



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Brně rozhodl v senátě složeném z předsedkyně senátu JUDr. Jany Jedličkové a soudců Mgr. Petra Pospíšila a JUDr. Zuzany Bystřické v právní věci žalobkyně **P. S.**, zastoupené Mgr. Martinem Chrástěckým, advokátem se sídlem Zlín, U Sokolovny 121, proti žalovanému **Finančnímu ředitelství v Brně**, se sídlem Brno, nám. Svobody 4, o žalobě proti rozhodnutí správního orgánu,

t a k t o :

- I. Žaloba proti rozhodnutí Finančního ředitelství v Brně ze dne 11. 4. 2011, č. j. 4897/11-1301-706367, **s e z a m í t á .**
- II. Žádný z účastníků **n e m á** právo na náhradu nákladů řízení.

O d ů v o d n ě n í

[1] Včas podanou žalobou ze dne 22. 4. 2011 se žalobkyně domáhala zrušení výše označeného rozhodnutí, kterým žalovaný zamítl její odvolání a potvrdil **rozhodnutí (platební výměr) Finančního úřadu ve Vsetíně ze dne 16. 10. 2007, č. j. 99725/07/403911/0394**. Jím správce daně prvního stupně žalobkyni vyměřil daň z přidané hodnoty za zdaňovací období září 2006 ve výši 877 107 Kč.

[2] O odvolání žalobkyně proti uvedenému platebnímu výměru žalovaný rozhodl nejprve **rozhodnutím ze dne 10. 3. 2008, č. j. 4503/08-1300-701473**, toto rozhodnutí však Krajský soud v Brně zrušil **rozsudkem ze dne 28. 5. 2010, č. j. 29 Ca 97/2008-40**, a věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení. Důvodem pro zrušení rozhodnutí žalovaného bylo neprovedení žalobkyní navrhované svědecké výpovědi P. Š., jednatele společnosti KH-SERVIS s. r. o., která měla žalobkyni dodávat dřevní hmotu. Výpověď této osoby dle názoru soudu mohla být způsobilá prokázat odůvodněnost provedeného odpočtu daně žalobkyní a rovněž osvědčit žalobkyní předložené daňové doklady. Správce daně prvního stupně se sice pokusil o provedení výsledku navrhovaného svědka prostřednictvím dožádání příslušného správce daně, zjistil však, že navrhovaný svědek byl zbaven způsobilosti k právním úkonům, z čehož

vyvodil, že výslech navrhovaného svědka nelze v řízení provést. Podle soudu tato skutečnost sama o osobě neodůvodňuje závěr, že nelze svědeckou výpověď provést. Způsobilost být slyšen jako svědek má každá fyzická osoba (tedy rovněž osoba, která nemá plnou způsobilost k právním úkonům, např. i dítě), pokud je schopna vnímat a své poznatky správním orgánu sdělit. V daném případě tak bylo na místě, aby správní orgán prvního stupně, resp. žalovaný, nejprve posoudil, z jakého důvodu byl navrhovaný svědek zbaven způsobilosti k právním úkonům, zda je provedení jeho svědecké výpovědi fakticky možné s ohledem na současný zdravotní stav navrhovaného svědka a zda je jeho případná výpověď způsobilá osvědčit skutečnosti tvrzené žalobkyní ohledně nákupu dřevní hmoty od společnosti KH-SERVIS s. r. o. a předložených daňových dokladů, případně zda je navrhovaný svědek vůbec schopen podat relevantní svědeckou výpověď. Teprve po zhodnocení uvedených kritérií je možné rozhodnout, zda bude důkaz svědeckou výpovědí navrhovaného svědka proveden či nikoliv.

[3] V odůvodnění nyní žalobou napadeného **rozhodnutí ze dne 11. 4. 2011** žalovaný zejména uvedl, že po vrácení věci krajským soudem k dalšímu řízení, vázán právním názorem soudu, provedl dokazování k doplnění podkladů pro rozhodnutí ve smyslu § 115 odst. 1 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád. Z rozsudku Okresního soudu v Bruntále ze dne 21. 9. 2006, č. j. 50 NC 354/2005-80, 9 Sv 832/2005, který nabyl právní moci dne 4. 11. 2006, tak žalovaný zjistil důvody, pro něž byl P. Š., jednatel dodavatele KH-SERVIS s. r. o., zbaven způsobilosti k právním úkonům. O zjištění konkrétních skutečností vztahujících se k prodeji dřevní hmoty dodavatelem KH-SERVIS s. r. o. žalobkyni (odběratelce) ve zdaňovacím období září 2006 byl dožádán Finanční úřad v Krnově. Ten dne 8. 2. 2011 provedl krajským soudem požadovaný výslech svědka P. Š. Výslechu svědka se žalobkyně ani její zástupce nezúčastnili, ačkoli byli s termínem konání svědecké výpovědi seznámeni.

[4] Z obou provedených důkazních prostředků vyplývá shodně, že v době, kdy se dle tvrzení žalobkyně a jí předložených dokladů měl uskutečnit nákup dřevní hmoty v hodnotě základu daně 4 427 976 Kč od společnosti KH-SERVIS s. r. o., zastoupené jednatelem P. Š., tato společnost faktickou obchodní činnost nevyvíjela. Její jediný jednatel, s nímž dle vlastního tvrzení (vyjádřeného v návrhu na doplnění dokazování ze dne 23. 7. 2007) žalobkyně opakovaně telefonicky sjednávala dodávky dřevní hmoty přímo koncovým odběratelům, kterým ji společnost KH-SERVIS s. r. o. přepravovala na své náklady, žil v době, kdy měly obchodní případy probíhat, tj. v září roku 2006, bez existenčního zajištění ve stanu na zahradě svého známého pana D., což vylučuje obchodní činnost prováděnou způsobem, jak vylíčila žalobkyně. Sám P. Š. popřel dodávky dřevní hmoty žalobkyni i vystavené faktury předložené žalobkyní správci daně a dále uvedl, že jednatelem společnosti KH-SERVIS s. r. o. se stal v době, kdy bydlel v Krnově v Armádě spásy, kdy jej pan Š. D. seznámil s panem R., který mu nabídl možnost podnikání. O činnosti společnosti KH-SERVIS s. r. o. P. Š. nic bližšího nevěděl.

[5] Ve „*Vyjádření k dokazování provedenému v rámci odvolacího řízení*“ ze dne 17. 3. 2011 žalobkyně uvedla, že jí navrhovaní svědci J. S. ml., L. S., V. H., J. P., P. H., P. Š., D. K., P. V. a J. D. mohli objasnit způsob obchodování s dřevní hmotou. Tyto osoby se neměly vyjadřovat toliko k otázce, že dřevní hmotu nakupovaly od žalobkyně, nýbrž k samotnému obchodování se společností KH-SERVIS s. r. o. Výslech těchto svědků však neprovedl již správce daně prvního stupně k návrhům žalobkyně ze dne 16. a 23. 7. 2007, přičemž neprovedení důkazů řádně odůvodnil v úředním záznamu ze dne 16. 10. 2007, č. j. 99525/07/403931/703. Konstatoval, že se ve všech případech jedná o odběratele žalobkyně, avšak správce daně nezpochybňuje prodej kulatiny uskutečněný žalobkyní, ale její nákup od společnosti KH-SERVIS s. r. o. Navržené důkazní prostředky tak nejsou způsobilé prokázat přijetí zdanitelného plnění žalobkyní od společnosti KH-SERVIS s. r. o. S tímto závěrem se

žalovaný ztotožnil (a to již v prvním rozhodnutí o odvolání ze dne 10. 3. 2008) a přijal jej i krajský soud ve zrušujícím rozsudku. Podstatou sporu prokázání oprávněnosti žalobkyní uplatněného nároku na odpočet daně z přijatých plnění dle dokladů, na nichž je jako dodavatel kulatiny uvedena společnost KH-SERVIS s. r. o., je prokázání faktické realizace obchodních případů mezi žalobkyní a jmenovanou společností zastoupenou P. Š. Obchodní vztah spočívající v prodeji dřevní hmoty společností KH-SERVIS s. r. o. žalobkyni tedy nemůže být prokázán výpověďmi odběratelů žalobkyně, neboť ti nebyli žádným způsobem obchodního vztahu mezi dodavatelem KH-SERVIS s. r. o. a žalobkyní účastni, tudíž z logiky věci nemohou ani poskytnout k tomuto obchodnímu vztahu relevantní informace. Žalovaný dodal, že dodávky dřevní hmoty uskutečněné žalobkyní jmenovaným svědkům - jejím odběratelům, finanční orgány nezpochybňují.

[6] Pro uznání nároku na odpočet daně z přidané hodnoty nejsou dle § 72 odst. 1 a § 73 odst. 1 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění účinném v předmětném zdaňovacím období, rozhodné pouze formální náležitosti předloženého a řádně zaúčtovaného daňového dokladu, ale především stav skutečný, tzn. faktické přijetí zdanitelného plnění, které musí být uskutečněno jiným plátcem daně. Je přitom nezbytné, aby daňový subjekt prokázal v daňovém řízení nejen, že došlo k uskutečnění zdanitelného plnění, ale také to, že toto plnění uskutečnila právě ta osoba - plátce daně, který je jako poskytovatel plnění uveden na daňovém dokladu, který daňový subjekt jako důkaz tvrzeného stavu předkládá správci daně. To se však v předmětném případě žalobkyni nepodařilo, když na podporu svého tvrzení o přijetí dřevní hmoty od společnosti KH-SERVIS s. r. o. předložila pouze po formální stránce bezvadné daňové doklady, avšak neprokázala, že plnění skutečně od deklarovaného dodavatele přijala.

[7] V rámci dokazování provedeného v odvolacím řízení poté, kdy bylo první rozhodnutí žalovaného v dané věci zrušeno rozsudkem Krajského soudu v Brně, nebyly zjištěny důkazy, které by osvědčily tvrzení žalobkyně o faktickém přijetí dřevní hmoty v září 2006 od dodavatele KH-SERVIS s. r. o., jejímž jménem jednal pan P. Š. Provedené důkazy naopak osvědčují, že obchodní případy mezi žalobkyní a dodavatelem KH-SERVIS s. r. o. fakticky neproběhly. Žalobkyně tedy ani po provedeném dokazování v odvolacím řízení, kdy byl proveden důkazní prostředek navržený žalobkyní (výslech P. Š.), své důkazní břemeno neunesla, neboť neprokázala u přijatých plnění od společnosti KH-SERVIS s. r. o. splnění podmínek nároku na odpočet daně vyplývajících z § 72 a § 73 zákona o dani z přidané hodnoty.

[8] Žalobkyně v **žalobě** namítla, že správní orgán neprovedl jí navržené výsledky svědků, aniž by řádně zdůvodnil, proč tak postupoval, čímž porušil její právo na objektivně provedené dokazování. Žalovaný tak nedůvodně zamítl výsledky svědků J. S. ml., L. S., V. H., J. P., P. H. (jednatele společností PILA KRÁLOV s. r. o.), P. Š., P. B., D. K. (předsedy představenstva společnosti KOTRLA a. s.), P. V. (jednatele společnosti Exwood s. r. o.), a J. D., s odůvodněním, že prodej dřevní hmoty společností KH-SERVIS s. r. o. žalobkyni nemůže být prokázán výpověďmi odběratelů žalobkyně, neboť ti nebyli tohoto obchodního vztahu žádným způsobem účastni.

[9] Z výslechu jednatele společnosti KH-SERVIS s. r. o. přitom bylo zjištěno, že tento v dané společnosti fungoval jako tzv. „bílý kůň“. Takto zjištěný skutkový stav nemůže jít k tíži žalobkyně, kdy tato jednala při své obchodní činnosti s existujícím subjektem zapsaným v obchodním rejstříku, jehož vystavené účetní doklady formálně splňovaly náležitosti zákona o dani z přidané hodnoty. Nebylo tak respektováno právo žalobkyně na objektivně provedené dokazování ve smyslu rozhodnutí Ústavního soudu sp. zn. III. ÚS 2096/07.

[10] Rozhodné skutečnosti tak v rozporu s § 92 odst. 2 daňového řádu nebyly zjištěny co nejúplněji. Právě z tohoto důvodu žalobkyně navrhla výše uvedené svědky. Z jejich výpovědi měl být objasněn způsob obchodování s dřevní hmotou, kdy dodavatel KH-SERVIS s. r. o. na základě telefonických objednávek realizovaných prostřednictvím žalobkyně dodával přímo koncovým odběratelům dřevní hmotu, kterou žalobkyně těmto na své náklady přímo přepravovala.

[11] Jmenovaní svědci se tudíž neměli vyjadřovat toliko k otázce, že dřevní hmotu nakupovali od žalobkyně, nýbrž k samotnému obchodování se společností KH-SERVIS s. r. o., přičemž měli vypovídat hlavně o původu zboží dodávaného jim společností KH-SERVIS s. r. o. Vzhledem k výpovědi jednatele této společnosti, z níž jednoznačně plyne, že se obchodní činnosti společnosti KH-SERVIS s. r. o. neúčastnil, měli osvětlit, jakým způsobem tato společnost vůbec svoji obchodní činnost prováděla.

[12] Žalovaný na základě výsledku jednatele společnosti KH-SERVIS s. r. o. dospěl k závěru, že zboží tímto dodavatelem dodáno nebylo, k jiným důkazům však nepřihlédl. Další důkazy, zejména výpovědi svědků, které s ohledem na neobvyklou situaci mohly potvrdit tvrzení žalobkyně, odmítl s tvrzením o jejich nezpůsobilosti, čímž předjímal výsledek dokazování provedený výsledkem těchto svědků. Na základě žalovaným provedeného dokazování nelze dovodit, že zdanitelná plnění ve skutečnosti neproběhla tak, jak jsou deklarována na předmětných dokladech.

[13] Žalovaný by měl též dbát na to, aby všechny osoby zúčastněné na správě daní měly stejná procesní práva, takže v obdobných daňových řízeních by se mělo provádět dokazování obdobnými důkazními prostředky, aby nedocházelo k nedůvodným rozdílům. Např. v obdobném daňovém řízení dle rozhodnutí Nejvyššího správního soudu č. j. 9 Afs 42/2008-84, byl připuštěn výsledek odběratelů daňového subjektu, který měl rovněž, jak ve výše uvedeném, osvětlit původ zboží, které bylo dodáno daňovému subjektu.

[14] Z uvedených důvodů žalobkyně navrhla, aby Krajský soud v Brně napadené rozhodnutí žalovaného zrušil.

[15] Žalovaný ve **vyjádření k žalobě** konstatoval, že na základě předchozího zrušujícího rozsudku Krajského soudu v Brně ze dne 28. 5. 2010, č. j. 29 Ca 97/2008-40, doplnil odvolací řízení a odstranil vytknutou vadu řízení - především zajistil provedení svědecké výpovědi P. Š., jednatele společnosti KH-SERVIS s. r. o.

[16] Dále uvedl, že s námitkou žalobkyně ohledně neprovedení výsledku navržených svědků se vypořádal v odůvodnění napadeného rozhodnutí. Mělo se jednat o osoby, které odebíraly dřevní hmotu od žalobkyně. Žalobkyně přitom měla v daňovém řízení prokázat oprávněnost nároku na odpočet daně u přijatých plnění za pořízení dřevní hmoty od dodavatele KH-SERVIS s. r. o. tak, jak je deklarovala v daňových dokladech (fakturách). Navrhované důkazní prostředky tak žalovaný nepovažoval za upotřebitelné pro prokázání nároku žalobkyně na odpočet daně u přijatých zdanitelných plnění od konkrétního dodavatele KH-SERVIS s. r. o. V této souvislosti žalovaný odkázal na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 22. 2. 2007, č. j. 9 Afs 8/2007-64.

[17] K námitce žalobkyně o neobjektivně provedeném dokazování žalovaný uvedl, že v případě přezkoumávaném Ústavním soudem pod sp. zn. III. ÚS 2096/07 šlo o případ částečně skutkově odlišný, kdy zemřelého jednatele (a společníka) obchodní společnosti - dodavatele stěžovatele se vůbec nepodařilo kontaktovat a vyslechnout ho. V případě

žalobkyně však bylo možno provést výslech jednatele obchodní společnosti, která měla být jejím dodavatelem.

[18] Žalovaný v odvolacím řízení buď provedl žalobkyní navržené důkazní prostředky nebo řádně odůvodnil, proč nepovažuje jejich provedení za potřebné. Dokazování provedl objektivně a umožnil žalobkyni realizovat její práva, včetně práva navrhopvat důkazní prostředky k prokázání skutečností uváděných v daňovém tvrzení.

[19] Pokud jde o námitku porušení rovnosti daňových subjektů v procesních právech, žalovaný taktéž odkázal na rozsudek Nejvyššího správního soudu č. j. 9 Afs 42/2008-84, z něhož sice plyne, že správce daně provedl výslechy odběratelů daňového subjektu, které měly rovněž, osvětlit původ zboží, které bylo dodáno daňovému subjektu, tyto výpovědi však ve vztahu k prokázání nároku na odpočet daně u přijatých plnění – k jejich faktickému uskutečnění od konkrétního dodavatele deklarovaného na předložených daňových dokladech, nic nepřinesly.

[20] I kdyby v daném případě správní orgány výslechy svědků - odběratelů žalobkyně provedly a tito by potvrdili přijetí dodávek obsahově shodných s předmětem sporných zdanitelných plnění, toto by samo o sobě neprokazovalo, že žalobkyně přijala deklarovaná zdanitelná plnění od plátce daně z přidané hodnoty KH-SERVIS s. r. o. Správní orgány respektovaly zásadu legitimního očekávání spočívající v tom, aby při rozhodování skutkově shodných nebo podobných případů nevznikaly nedůvodné rozdíly tím, že navrhované důkazní prostředky z důvodu neupotřebitelnosti pro správné stanovení daňové povinnosti neprovedly a jejich neprovedení odůvodnily. Pokud žalobkyně mohla v daňovém řízení realizovat své oprávnění navrhopvat důkazní prostředky, nedošlo k porušení zásady rovných procesních práv a povinností osob zúčastněných na správě daní.

[21] Na základě výše uvedeného žalovaný navrhl zamítnutí žaloby.

[22] **Žaloba není důvodná.**

[23] V souzené věci je předmětem sporu prokázání nároku žalobkyně na odpočet daně ve smyslu § 72 a § 73 zákona o dani z přidané hodnoty, u plnění přijatých žalobkyní od společnosti KH-SERVIS s. r. o. ve zdaňovacím období září 2006.

[24] Jak vyplynulo ze správního a soudního spisu, v daňovém přiznání k dani z přidané hodnoty za zdaňovací období září 2006 žalobkyně vykázala vlastní daňovou povinnost ve výši 35 848 Kč. Správce daně prvního stupně po provedeném vytýkacím řízení (§ 43 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů) žalobkyni vyměřil vlastní daňovou povinnost v částce 877 107 Kč (od podaného daňového přiznání vyšší o částku 841 259 Kč), odpovídající výši neuznaného odpočtu daně z přidané hodnoty u plnění přijatých od dodavatele KH-SERVIS s. r. o.

[25] Jak uvedeno již výše, o odvolání žalobkyně proti platebnímu výměru ze dne 16. 10. 2007 žalovaný rozhodl nejprve rozhodnutím ze dne 10. 3. 2008, č. j. 4503/08-1300-701473, toto rozhodnutí však Krajský soud v Brně zrušil rozsudkem ze dne 28. 5. 2010, č. j. 29 Ca 97/2008-40, a věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení. Žalovaný posléze doplnil řízení a o odvolání žalobkyně rozhodl nyní žalobou napadeným rozhodnutím ze dne 11. 4. 2011.

[26] Podstatou nyní podané žaloby pak žalobkyně učinila námitku směřující proti vadnému zjištění skutkového stavu žalovaným, který podle jejího názoru nedůvodně zamítl provedení

žalobkyní navržených výsledků jejích odběratelů J. S. ml., L. S., V. H., J. P., P. H., P. Š., P. B., D. K., P. V. a J. D.

[27] K této otázce se přitom Krajský soud v Brně vyjádřil již při prvním projednávání věci. V rozsudku ze dne 28. 5. 2010, č. j. 29 Ca 97/2008-40, k obsahově shodné námitce uvedl: „*Provedením výsledku těchto osob měl být dle tvrzení žalobkyně objasněn způsob obchodování s dřevní hmotou, které bylo realizováno na základě telefonických objednávek u společnosti KH-SERVIS s. r. o. Již ze samotného důkazního návrhu žalobkyně na provedení výsledku shora uvedených svědků vyplývá, že všichni navrhovaní svědci byli odběrateli žalobkyně. Žalobkyně však měla v rámci vytýkácího řízení prokázat oprávněnost nároku na odpočet daně u přijatých plnění za nákup dřevní hmoty od společnosti KH-SERVIS s. r. o. Z tohoto důvodu lze těžko dospět k závěru, že odběratelé žalobkyně mohou svou svědeckou výpověď poskytnout relevantní informace ohledně jednotlivých nákupů žalobkyně od společnosti KH-SERVIS s. r. o. a vyjádřit se k obsahu a pravdivosti žalobkyní předložených daňových dokladů, když tyto se jich nikterak netýkají.*“

[28] Krajský soud neshledal žádný důvod, pro nějž by se měl od tohoto svého dřívějšího závěru odchýlit.

[29] Podle § 72 zákona o dani z přidané hodnoty má plátce nárok na odpočet daně, pokud přijatá zdanitelná plnění použije pro uskutečnění své ekonomické činnosti. Dle § 73 odst. 1 téhož zákona plátce prokazuje nárok na odpočet daně daňovým dokladem, který byl vystaven plátcem a byl záúčtován podle zvláštního právního předpisu, popřípadě evidován podle § 100 u plátců, kteří nevedou účetnictví. Podle § 31 odst. 9 zákona o správě daní a poplatků 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 (s účinností od 1. 1. 2011 srov. obdobně § 92 odst. 3, 4 daňového řádu).

[30] Prokazování nároku na odpočet daně je prvotně záležitostí dokladovou, současně je však třeba respektovat soulad skutečného stavu se stavem formálně právním. To znamená, že ani doklady se všemi požadovanými náležitostmi nemohou být podkladem pro uznání nároku na odpočet daně z přidané hodnoty, není-li prokázáno, že k uskutečnění zdanitelného plnění fakticky došlo tak, jak je v dokladech deklarováno. Daňové řízení je ovládáno zásadou, že každý daňový subjekt má povinnost jednak přiznat daň (břemeno tvrzení) a rovněž i povinnost toto tvrzení prokázat (břemeno důkazní). Důkazní břemeno nastává na straně daňového subjektu tehdy, když správce daně vyjádří relevantní pochybnosti o tvrzení daňového subjektu, ten je pak povinen tvrzené skutečnosti prokázat.

[31] V daném případě správce daně prvního stupně žalobkyni v rámci vytýkácího řízení vyzval k prokázání a doložení oprávněnosti nároku na odpočet daně u přijatých plnění za pořízení dřevní hmoty z faktur, na nichž je jako dodavatel uvedena společnost KH-SERVIS s. r. o., neboť se správci daně nepodařilo prověřit, zda uvedené faktury jsou daňovými doklady pro nárok na odpočet daně dle zákona o dani z přidané hodnoty.

[32] K prokázání zdanitelných plnění označených na předmětných fakturách žalobkyně navrhovala jednak svědecký výslech P. Š., jednatele společnosti KH-SERVIS s. r. o., dodavatele žalobkyně, a dále svědecký výslech jedenácti odběratelů (či statutárních zástupců právnických osob odebírajících od žalobkyně dřevní hmotu). Způsob obchodování s dřevní hmotou přitom např. v návrhu na doplnění dokazování ze dne 16. 7. 2007, resp. ze dne 23. 7. 2007 popsala tak, že „*dodavatel, společnost KH-SERVIS s. r. o., zastoupená jednatelem P. Š., na základě telefonických objednávek realizovaných prostřednictvím P. S., dodávala*

zmiňovanou dřevní hmotu přímo koncovým odběratelům, kterou těmto na své náklady přímo přepravovala“.

[33] Vzhledem k prokazování žalobkyní přijatých zdanitelných plnění zaměřily finanční orgány logicky dokazování na osobu dodavatele žalobkyně, tedy na společnost KH-SERVIS s. r. o., resp. na jejího jednatele (a žalobkyní navrženého svědka) P. Š.. Z rozsudku Okresního soudu v Bruntále ze dne 21. 9. 2006, č. j. 50 NC 354/2005-80, 9 Sv 832/2005, jímž byl P. Š. zbaven způsobilosti k právním úkonům, ale zejména pak z jeho svědecké výpovědi ze dne 8. 2. 2011 vyplynulo, že k předmětným dodávkám dřevní hmoty žalobkyní ze strany společnosti KH-SERVIS s. r. o., zastoupené jednatelem P. Š., v rozhodném období nedošlo, a to nejen vzhledem k osobnosti P. Š. a jeho způsobu života, ale zejména vzhledem k tomu, že prodej dřevní hmoty a vystavení faktur sám P. Š. výslovně popřel.

[34] Neprovedení výsledků dalších žalobkyní navržených svědků, jejich odběratelů, pak správce daně prvního stupně i žalovaný řádně odůvodnili, a to tak, že obchodní vztah spočívající v prodeji dřevní hmoty společností KH-SERVIS s. r. o. žalobkyní nemůže být prokázán výpověďmi odběratelů žalobkyně, neboť ti nebyli žádným způsobem obchodního vztahu mezi dodavatelem KH-SERVIS s. r. o. a žalobkyní účastni, tudíž z logiky věci nemohou ani poskytnout k tomuto obchodnímu vztahu relevantní informace. Správce daně prvního stupně tak učinil v úředním záznamu ze dne 16. 10. 2007, č. j. 99525/07/403931/703, jehož kopii zmocněnec žalobkyně obdržel při nahlížení do spisu dne 10. 1. 2008, žalovaný pak v žalobou napadeném rozhodnutí. S tímto odůvodněním se v daném případě soud ztotožnil.

[35] Pro uznání nároku na odpočet nejsou rozhodné jen formální náležitosti předloženého a řádně zaúčtovaného daňového dokladu, ale stav faktický, tj. faktické přijetí zdanitelného plnění, které musí být uskutečněno jiným plátcem daně. Je proto nezbytné, aby daňový subjekt prokázal v daňovém řízení správci daně nejen to, zda došlo k faktickému uskutečnění zdanitelného plnění, ale i to, zda toto plnění uskutečnila osoba - plátcem daně, jenž je jako poskytovatel tohoto plnění uvedena v dokladu, který daňový subjekt jako důkaz k prokázání tvrzeného právního stavu předkládá.

[36] Žalobkyní se v průběhu daňového řízení nepodařilo prokázat, že dodavatel KH-SERVIS s. r. o. pro ni uskutečnil shora specifikovaná zdanitelná plnění a rovněž tak neprokázala, od koho tato zdanitelná plnění přijala. Jak uvedl již žalovaný, v případě žalobkyně není sporu o tom, zda byla žalobkyní fakturovaná dřevní hmota dodána či nikoli, ani to, zda žalobkyně dostala svým závazkům vůči svým odběratelům. Podstatné pro posouzení nároku žalobkyně je, zda to byla právě společnost KH-SERVIS s. r. o., která zdanitelná plnění poskytla a která je jako dodavatel uvedena na fakturách. Stran těchto tvrzených skutečností žalobkyně důkazní břemeno neunesla.

[37] Žalobkyně přitom ani v žalobě dostatečně nekonkretizovala okolnosti, na jejichž základě by měl správce daně vyslechnout její odběratele, pouze zopakovala, že z jejich výpovědí by měl být objasněn způsob obchodování s dřevní hmotou a původ tohoto zboží. Uvedla-li v žalobě, že „dodavatel, společnost KH-SERVIS s. r. o., na základě telefonických objednávek realizovaných prostřednictvím P. Š., dodával zmiňovanou dřevní hmotu přímo koncovým odběratelům, kterou žalobkyně těmto na své náklady přímo přepravovala“, není z tohoto konstatování nijak patrné, jak by mohli odběratelé žalobkyně přispět k objasnění podrobností obchodního vztahu mezi žalobkyní a jejím dodavatelem.

[38] Zajisté nemůže být samo o sobě k tíži žalobkyně, působil-li P. Š. ve společnosti KH-SERVIS s. r. o. jako „bílý kůň“, byla to však sama žalobkyně, která P. Š. opakovaně označovala jako osobu, s níž dojednávala dodávky dřevní hmoty, tedy jako osobu jednající za dodavatele, a navrhla též důkaz jeho svědeckou výpovědí. Ostatně i žalobkyní předložené faktury přijaté od společnosti KH-SERVIS s. r. o. obsahují rukou psaný podpis „Š.“. Lze zopakovat, že bylo na žalobkyni, aby prokázala, od koho předmětnou dřevní hmotu fakticky koupila.

[39] Poukázala-li žalobkyně na rozpor postupu finančních orgánů se závěry uvedenými v nálezu Ústavního soudu ze dne 28. 5. 2009, sp. zn. III.ÚS 2096/07 (N 122/53 SbNU 543, publ. též na <http://nalus.usoud.cz>), nutno uvést, že ve věci projednávané Ústavním soudem se jednalo o případ částečně skutkově odlišný, kdy jediný jednatel a společník dodavatele daňového subjektu zemřel a tedy nebylo možné ho vyslechnout. Za této situace byly důkazní návrhy daňového subjektu spočívající v písmoznaleckém ověření pravosti podpisu zemřelého jednatele na dokladech o příjmu plateb a ve výpisu telefonních hovorů nasvědčujících obchodnímu styku mezi smluvními stranami, jedinými důkazy způsobilými nahradit výsledek zemřelého. Zamítly-li v takovém případě finanční orgány uvedené důkazní návrhy daňového subjektu pro nezpůsobilost prokázat uskutečnění zdanitelného plnění, porušily § 2 odst. 3 zákona o správě daní a poplatků. V nyní souzené věci však bylo možno provést výsledek jediného jednatele obchodní společnosti, která měla být dodavatelem žalobkyně.

[40] Nedůvodnou je i námitka porušení zásady rovnosti v procesních právech, na níž byla žalobkyně zkrácena vzhledem k tomu, že dle rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 22. 1. 2009, č. j. 9 Afs 42/2008-84 (rozhodnutí Nejvyššího správního soudu jsou dostupná na www.nssoud.cz), byl v obdobném řízení připuštěn výsledek odběratelů daňového subjektu, který měl osvětlit původ zboží, které bylo dodáno daňovému subjektu. Provedení daňovým subjektem navržených důkazů či naopak odmítnutí jejich provedení (za současného uvedení důvodů, proč tak učinil) je na úvaze správce daně provádějícího dokazování, a to vždy ve vztahu ke konkrétní důkazní situaci dané věci. Tato úvaha je pak vedena zásadou potřeby co nejúplnějšího zjištění stavu věci (§ 31 zákona o správě daní a poplatků, resp. § 92, § 93 daňového řádu). Z této zásady však neplyne, že by musely být ve všech případech provedeny všechny důkazy navržené daňovým subjektem.

[41] Krajskému soudu nepřísluší hodnotit důvody, pro něž správce daně ve věci projednávané Nejvyšším správním soudem přistoupil k provedení výsledek svědků na straně odběratelů daňového subjektu, v nyní souzené věci se však ztotožnil s názorem finančních orgánů, že by takový postup byl vzhledem ke konkrétním okolnostem nadbytečný. Ostatně i Nejvyšší správní soud v citovaném rozsudku uvedl: „*Skutečnost, že tito budoucí odběratelé, tj. obchodní partneři stěžovatele, potvrdili přijetí dodávek obsahově shodných s předmětem sporných zdanitelných plnění (a to výhradně od Ing. N.), tedy že stěžovatel jednající v těchto transakcích Ing. N., uskutečnil určitá zdanitelná plnění na výstupu, v posuzovaném případě zboží ve stejném rozsahu a druhové skladbě některým obchodním partnerům dodal, sama o sobě neznámá, že deklarovaná plnění byla pořízena od plátce DPH uvedeného na daňových dokladech.*“

[42] Z rozhodnutí správních orgánů založených v soudním spisu, jakož i ze žaloby, je zřejmé, že žalobkyni bylo v rámci daňového řízení umožněno bránit svá práva a předkládat důkazy, navrhované k jejím tvrzením. Stejně tak jsou zřejmé důkazy, které byly provedeny za účelem prokázání skutkového stavu, jejich hodnocení a právní závěry na jejich základě přijaté. Způsob, jakým žalovaný zhodnotil výsledky provedení dokazování a jeho zákonnost, má oporu ve spisu a je výsledkem logického uvažování opřeného o řádně získané

důkazy, jež byly hodnoceny jak jednotlivě, tak ve svém celku a tvoří dostatečnou oporu skutkovému stavu, tak jak byl žalovaným zjištěn.

[43] Krajský soud v Brně tedy shledal námitky žalobkyně nedůvodnými. Jelikož v řízení nevyšly najevo ani žádné vady, k nimž musí soud přihlížet z úřední povinnosti, zamítl žalobu jako nedůvodnou podle § 78 odst. 7 s. ř. s.

[44] O náhradě nákladů řízení soud rozhodl podle § 60 odst. 1 s. ř. s. Žalobkyně nemá právo na náhradu nákladů řízení, neboť ve věci neměla úspěch; žalovanému správnímu orgánu, kterému by jinak jakožto úspěšnému účastníku řízení právo na náhradu nákladů řízení příslušelo, náklady řízení nevznikly.

P o u ě n í : Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává u Nejvyššího správního soudu. V řízení o kasační stížnosti musí být stěžovatel zastoupen advokátem; to neplatí, má-li stěžovatel, jeho zaměstnanec nebo člen, který za něj jedná nebo jej zastupuje, vysokoškolské právnické vzdělání, které je podle zvláštních zákonů vyžadováno pro výkon advokacie.

V Brně dne 30. března 2012

JUDr. Jana Jedličková, v.r.
předsedkyně senátu