, že daňový subjekt plní svoji povinnost důkazní ve vztahu k tvrzením, která správci daně předestře, prokáže-li tato tvrzení svým účetnictvím, ledaže správce daně prokáže, že ve vztahu k těmto tvrzením je účetnictví daňového subjektu nevěrohodné, neúplné, neprůkazné nebo nesprávné. Správce daně přitom prokazuje existenci skutečností vyvracejících věrohodnost a správnost zaúčtování, tzn. existenci skutečností, které vytvářejí důvodné pochyby o tom, že účetnictví daňového subjektu je věrohodné a správné (není jeho povinností tvrzení daňového subjektu vyvrátit zcela). Jestliže pak daňový subjekt neprokáže v daňovém řízení jím tvrzené skutečnosti, nelze dovozovat, že je to naopak správce daně, kdo byl povinen tyto skutečnosti prokazovat za něj; přitom v případě, že tak neučinil, dospět k závěru, že rozhodnutí správního orgánu bylo vydáno na základě neúplných skutkových zjištění a je nezákonné (k tomu srov. již odkazovaný rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 30.1.2008 č.j. 2 Afs 24/2007-119, dále rozsudky téhož soudu ze dne 12.4.2006 č.j. 5 Afs 40/2005-72, www.nssoud.cz, a dále rozsudek Krajského soudu v Brně ze dne 1.12.2003 č.j. 30 Ca 93/2001-79, Sb. NSS č. 587/2005).

V nyní posuzovaném případě tu skutečně je formálně bezvadný doklad o dodání kotle vystavený DURIAN s.r.o., podle něhož mělo k dodání kotle žalobci dojít 21.7.2006.

Dále však bylo provedeným dokazováním zjištěno, že tento kotel se nacházel v Podedvorech ve dnech 26.10.2004, 18.11.2005, 1.7.2006 (uzavřena smlouva o nájmu za účelem uskladnění předmětného kotle, a to samotným žalobcem), a dále i 18.10.2007. Jedná se přitom podle obsahu spisu o kotel objemný a těžký, kdy jakákoli manipulace s ním představuje náročný úkol.

Oproti tomu svědek Pavel Mrkáček (jednatel DURIAN s.r.o.) tvrdí, že kotel byl před 21.7.2006 umístěn mimo Podedvory v Trhových Svinech, kde právě bylo o jeho prodeji se zaměstnancem žalobce jednáno.

S ohledem na uvedené skutečnosti lze konstatovat, že je nepravděpodobné (nevěrohodné), že by byl kotel v době od 18.11.2005 do 21.7.2006 přemísťován z Podedvorů do Trhových Svin a poté zase zpět do Podedvorů. Krajský soud proto uzavírá, že již v této chvíli vznikly správci daně legitimní pochybnosti o tom, že se obchodní případ udál tak, jak byl deklarován. Správně byl proto žalobce vyzván, ať uvede, zda a kdy byl kotel přemísťován, a ať tyto skutečnosti prokáže. Pokud na tuto výzvu žalobce nereagoval, vystavil se důsledkům neunesení břemene tvrzení a břemene důkazního, která ho v té chvíli tížily.

Předmětná skutečnost pak nebyla ani jinak v řízení prokázána, když P. M. při své výpovědi 2.2.2010 uvedl, že neví, od koho kotel pořídil, kdo ho přepravil, kdo zajistil jeho demontáž a montáž, kde byl předtím kotel umístěn, ve všem se odkazuje jen na zemř. L. T. (který již nemůže vypovídat). Tento svědek navíc pilu v Podedvorech podle svého vlastního vyjádření vůbec nezná.

Svědka J. H. neví o obchodním případě zhora nic, svědek Ing. J. O. (jednatel dřívějšího vlastníka kotle) pak tvrdí, že kotel někomu (aniž by věděl komu) předal toliko za odvoz, když pro něj kotel hodnotu neměl (byl nevyužitelný); žalobcova dodavatele ani jeho statutární zástupce nezná, nezná pak ani žalobce či zemř. L. T., který se měl v případě nejvíce angažovat. K přímé otázce pak tento svědek nevyločil ani skutečnost, že kotel byl v Podedvorech po celou dobu od r. 2004 až do r. 2007.

Krajský soud proto uzavírá, že jakkoli žalobce předložil formálně bezvadný účetní doklad, daňové orgány prokázaly existenci skutečností zakládajících jejich legitimní pochybnost o průběhu předmětného obchodního případu [§ 31 odst. 8 písm. c) ZSDP]. Důkazní břemeno pak přešlo na žalobce, na němž bylo, aby tvrdil a prokázal, jak se předmětný obchodní případ uskutečnil. Pokud se mu to nezdařilo, neunesl důkazní břemeno, které jej tížilo (§ 31 odst. 9 ZSDP). Nutným následkem této situace je, že realizace předmětného obchodního případu zůstala v řízení neprokázána.

Pro úplnost soud dodává, že jediným ve prospěch žalobce svědčícím důkazem je výpověď svědka P. M., tu však žalovaný nevyločil jako důkaz proto, že se mu snad do jeho závěrů nehodila (jak žalobce tvrdí), ale po řádném vyhodnocení této výpovědi ve vzájemné souvislosti s ostatními v řízení provedenými důkazy, kdy úvahy a závěry žalovaného nejsou nelogické či rozporné.

Ani žalobní body 2) a 5) tedy krajský soud důvodnými neshledal.

S ohledem na to, že veškeré uplatněné žalobní body shledal krajský soud nedůvodnými, byla žaloba podle § 78 odst. 7 s.ř.s. zamítnuta.

O náhradě nákladů řízení bylo rozhodnuto podle § 60 odst. 1 s.ř.s., když procesně úspěšnému žalovanému vznikly mimo jeho běžnou úřední činnost náklady v souvislosti s dnešním jednáním spočívající v cestovním Brno-Ostrava-Brno (2x 180,- Kč), místním přepravném v Ostravě (2x 16,- Kč) a minimální sazba stravného (66,- Kč). Soud proto uložil žalobci zaplatit žalovanému na náhradu nákladů řízení součet těchto částek. Vzhledem k odlišné úpravě s.ř.s. a zák.

č. 99/1963 Sb., občanského soudního řádu, ve znění pozdějších změn a doplnění (dále jen „o.s.ř.“), týkající se nabytí právní moci rozhodnutí (srov. § 54 odst. 5 s.ř.s., § 159, § 160 odst. 1 o.s.ř.), uložil soud žalovanému povinnost zaplatit náhradu nákladů řízení ve lhůtě 30 dnů od právní moci rozsudku.

P o u č e n í : Proti tomuto rozsudku je **m o ž n o** podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů od jeho doručení k Nejvyššímu správnímu soudu v Brně.

Nesplní-li povinný dobrovolně, co mu ukládá toto vykonatelné rozhodnutí, může oprávněný podat návrh na soudní výkon rozhodnutí.

V Ostravě dne 29. ledna 2013

JUDr. Monika Javorová
předsedkyně senátu