



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Plzni rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Václava Roučky a soudců JUDr. PhDr. Petra Kuchynky, Ph.D. a Mgr. Jaroslava Škopka, v právní věci žalobce **B.C., zastoupeného JUDr. Janem Kuželem, advokátem, se sídlem Nad Šutkou 1811/12, Praha 8**, proti žalovanému **Finančnímu ředitelství v Plzni**, se sídlem v Plzni, Hálkova 14, v řízení o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 27. 10. 2010, čj. 8228/10-1300-402419

t a k t o :

I. Žaloba se zamítá.

II. Žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.

O d ů v o d n ě n í

Žalobou podanou u Krajského soudu v Plzni (dále jen krajský soud) se žalobce domáhal zrušení rozhodnutí žalovaného, kterým bylo zamítnuto odvolání jeho proti dodatečnému platebnímu výměru na daň z přidané hodnoty vydaného Finančním úřadem v Sokolově dne 31.3.2009 čj. 45842/09/155911400905, kterým byla žalobci dodatečně vyměřena daň z přidané hodnoty ve výši 38.927,- Kč za zdaňovací období 4. čtvrtletí 2005. Žalobce tvrdil, že správce daně neuznal jeho nárok na odpočet daně z přidané hodnoty (dále jen DPH) za 4. čtvrtletí roku 2005 za dodávku pomocných stavebních prací na akci přestavby hostelu Reitenberger v Mariánských Lázních, ač žalobce svůj nárok doložil daňovým dokladem č. 031, který byl vystaven společností BXA s.r.o. a podepsán osobou za tuto společnost jednající. Správce daně zpochybnil, zda předmětné práce se uskutečnily a zda byly provedeny společností BXA s.r.o. Žalobce přitom prokazoval provedení prací touto

společností zápisem z kontrolního dne stavby výpovědi svědků Mgr. J.F., Ing. K.V., Ing. J.S. a J.P. Podle žalobce žalovaný rozporoval provedení předmětných prací společností BXA s.r.o. na podkladě výpovědi svědka Y.D., když pravdivost výpovědi tohoto svědka žalobce zpochybnil logickými důvody a upozorňoval správce daně na skutečnost, že tento svědek je podle sdělení Finančního úřadu v Jihlavě nedostizitelný a že je stíhán policejními orgány. Žalobce současně namítal, že výslech tohoto svědka nebyl proveden u dožádaného správce daně v Jihlavě, ale v budově Policejního ředitelství v Kutné Hoře. Výslech svědka D. byl proveden dne 19.5.2008 a žalobce nebyl písemností ze dne 12.5.2008 o výsledku svědka vyrozuměn. Sdělení zahájení výsledku svědka ve 12 hod. nebylo dodrženo, neboť jeho výslech byl fakticky zahájen v 9:30 hod. a ukončen v 11:08 hod. Ve vyrozumění o konání výsledku svědka nebylo uvedeno místo konání výsledku, neboť výslech nebyl prováděn u dožádaného správce daně, ale na adrese udané obecně, kde se nachází 13 subjektů. Žalobce na základě těchto skutečností tvrdil, že správce daně porušil ust. § 31 odst. 8 písm. c) zák. č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků (dále jen daňový řád), neboť správce daně neprokázal existenci skutečností vyvracející věrohodnost a průkaznost povinných evidencí či záznamů vedených daňovým subjektem a správce daně nedůvodně přenesl důkazní povinnost na žalobce. Pokud žalovaný své právní závěry opřel též o zjištění, že společnost BXA s.r.o. neměla přihlášene žádné zaměstnance, že nepřiznávala uskutečněná zdanitelná plnění k DPH a nevykazovala výnosy, pak neplnění těchto zákonných povinností uvedenou společností nelze klást k tíži žalobce. Žalobce souhrnně tvrdil, že v průběhu řízení správce daně nepostupoval podle § 2 odst. 3 daňového řádu, porušil ust. § 31 odst. 8 písm. c) daňového řádu a v konečném důsledku rozhodl v rozporu s ust. § 72 odst. 1 a 73 odst. 1 zák. č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty. Žalobce navrhl, aby rozhodnutí žalovaného bylo soudem zrušeno, věc byla vrácena žalovanému k dalšímu řízení a žalovaný byl povinen zaplatit žalobci náklady řízení, které budou následně specifikovány.

Žalovaný v písemném vyjádření k žalobě uváděl, že z ust. § 72 a § 73 zák. o DPH vyplývají tři podmínky, které podmiňují uplatnění nároku na odpočet daně, a to, že plátce přijal zdanitelné plnění uskutečněné dodavatelem – plátcem, že je použil ke své ekonomické činnosti a že je dokládá daňovým dokladem vystaveným plátcem. K prokázání nároku na odpočet daně žalobce předložil doklad č. 031 a k výzvě správce daně navrhl další důkazní prostředky. K tomu žalobce tvrdil, že nárok na odpočet daně z přidané hodnoty za dobavu pomocných stavebních prací na akci přestavby hotelu Reitenberger doložil daňovým dokladem č. 031 a prokázal jej zápisem z kontrolního dne stavby a výpověďmi svědků Mgr. J.F., Ing. K.V., Ing. J.S. a svědka J.P. Žalovaný uváděl, že žádný z navržených důkazů z důvodu, které plynou ze žalobou napadeného rozhodnutí, žalovaný neosvědčil jako důkaz prokazující, že předmětné zdanitelné plnění bylo fakticky uskutečněno na dokladu uvedeným plátcem daně. V daňovém řízení nebylo sporu o tom, zda stavební práce byly provedeny, ale předmětem sporu byla skutečnost, zda byly provedeny právě plátcem daně, který byl uveden na dokladu a o kterém daňový subjekt tvrdil, že byl jejich dodavatelem. Žalobce tedy výše jmenovanými prostředky uskutečnění předmětných pomocných stavebních prací na dokladu uvedeným dodavatelem prokazoval, ale v rozporu s tvrzením uvedeným v žalobě je ve skutečnosti neprokázal. Žalovaný vyslovil názor, že žalobcem uváděné skutečnosti nasvědčují tomu, že svědci vypovídali pravdivě o skutečnostech, které jsou jim známy. Jejich výpovědi však neobsahují žádné skutečnosti osvědčující působení dodavatele společnosti BXA s.r.o. na předmětné stavbě. Žalovaný nezpochybňoval výpovědi svědků, které byly daňovým

subjektem navrženy, avšak dospěl k logickému závěru, že se nemohou stát důkazem v daňovém řízení o uskutečnění předmětného plnění jmenovaným dodavatelem. Žalobce v průběhu daňového řízení neprokázal, že předmětné zdanitelné plnění přijal, že bylo uskutečněno plátcem uvedeným na dokladu č. 031 a nebylo prokázáno, ani že tento doklad nebyl ani vystaven tímto dodavatelem. Takovýto doklad nemohl být ani dokladem, kterým by bylo možno prokazovat nárok na odpočet daně a plnění, které daňový subjekt nepřijal, nemohl ani použít ke své ekonomické činnosti. Žalovaný zjistil, že žalobce nesplnil tři výše uvedené podmínky pro uplatnění nároku na odpočet daně a logicky bylo nutno dospět k závěru, že nárok na odpočet daně neprokázal. Správce daně v průběhu daňového řízení nebyl pasivní, neboť ověřoval provedení stavebních prací, provedl nebo zajistil provedení výsledků žalobcem navržených svědků, dožádal místně příslušného správce daně Finanční úřad v Jihlavě o provedení výsledku jednatele společnosti BXA s.r.o. a vyžádal si provedení dalších úkonů v daňovém řízení s cílem ověřit aktivity společnosti BXA s.r.o. Ani správce daně však nezjistil skutečnosti, ze kterých by vyplývalo, že předmětné plnění uskutečnil na dokladu uvedený plátec. Správce daně I. stupně se podle žalovaného v průběhu daňového řízení důkazní povinnosti nevyhýbal, nepřenášel ji nedůvodně na daňový subjekt a neporušil ust. § 31 odst. 8 písm. c) daňového řádu. Žalobce zpochybňoval svědeckou výpověď jednatele společnosti BXA s.r.o. Y.D., upozorňoval na nezákonný postup správce daně, kdy v rozporu se zákonem provedený výslech svědka nemůže být v rámci důkazního řízení uplatňován. K námitce v tomto směru vznesené žalovaný trval na svém závěru, že výpověď jednatele společnosti BXA s.r.o. Y.D. nepotvrdila žalobcovo tvrzení a že žalobce neuvedl žádné důkazní prostředky, kterými by tuto výpověď vyvrátil či prokázal opak. K námitce žalobce, že výslech svědka D. nebyl proveden u dožádaného správce daně v Jihlavě, ale v budově Policejního ředitelství v Kutné Hoře a že správce daně neuvedl přesně místo konání výsledku a uvedl čas zahájení výsledku svědka ve 12 hodin, který byl však ukončen již v 11:08 hod. žalovaný uváděl, že žalobce byl o místu a době konání výsledku svědka vyrozuměn správcem daně písemně a převzetí písemnosti žalobce také potvrdil dne 13.5.2008, tedy 6 dnů před termínem konání výsledku. Na obsah vyrozumění žalobce nereagoval, k výsledku svědka se nedostavil a jednání se nezúčastnil. Správce daně daňový subjekt seznámil s výpovědí svědka v průběhu jednání dne 29.9.2008. Z protokolu o ústním jednání, při kterém došlo k výsledku svědka D. je zřejmé, že v předmětném jednání byli kromě žalobce slyšeni jako svědci další dva daňové subjekty, z čehož logicky vyplývá, že jednání nezbytně muselo být věcně i časově rozsáhlejší, než odpovídá údaj obsažený ve vyrozumění o konání jednání. Z protokolu je seznatelné, že jednání začalo v 9:30 hod., v 11:08 hod. bylo přerušeno s tím, že bude pokračovat ve 12 hod. a v 12:04 skutečně pokračovalo. Žalobce měl nepochybně možnost se výsledku svědka od 12 hod. zúčastnit, ale neučinil tak. Příčina žalobcovi neúčasti nebyla v nezákonném postupu správce daně a výslech svědka nebyl proveden v rozporu se zákonem, jak se žalobce snaží prokázat. Dle žalovaného správce daně nezatajoval místo a dobu konání předmětného výsledku svědka a žalobci neupíral ani právo nahlížet do spisu a seznámit se se skutečnostmi v něm uvedenými. Žalobce dále podle žalovaného nedůvodně tvrdí, že správce daně upřednostnil výpověď svědka D. před několika bezúhonnými svědky žalobce. Žalovaný stejně jako správce daně postupoval v souladu s § 2 odst. 3 daňového řádu, když posuzoval skutečnosti vyplývající z výpovědi svědků jednotlivě a všechny v jejich vzájemné souvislosti, přičemž žádného ze svědků neupřednostňoval. Žalovaný zdůraznil, že ve vztahu k přezkoumávanému rozhodnutí a ve vztahu k předmětnému daňovému řízení je rozhodující skutečností, že šetřením provedeným u obou jmenovaných subjektů nebyly zjištěny takové

skutečnosti, které by se staly důkazem prokazujícím či nasvědčujícím správnosti žalobcova tvrzení, že uplatnil nárok na odpočet DPH v souladu se zákonem o dani z přidané hodnoty a že předmětné zdanitelné plnění přijal od společnosti BXA s.r.o. Žalobce v průběhu daňového řízení předložil listinné, tedy formální důkazy, kterými prokazoval nárok na odpočet daně a dokládal uskutečnění předmětného zdanitelného plnění v jeho prospěch. V průběhu daňového řízení však nepředložil ani nenavrhл takové důkazní prostředky, kterými by prokázal faktické uskutečnění plnění, na jehož základě uplatňoval nárok na odpočet daně. Takové skutečnosti nezjistil ani správce daně. Z těchto důvodů žalovaný navrhl, aby krajský soud žalobu jako nedůvodnou zamítl.

Z obsahu správního spisu krajský soud zjistil následující skutečnosti. Dne 30.11.2005 byla vystavena faktura – daňový doklad č. 031 dodavatelem BXA s.r.o., Na Hranici 8, Jihlava odběrateli C.B., zednické práce, kterou za provedené pomocné práce na akci rekonstrukce hotelu Reitenberger, Mariánské Lázně, dodavatel účtoval odběrateli částku 204 880,- Kč s DPH v sazbě 19% ve výši 38.927,- Kč, celkem 243.807,- Kč, s poznámkou placeno v hotovosti. Součástí správního spisu je současně smlouva o dílo uzavřená mezi B.C., a společností BXA s.r.o., se sídlem Na Hranici 4039/8, 586 01 Jihlava, když předmětem smlouvy jsou přípravné práce pro stavby. Součástí správního spisu je rovněž výdajový doklad č. 146 vystavený 30.11.2005 dokládající, že firma - IČO 12870731 (B.C.), vydává za provedené pomocné práce částku 243.807,- Kč a příjmový pokladní doklad vystavený 30.11.2005 obsahující razítko BXA s.r.o. o přijetí částky 243.807,- Kč a razítko C.B., zednické práce s podpisem a výdajový pokladní doklad dokládající, že C.B., zednické práce vyplatil BXA s.r.o. částku 243.807,- Kč s účelem platby faktura 031.

Součástí správního spisu je výslech svědka Y.D., jednatele společnosti BXA s.r.o., provedený dožádaným Finančním úřadem v Jihlavě 19.5.2008 a výslech dalších svědků navržených žalobcem a to výslech svědka J.P., provedený Finančním úřadem v Sokolově dne 31.10.2008, výslech svědka Mgr. J.F., provedený dožádaným Finančním úřadem v České Lípě dne 29.1.2009, dále výslech svědka K.V., provedený dožádaným Finančním úřadem v Litoměřicích dne 3.6.2009 a výslech svědka Ing. J.S., provedený dožádaným Finančním úřadem pro Prahu 4 dne 2.7.2009.

Součástí správního spisu jsou dále listiny předložené společností EXTOL a.s. zahrnující zápis z kontrolního dne stavby „*Hotel Reitenberger Mariánské Lázně*“, který se konal dne 26.9.2005 spolu se záznamy stavebního a montážního deníku týkající se předmětné přestavby hotelu Reitenberger.

Dne 31.3.2009 Finanční úřad v Sokolově dodatečným platebním výměrem čj. 45842/09/155911400905 žalobci dodatečně vyměřil daň z přidané hodnoty ve výši 38.927,- Kč za zdaňovací období 4. čtvrtletí 2005.

O odvolání proti dodatečnému platebnímu výměru rozhodl žalovaný žalobou napadeným rozhodnutím, kterým podané odvolání zamítl. V odůvodnění svého rozhodnutí žalovaný podrobně zrekapituloval průběh daňového řízení před správcem daně I. stupně, včetně výsledků doplňování daňového řízení, které bylo žalovaným jako odvolacím orgánem uloženo správci daně. Žalovaný k důvodu svého rozhodnutí uváděl, že daňový subjekt

uplatnil nárok na odpočet DPH ve zdaňovacím období 4. čtvrtletí 2005, k prokázání uplatněného nároku předložil fakturu daňový doklad č. 031 ze dne 30.11.2005 od dodavatele BXA, smlouvu o dílo ze 7.11.2005, výdajový pokladní doklad označený razítkem B.C. ze dne 30.11.2005 s podpisem příjemce, který je shodný s podpisem na faktuře, příjmový pokladní doklad z 30.11.2005 označený razítkem BXA a podpisem a razítkem pana C. Správce daně na základě pochybností uskutečnění předmětného zdanitelného plnění požádal Finanční úřad v Jihlavě o provedení výsledku svědka jednatele společnosti BXA s.r.o. pana D. a z jeho svědecké výpovědi jednoznačně vyplynulo, že společnost BXA předmětné plnění ve prospěch pana C. neuskutečnila. Daňový subjekt navrhoval další důkazní prostředky, které správce daně opakovaně zajistil prostřednictvím dožádaných správců daně. Z výsledků provedených šetření nevyplynuly také žádné skutečnosti prokazující nebo nasvědčující tomu, že by společnost BXA v roce 2005 vyvíjela podnikatelskou činnost, tedy ani skutečnosti prokazující uskutečnění předmětného plnění ve prospěch daňového subjektu. K návrhu daňového subjektu správce daně vyslechl svědky J.P. a Mgr. J.F., kteří měli potvrdit provedení úhrady daňovým subjektem jednatelem BXA a provedení předmětných prací. Oba svědci potvrdili, že žalobce působil na rekonstrukci hotelu Reitenberger v Mariánských Lázních, kde pro něj pracovali cizinci ubytovaní v Mariánských Lázních. Svědek P. uvedl, že byl přítomen předáváním peněz daňovým subjektem mužům, z nichž jeden se jmenoval V. a jméno druhého muže nebylo svědkovi známo. Žádný z uvedených svědků neznal společnost BXA a z jejich výpovědi vyplynulo, že neznají ani jednatele této společnosti pana D. Žalovaný uvedl, že z výpovědi svědků P. a F. nevyplynula žádná skutečnost, z níž by bylo patrné, že předmětné práce byly poskytovány společností BXA, když jmenovaní svědci společnost BXA v této souvislosti vůbec neuváděli a naopak sdělili, že společnost neznají a že neznají ani jejího jednatele. Svědek F. působil přitom na předmětné stavbě jako stavbyvedoucí společnosti HERSTAV a podle výpovědi svědka P. byl na stavbě stále, přičemž komunikoval s cizinci zde pracujícími. Lze předpokládat, že právě pak F. byl osobou, která měla o předmětné stavbě, zejména o činnosti na této stavbě, dostatečné znalosti. Z těchto důvodů odvolací orgán neosvědčil výpovědi svědků J.P. a Mgr. J.F. za důkaz v daňovém řízení prokazující uskutečnění zdanitelného plnění společností BXA. Daňový subjekt dále navrhl výslech zástupce investora společnosti EXTOL Ing. J.S., který vypovídal, že subdodavatele daňového subjektu nezná, nepamatuje si jména osob, které jako subdodavatelé u daňového subjektu působili, neví žádné informace o společnosti BXA, ale jemu známo, že s touto společností byla podepsána smlouva, na stavbě zaregistroval lidi, kteří za tuto společnost vystupovali. Její pracovníci pracovali na stavbě hotelu Reitenberger převážně v noci a práce byly prováděny v říjnu a listopadu 2005. Ubytování pracovníků BXA bylo zajišťováno společně se společností HERSTAV v hotelu Start v Mariánských Lázních. Žalovaný uváděl, že z obsahu výpovědi tohoto svědka nikterak nevypývá, že se jednalo o osoby oprávněné jednat jménem společnosti BXA a nevypývá z výpovědi ani, že tyto osoby za BXA skutečně jednaly. Svědek neuvedl žádná jména takových osob, případně vypověděl, že jména si nepamatuje. K tomu žalovaný poznamenává, že žádný jiný důkazní prostředek zkoumaný v průběhu daňového řízení nebyl v souladu s tvrzením tohoto svědka, že na stavbě byly osoby jednající za společnost BXA. Svědek Ing. S. rovněž vypověděl, že jména subdodavatelů daňového subjektu je možné dohledat v archivu společnosti EXTOL. Tato společnost k výzvě správce daně zaslala zápis z kontrolního dne stavby, seznam účastníků stavby a listy stavebního deníku. Z těchto důkazních prostředků bylo patrné, že se nestaly důkazem prokazující faktickou činnost BXA na předmětné stavbě a ani důkazem prokazující uskutečnění

předmětného plnění. Sdělení svědka Ing. S., že ubytování pracovníků společnosti BXA bylo zajišťováno společně se společností HERSTAV, se nemohlo stát důkazem v daňovém řízení o tom, že pracovníci společnosti BXA byli ubytováni v Mariánských Lázních v době uskutečňování předmětného plnění, když v průběhu daňového řízení nebyla tato skutečnost potvrzena. Na základě uvedeného hodnocení důkazních prostředků vztahujících se k ubytování pracovníků BXA je patrné, že se nestaly důkazem v daňovém řízení prokazující jejich faktický pobyt v Mariánských Lázních související s uskutečněním předmětného plnění. Sdělení svědka Ing. S., že je mu známo, že se společností BXA byla podepsána smlouva je v rozporu se svědeckou výpovědí pana D., který měl být jako jednatel BXA účastníkem této smlouvy. Svědek D. vypověděl, že s panem C. nesepsal ani nepodepsal žádnou smlouvu. Daňový subjekt v průběhu daňového řízení ke sdělení svědka D. se nevyjádřil, nepředložil a ani nenavrl žádný důkazní prostředek, který by prokázal, že k uzavření předmětné smlouvy skutečně došlo. Na základě uvedených skutečností žalovaný neosvědčil výpověď svědka Ing. S. jako důkaz v daňovém řízení prokazující uskutečnění předmětného plnění společností BXA. Daňový subjekt navrhl provedení místního šetření v Jihlavě za účelem zjištění formy vystavených faktur BXA a údajů o zaměstnancích BXA. Jak vyplývá z výsledků šetření Finančního úřadu v Jihlavě je zřejmé, že tímto šetřením nebyly získány žádné údaje o tom, že by společnost BXA v roce 2005 zaměstnávala zaměstnance. Finanční úřad v Jihlavě měl k dispozici faktury, na kterých je jako dodavatel uvedena společnost BXA, vystavené pro jiný daňový subjekt, ale u kterých nebylo daňovým řízením osvědčeno, že se jedná o skutečně doklady vystavené společností BXA, ani že zdanitelná plnění uvedená na těchto dokladech byla uskutečněna. Uvedené doklady na rozdíl od dokladu 031, kterým daňový subjekt prokazoval nárok na odpočet daně a který byl vyplněn ručně, byly vyhotoveny výpočetní technikou. Ze šetření provedeného dožádaným správcem daně nevyplynuly žádné poznatky o tom, že by v roce 2005 společnost BXA zaměstnávala zaměstnance, vystavovala daňové doklady shodné s předmětným odkladem, kterým daňový subjekt prokazoval nárok na odpočet daně, nebo uskutečňovala zdanitelné plnění. Z listinných důkazních prostředků předložených daňovým subjektem a společností EXTOL je zjištělné, že společnost BXA je uvedena v seznamu účastníků stavby. Jediný kontaktní údaj na tuto společnost je číslo mobilního telefonu daňového subjektu. Tento záznam neprokazuje jakým způsobem, v jakém rozsahu a zda vůbec se společnost BXA na rekonstrukci hotelu Reitenberger fakticky podílela. Z předložených propsaných kopií listů denních záznamů stavby ani ze stavebního deníku není zjištělné, zda stavební práce vykonávali pracovníci BXA, když v této evidenci není jmenovaná společnost nikde uvedena. Nejsou zde ani jmenovitě uvedeni pracovníci tak, aby bylo možné zjistit, že se jedná o pracovníky této společnosti. Tento důkazní prostředek neobsahuje žádné údaje o společnosti BXA ani údaje o její činnosti na předmětné stavbě. Z tohoto důvodu žalovaný neosvědčil stavební deník za důkaz v daňovém řízení prokazující činnost společnosti BXA na rekonstrukci hotelu Reitenberger, ani za důkaz prokazující uskutečnění předmětného plnění. Daňový subjekt navrhl vyslechnout svědka K.V., který uvedl, že pro daňový subjekt pracovala na rekonstrukci hotelu Reitenberger společnost BXA a uvedl činnosti, které vykonávala. Svědek byl jednatelem hlavního dodavatele stavby společnosti HERSTAV, nepamatoval si časové období, ve kterém se deklarované činnosti uskutečnily, jednatele společnosti BXA nikdy neviděl a nebyl ani přítomen při vyplácení peněz subdodatelům daňového subjektu. Žalovaný dále k problematice ubytování pracovníků BXA v Mariánských Lázních konstatoval, že tato záležitost není předmětem dodatečného vyměření daně a byla zkoumána na základě důkazních prostředků navrhovaných

daňovým subjektem. Pokud by se důkazní prostředky vztahující k ubytování pracovníků BXA staly důkazem v daňovém řízení, jednalo by se toliko o důkaz prokazující přítomnost konkrétních osob v Mariánských Lázních a důkazem prokazující správnost výpovědi svědků zúčastněných v daňovém řízení ve věci ubytovaných osob. Z podkladů pro ubytování, které byly předloženy panem J.H., však nevyplynuly žádné skutečnosti svědčící o tom, že v hotelu Start v Mariánských Lázních byli ubytováni pracovníci BXA. Na základě zjištěných skutečností žalovaný dospěl k závěru, že v daňovém řízení nebyly předloženy takové důkazní prostředky, které by se staly důkazem prokazujícím, že v době a ve věcné souvislosti s realizací předmětného plnění byli v Mariánských Lázních ubytováni pracovníci společnosti BXA.

Žalovaný při rozhodování o odvolání žalobce hodnotil důkazy v souladu s § 2 odst. 3 zák. o správě daní a poplatků a dospěl k závěru, že uskutečnění předmětného zdanitelného plnění společností BXA ve prospěch daňového subjektu nebyla uvedenými listinnými důkazy ani vyjádřením daňového subjektu, či výpovědí svědků v daňovém řízení prokázána. V průběhu daňového řízení bylo prokázáno, že daňový subjekt sice uplatnil předmětný nárok na odpočet daně za zdaňovací období 4. čtvrtletí 2005 ve výši 38.927,- Kč, který prokazoval dokladem č. 031 od dodavatele BXA s.r.o., Na Hranici 8, 586 01 Jihlava za provedené práce na akci rekonstrukce hotelu Reitenbergen Mariánské Lázně, ale učinil tak v rozporu s ust. § 72 odst. 1 a § 73 odst. 1 zák. o DPH.

V průběhu řízení před Krajským soudem o žalobě žalobce prostřednictvím svého právního zástupce setrval na právní argumentaci uplatněné v projednávané žalobě. Na základě posouzení provedených důkazů žalobce nadále tvrdil, že firma BXA na přestavbě hotelu Reitenberger v Mariánských Lázních působila a že účetní doklady žalobce jsou pravdivé. K výpovědi svědka D. žalobce konstatoval, že je zapotřebí hodnotit tuto výpověď z hlediska její procesní použitelnosti a je nezbytné hodnotit, že žalobce nebyl s dostatečným předstihem vyrozuměn o konání výsledku tohoto svědka, nebyl řádně informován o místu konání výsledku a zástupci daňového subjektu bylo touto cestou znemožněno klást vyslýchanému otázky. Vzhledem k tomu, že svědek D. má být korunním svědkem, jehož výpověď byla správcem daně použita k vytvoření důkazů zpochybňujících věrohodnost účastnictví žalobce, je nutno konstatovat, že z těchto důvodů správce daně neunesl svoje důkazní břemeno podle § 31 odst. 8 písm. c) daňového řádu. Žalobce navrhoval, aby rozhodnutí žalovaného bylo zrušeno a žalobci byla přiznána náhrada nákladů řízení. Žalovaný v průběhu jednání před soudem vycházel ze stejných skutkových okolností a uváděl stejnou právní argumentaci jako v odůvodnění žalobou napadeného rozhodnutí, zdůrazňoval, že ve smyslu § 72 a § 73 zák. o dani z přidané hodnoty je podmíněno uplatnění nároku na odpočet DPH kumulativním splněním tří zákonných podmínek a to, že plátce přijal zdanitelné plnění uskutečněné dodavatelem – plátcem, že toto plnění použil ke své ekonomické činnosti a že je dokládá daňovým dokladem vystaveným plátcem. Ve vztahu k zdaňovacímu období 4. čtvrtletí roku 2005 však podle žalovaného nebylo prokázáno, že zdanitelné plnění uskutečnil právě na daňovém dokladu uvedený plátce daně. Z těchto důvodů nebyla splněna jedna z podmínek pro uplatnění nároku na odpočet DPH, a proto žalovaný navrhl, aby žaloba byla zamítnuta.

Při přezkoumávání rozhodnutí vycházel soud ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu a napadené rozhodnutí přezkoumal v mezích

uplatněných žalobních bodů. Postupoval tím podle § 75 odst. 1 a 2 s.ř.s.

Žaloba není důvodná.

Vzhledem k uplatněným žalobním bodům vycházel krajský soud při přezkoumání napadeného rozhodnutí z následujících zákonných ustanovení.

Dle § 72 odst. 1 zák. č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, nárok na odpočet daně má plátce, pokud přijatá zdanitelná plnění použije pro uskutečnění své ekonomické činnosti. Nárok na uplatnění odpočtu daně vzniká dnem, ke kterému vznikla povinnost přiznat daň na výstup. Podle § 73 odst. 1 téhož zákona plátce prokazuje nárok na odpočet daně daňovým dokladem, který byl vystaven plátcem a byl zaúčtován podle zvláštního právního předpisu, případně evidován podle § 100 u plátek, kteří nevedou účetnictví.

Krajský soud v rámci přezkumu napadeného rozhodnutí vycházel z obsahu správního spisu a dospěl k závěru, že žalobce ve zdaňovacím období 4. čtvrtletí roku 2005 uplatnil nárok na odpočet daně z přidané hodnoty ve výši 38.927,- Kč. K prokázání uplatňovaného nároku předložil daňový doklad č. 031 vystavený dne 30.11.2005 od dodavatele BXA, dále výdajový pokladní doklad s razítkem B.C. vystavený dne 30.11.2005 a s podpisem příjemce a příjmový pokladní doklad ze dne 30.11.2005 s razítkem BXA a s podpisem a razítkem B.C. V této části daňového řízení, kdy důkazní břemeno leželo na žalobci jako na daňovém subjektu a kdy žalobce byl povinen svým účetnictvím prokázat skutečnosti uváděné v daňovém přiznání i v dani z přidané hodnoty, žalobce toto své důkazní břemeno unesl. Z průběhu daňového řízení vyplynulo, že správce daně v tomto stadiu daňového řízení pojal pochybnosti o předložených účetních dokladech a na správci daně bylo, aby způsobem plynoucím z ust. § 31 odst. 8 písm. c) daňového řádu své pochybnosti o věrohodnosti správnosti a průkaznosti účetnictví žalobce vyjádřil. V této části daňového řízení přešlo důkazní břemeno na správce daně ve smyslu § 31 odst. 8 písm. c) daňového řádu. Správce daně zajistil provedení výsledku svědka D., jednatele společnosti BXA s.r.o. Z výpovědi tohoto svědka vyplynulo, že firmu BXA převzal, zůstal jejím jediným jednatelem, nikomu neuděloval plnou moc, která by umožňovala jednat za jeho osobu či za společnost. Z výpovědi svědka vyplynulo, že žalobce nezná, že žádné služby, práce či materiál jemu nedodával a žádné finanční prostředky od žalobce nepřevzal. Svědek vypověděl, že pro žalobce nevystavil fakturu č. 031 z 30.11.2005. Připustil, že razítko na této faktuře je podobné razítku firmy BXA, ale vypovídal, že tuto fakturu neorazítkoval ani nepodepsal. Se žalobcem svědek neměl podepsat ani žádnou smlouvu. Tyto skutečnosti vyvracející věrohodnost, průkaznost a správnost účetnictví žalobce, samotný žalobce zpochybňoval, nikoliv uvádění nových skutečností, kterými by byla vyvrácena věcná správnost výpovědi, ale uvádění skutečností, které snižovaly, až zcela eliminovaly její procesní použitelnost. Žalobce tvrdil, že svědek D. byl pro dožádaný Finanční úřad v Jihlavě nedostupný, zdůrazňoval, že tento svědek byl stíhán orgány Policie ČR pro podezření z krádeží daně a tvrdil, že výslech svědka nebyl proveden u dožádaného správce daně, ale v budově Policie ČR v Kutné Hoře. Procesní nepoužitelnost výpovědi svědka dokládal dále postupem správce daně, neboť žalobce řádným způsobem a včas nebyl vyrozuměn o době a místě konání výsledku, čímž bylo znemožněno žalobci klást svědkovi dotazy. Při posuzování tohoto tvrzení žalobce vyšel krajský soud z obsahu správního spisu, kterým je doloženo, že o konání výsledku svědka D. byl žalobce vyrozuměn písemností vystavenou Finančním úřadem

v Sokolově ze dne 12. května 2008. Touto listinou byl žalobce vyrozuměn o tom, že 19. května 2008 od 12:00 hod. budou správcem daně, Finančním úřadem v Jihlavě v souvislosti s probíhajícím daňovým řízením, s jednatelem společnosti BXA s.r.o. Jihlava prováděny procesní úkony a to výslechem svědka D. s tím, že předpokládaný úkon bude prováděn na adrese... a žalobce jako daňový subjekt byl poučen o právu prováděného úkonu se zúčastnit a využít svého práva klást svědkům otázky podle § 16 odst. 4 písm. e) daňového řádu. Toto písemné vyrozumění bylo doručováno M.C., tehdejší zástupkyni daňového subjektu na základě generální plné moci, na adresu ..., která písemnost dne 13.5.2008 převzala. Na podkladě vyrozumění o provádění výslechu svědka D. Finanční úřad v Jihlavě jako dožádaný provedl ústní jednání v..., které proběhlo 19. května 2008 od 9:30 hod. Ústní jednání bylo konáno ve věci daňového subjektu právnické osoby BXA s.r.o. ve vztahu k dalším dotčeným daňovým subjektům R.Š., Z.Z., Městským lesům a rybníkům Kutná Hora s.r.o. a ve vztahu k B.C. Z obsahu protokolu o ústním jednání je patrné, že jednání bylo skutečně zahájeno v 9:30 hod. a svědek D. vypovídal ve vztahu k žalobci k otázkám týkajícím se rekonstrukce hotelu Reitenberger v Mariánských Lázních v době před 11 hod., kdy jednání bylo přerušeno s tím, že v jednání bude pokračováno ve 12:00 hod. Ve 12:04 hod. bylo v jednání pokračováno a z obsahu protokolu o ústním jednání je patrné, že jednání i nadále probíhalo až do svého ukončení v 12:25 hod. a to bez přítomnosti žalobce či jeho zástupce. Jednání, při kterém byl proveden výslech svědka D., vedl Finanční úřad v Jihlavě v Kutné Hoře, Na Náměti 420/4. K tomuto místu jednání žalobce namítal, že při vyrozumění o konání výslechu na této adrese nebylo místo konání určeno konkrétně, neboť na stejné adrese má sídlo přibližně 13 dalších subjektů. K tomuto tvrzení si krajský soud ze zdroje veřejně přístupného (www.seznam.cz/mapy) ověřil, že na adrese Kutná Hora, Na Náměti 420/4 je veřejně publikováno sídlo firmy – Policie ČR, Služba kriminální policie a vyšetřování územního odboru Kutná Hora a dovodil, že žalobce byl řádně vyrozuměn o konání výslechu svědka D. a byl řádně vyrozuměn o svém právu účastnit se výslechu tohoto svědka a klást svědkovi své dotazy. Skutečnost, že žalobce ani jeho zástupce se konaného výslechu nezúčastnili, nelze podle názoru krajského soudu klást k tíži správce daně. Žalobce byl 6 dnů před konáním výslechu o jeho konání vyrozuměn. Nepřesné sdělení zahájení výslechu svědka od 12 hod., podle krajského soudu nepředstavuje takové procesní pochybení, které by mohlo způsobit nezákonnost mající vliv na další průběh daňového řízení a v konečném důsledku na rozhodnutí ve věci samé. Nelze pominout, že jednání a výslech svědka D. pokračovalo i v době od 12:00 do 12:25 hod. Pokud by v souladu s nepřesným vyrozuměním o zahájení výslechu svědka, se žalobce nebo jeho zástupce k výslechu dostavili, mohli by plně využít svého práva seznámit se s výpovědí svědka a při přítomnosti svědka D. v průběhu jednání mohli i dodatečně klást svědkovi své dotazy. Za procesní vadu krajský soud neshledává ani místo konání výslechu svědka, které bylo stanoveno adresou, u které veřejně dostupné informační zdroje uvádějí sídlo instituce, v jejích prostorách byl výslech finančním úřadem proveden. Krajský soud neakceptoval výhrady žalobce k procesní použitelnosti výpovědi slyšeného svědka D. a hodnotil i další průběh daňového řízení, ve kterém žalobce neuváděl nové skutečnosti, které by výpověď tohoto svědka učinily nevěrohodnou co do její věcné stránky.

V tomto stadiu daňového řízení správce daně unesl své důkazní břemeno a prokázal, že existují skutečnosti, které vyvracejí věrohodnost, průkaznost a správnost účetnictví žalobce. Důkazní břemeno tak přešlo zpět na žalobce a na něm bylo jím tvrzené skutečnosti

prokázat dalšími důkazními prostředky.

Žalobce v dalším stadiu daňového řízení navrhl výslech svědků k prokázání svého tvrzení, že v rámci přestavby hotelu Reitenberger v Mariánských Lázních v pozici subdodavatele žalobce prováděli pomocné práce pracovníci dodavatele společnosti BXA s.r.o. K ověření tohoto tvrzení žalobce byl v daňovém řízení proveden výslech svědka J.P., který vypovídal, že bourací práce prováděli při rekonstrukci hotelu Reitenberger v Mariánských Lázních Ukrajinci a Rumuni, jednalo se max. o 15 osob a svědek byl dvakrát přítomen předáváním peněz mezi žalobcem a dalšími dvěma osobami, které svědek neznal. Tento svědek neznal společnost BXA a nemohl, sdělit ani prokázat, zda se jednalo o pracovníky této společnosti. K návrhu žalobce byl vyslechnut svědek Mgr. J.F., který pracoval jako stavbyvedoucí ve firmě HERSTAV, která rovněž se podílela na rekonstrukci předmětného hotelu. Svědek žalobce znal, věděl, že na této stavbě působil jako subdodavatel a podílel se na provádění zednických, obkladačských a pomocných stavebních prací. Subdodavatele žalobce svědek neznal. Uváděl, že nezná společnost BXA, jejího zástupce ani její pracovníky a nemohl prokázat, že pracovníci této společnosti by na stavbě pracovali. Svědek nevěděl nic o předávání peněz mezi žalobcem a společností BXA. V další etapě daňového řízení k návrhu žalobce byl vyslechnut svědek Ing. J.S., který působil jako statutární zástupce společnosti EXTOL. Tato společnost byla vlastníkem hotelu Reitenberger a byla organizátorem a investorem celé rekonstrukce. Svědek vypověděl, že žalobce zná, neboť pro společnost HERSTAV v roce 2005 prováděl přípravné práce pro stavbu, avšak subdodavatele, kteří pracovali pro žalobce, svědek neznal. Svědek nevěděl žádné informace o společnosti BXA. Lidi, kteří vystupovali za tuto společnost, svědek na stavbě registroval a věděl o tom, že byla podepsána smlouva s touto společností. Společně se společností HERSTAV, která měla pronajaté pokoje zajišťovali pro pracovníky BXA ubytování v hotelu Start v Mariánských Lázních. Svědek vypověděl, že společnost BXA vystavila daňový doklad na žalobce, ten byl proplacen a práce byly žalobcem přefakturovány na společnost HERSTAV. Svědek vypovídal, že nebyl přítomen jednání, při kterém by žalobce předával hotovost za provedené práce podle faktury dodavatele BXA. V daňovém řízení byl vyslechnut další svědek K.V., jednatel společnosti HERSTAV, která byla hlavním dodavatelem stavebních prací při rekonstrukci předmětného hotelu. Svědek vypověděl, že žalobce zná, bylo mu známo, že v roce 2005 se podílel pro společnost HERSTAV na zakázce rekonstrukce hotelu a svědkovi bylo rovněž známo, že pro žalobce dělala společnost BXA. Jejím jednatelem nikdy neviděl a věděl, že pracovníci této společnosti vybourávali části hotelu, vyváželi suť, vyklízeli části hotelu. Zapojení subdodavatelů žalobce bylo projednáno se společností HERSTAV. Při vyplácení peněz subdodavatelům žalobcem nebyl svědek přítomen. V daňovém řízení dále byl proveden výslech listinami předloženými společností EXTOL, zápisem z kontrolního dne stavby rekonstrukce hotelu Reitenberger v Mariánských Lázních z 26.9.2005 a záznamy stavebního a montážního deníku stavby hotel Reitenberger – přestavba.

Krajský soud přezkoumal po obsahové stránce důkazy provedené k návrhu žalobce a současně přezkoumal výsledné hodnocení podkladů pro rozhodnutí, tak jak bylo provedeno v napadeném rozhodnutí žalovaného. Ve vztahu k obsahu výpovědí slyšených svědků se krajský soud ztotožnil se závěry žalovaného a rovněž shledal, že žádný ze slyšených svědků neprokázal, že žalobce přijal zdanitelné plnění uskutečněné společností BXA jako dodavatelem. Existence takového zdanitelného plnění, a to provádění pomocných prací při

rekonstrukci hotelu zaměstnanci společnosti BXA zůstalo neprokázáno a tím nebyla naplněna jedna ze tří zákonných podmínek, za kterých lze uplatnit nárok na odpočet daně z přidané hodnoty. Tento výsledek dokazování přitom nebylo možné zvrátit ani dalšími listinnými důkazy, jejichž provedení se žalobce dovolával při projednání žaloby před soudem. Navrhované listiny zahrnující listinu Finančního úřadu v Sokolově z 24.2.2011 a obsah sdělení zasílaný Finančním úřadem v Jihlavě, Finančnímu úřadu v Mladé Boleslavi dne 12. května 2008 zasílané na uváděné e-mailové adresy dokumentovalo průběh a okolnosti provádění jednotlivých úkonů v daňovém řízení, nicméně obsahově se tyto listiny nedotýkaly sledované otázky rozložení důkazního břemene mezi daňový subjekt a správce daně. Z těchto důvodů krajský soud nevyhověl návrhu žalobce na doplnění dokazování provedením důkazů předloženými listinami.

Krajský soud nepřiznal právní relevanci názoru žalobce o tom, že v řízení souběžně vedeném u Krajského soudu v Plzni pod sp. zn. 57Af 59/2010 za naprosto stejných skutkových okolností bylo zrušeno rozhodnutí žalovaného a věc byla vrácena žalovanému k dalšímu řízení ve věci doměření daně z příjmů fyzických osob žalobci. V této souvislosti krajský soud vychází z názoru Nejvyššího správního soudu zdůrazňujícího, že *principy uplatňování daně z příjmů a daně z přidané hodnoty, jakož i jejich cíle jsou odlišné a jakkoliv se jedná o stejná zdanitelná plnění téhož daňového subjektu, dokazování vedené ohledně nich sleduje u jednotlivých daní zcela odlišné cíle. Především jsou v různých právních předpisech stanoveny zvláštní podmínky a pravidla pro uznání výdajů pro účely daně z příjmů, jakož i podmínky pro vznik nároku na uplatnění nadměrného odpočtu daně z přidané hodnoty (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 8. července 2010 čj. 1 Afs 39/2010-124 dostupný na www.nssoud.cz).*

Krajský soud neshledal důvodnost žalobní výtky mířící na porušení zásady volného hodnocení důkazů ve smyslu § 2 odst. 3 daňového řádu, mířící na porušení ust. o rozložení důkazního břemene ve smyslu § 31 odst. 8 písm. c) daňového řádu a v konečném důsledku tím neuznal důvodnost tvrzení žalobce o nesprávné aplikaci hmotného práva při uplatnění nároku žalobce na odpočet DPH ve smyslu § 72 odst. 1 a § 73 odst. 1 zák. o dani z přidané hodnoty. Krajský soud posoudil uplatněnou žalobu jako nedůvodnou a na podkladě § 78 odst. 7 s.ř.s. žalobu zamítl.

Výrok o nákladech řízení vychází z ust. 60 odst. 1 s.ř.s. a přihlíží ke skutečnosti, že žalovaný, který v řízení dosáhl úspěchu, náhradu nákladů řízení neuplatnil.

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 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 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 Plzni dne 27. listopadu 2012

**JUDr. Václav Roučka, v.r.
předseda senátu**

Za správnost vyhotovení:
Helena Kovářiková