



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Brně rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Jaroslavy Skoumalové a soudců Mgr. Petra Sedláka, PhD. a JUDr. Václava Štencla, MA ve věci

žalobkyně: **A. Š., IČO X**
bytem X
zastoupená daňovým poradcem Ing. Alešem Přecechtělem
sídlem Vršek 5282, 760 01 Zlín

proti
žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**
sídlem Masarykova 427/31, 602 00 Brno

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 25. 6. 2019, č. j. 25738/19/5300-22442-712600,

takto:

- I. Žaloba **se zamítá**.
- II. Žalobkyně **nemá právo** na náhradu nákladů řízení.
- III. Žalovanému **se nepřiznává** náhrada nákladů řízení.

Odůvodnění:

I. Předmět řízení

1. Finanční úřad pro Zlínský kraj (dále jen „správce daně“) dodatečným platebním výměrem ze dne 12. 2. 2018, č. j. 235179/18/3304-50521-703234 (dále jen „platební výměr“),

žalobkyni doměřil daň z přidané hodnoty (dále jen „DPH“) za zdaňovací období 3. čtvrtletí 2016 ve výši 57 120 Kč a stanovil jí povinnost zaplatit penále ve výši 11 424 Kč. Žalovaný následně rozhodnutím ze dne 25. 6. 2019, č. j. 25738/19/5300-22442-712600 (dále jen „napadené rozhodnutí“), podle § 116 odst. 1 písm. c) zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“) zamítl odvolání žalobkyně podané proti platebnímu výměru a platební výměr potvrdil.

II. Stanoviska účastníků řízení

2. Žalobkyně se domáhá zrušení napadeného rozhodnutí a vrácení věci žalovanému k dalšímu řízení. Namítá, že při hodnocení otázky, zda skutečným dodavatelem zboží (čtyřkolového motocyklu) byla společnost LAST PRODUCTION CZ s. r. o. (dále jen „Last“), žalovaný účelově pracuje se svědkem S., který je nespolehlivý. Podání kontrolního hlášení, v němž je uveden prodej čtyřkolky, tvoří důkaz o tom, kdo plnění uskutečnil a ve prospěch koho. Výslech svědka S. byl proveden bez přítomnosti žalobkyně.
3. Žalovaný ve svém vyjádření ve shodě s napadeným rozhodnutím uvádí, že uskutečnění plnění nebylo předmětem sporu. Výslech svědka S. nepřispěl k prokázání uskutečnění plnění dodavatelem Last. Nelze si vystačit se zanesením plnění do kontrolního hlášení společnosti Last. Výpověď svědka S. nebyla hodnocena účelově, přičemž výslech proběhl za specifických okolností a žalobkyně o něm byla informována. Byla učiněna snaha vyslechnout účetní ze Zlína i pana N., to se však nezdařilo, neboť nebyli ztotožnění. Žalovaný proto navrhuje, aby soud žalobu zamítl.
4. Žalobkyně v replice především opakuje, že kontrolní hlášení je jednoznačným důkazem o tom, kdo plnění uskutečnil.
5. V rámci ústního jednání účastníci setrvali na svých stanoviscích.

III. Posouzení věci krajským soudem

6. Krajský soud v Brně na základě včas podané žaloby přezkoumal napadené rozhodnutí žalovaného v mezích žalobních bodů (§ 75 odst. 2, věta první zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů; dále jen „s. ř. s.“), jakož i řízení předcházející jeho vydání. Při přezkoumání rozhodnutí vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správních orgánů (§ 75 odst. 1 s. ř. s.). Při rozhodování soud vycházel z obsahu správního spisu, nad jehož rámec nebylo potřeba provádět dokazování.
7. Jádrem sporu je v posuzované věci otázka, zda žalobkyně prokázala, že plnění v podobě čtyřkolového motocyklu obdržela právě od deklarovaného dodavatele Last.
8. Na tomto místě soud v první řadě poznamenává, že žalobkyně nezpochybňuje samotný výklad právních předpisů (zejména § 72 a 73 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů) ze strany žalovaného, tedy ani závěr žalovaného, že pro uznání nároku na odpočet DPH je nutné prokázat, že dodavatelem plnění byl deklarovaný dodavatel, tj. plátce DPH. Soud proto pouze poznamenává, že tento právní názor odpovídá aktuálně převažující judikatorní linii (viz např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 21. 4. 2016, č. j. 4 Afs 295/2015-45, www.nssoud.cz, či rozsudky Soudního dvora EU ve věci *Nidera Handelscompagnie*, C-385/09, EU:C:2010:627, body 42 a 43, či *Salomie a Oltean*, C-183/14, EU:C:2015:454, body 58 a 59, www.curia.eu) a soud nemá důvod jej jakkoliv zpochybňovat, nečiní-li tak ani žalobkyně. Soud se proto dále

zabýval námitkou nesprávného posouzení skutkového stavu, tj. otázkou, zda žalobkyně prokázala, že plnění bylo poskytnuto právě deklarovaným dodavatelem.

9. Spornou není mezi stranami ani otázka rozložení důkazního břemene mezi správce daně a daňový subjekt. Soud proto pouze ve stručnosti odkazuje na § 92 daňového řádu a související judikaturu (viz např. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 1. 2008, č. j. 2 Afs 24/2007-119, publ. pod č. 1572/2008 Sb. NSS, ze dne 22. 10. 2008, č. j. 9 Afs 30/2008-86, ze dne 18. 1. 2012, č. j. 1 Afs 75/2011-62, nebo ze dne 12. 2. 2015, č. j. 9 Afs 152/2013-49, www.nssoud.cz). Ve stručnosti lze říci, že daňový subjekt prokazuje svá tvrzení především svým účetnictvím a jinými povinnými záznamy. Správce daně však může vyjádřit pochybnosti ohledně věrohodnosti, průkaznosti, správnosti či úplnosti účetnictví a jiných povinných záznamů. Pokud tak učiní, je na daňovém subjektu, aby prokázal pravdivost svých tvrzení jinými důkazními prostředky.
10. Žalobkyně k prokázání nároku na odpočet DPH doložila správci daně nejprve daňový doklad č. 10642016 ze dne 29. 7. 2016 vystavený plátcem Last a dva pokladní doklady o provedené úhradě v hotovosti. Správce daně následně vyjádřil své pochybnosti o průkaznosti těchto dokladů ve výzvě ze dne 5. 4. 2017, č. j. 1272301/17/3203-60563-800403. Tyto pochybnosti vycházely zejména ze skutečnosti, že žalobkyně měla transakci sjednávat s panem N., který nebyl jednatelem Last, přičemž tato společnost je navíc nekontaktní, nemá zaměstnance a sídlí na adrese, na které není vykonávána žádná ekonomická činnost. Za této situace soud souhlasí se závěrem žalovaného, že na základě předmětné výzvy přešlo důkazní břemeno opět na žalobkyni.
11. Na výzvu reagovala žalobkyně sdělením o tom, že předloženými podklady prokázala dodání zboží deklarovaným dodavatelem, a zdůraznila, že dodavatel uvedl předmětné plnění v kontrolním hlášení. Nad rámec formálních dokladů bylo následně provedeno dokazování výsledkem J. S. (jednatele Last) a J. Š. (zástupce žalobkyně), úředními záznamy o podání vysvětlení J. H. a J. S.
12. Po posouzení obsahu uvedených podkladů, které jsou součástí správního spisu, soud dospěl k závěru, že nebylo prokázáno, že by předmětné plnění učinil právě deklarovaný dodavatel, pochybnosti správce daně nebyly rozptýleny, a žalobkyně tudíž neunesla své důkazní břemeno.
13. Jednatel společnosti Last (J. S.) předmětnou transakci nepotvrdil a žádné konkrétní informace o ní nesdělil, pamatoval si pouze na plnění spočívající v polepu čtyřkolky. Uvedl, že plnou moc nikomu neudělil, ve svém podání adresovaném správci daně následně uvedl, že udělil plnou moc J. H., který měl dále zmocnit pana N. Toto dodatečné vyjádření však působí krajně nevěrohodně, nepodporuje jej ani vlastní výpověď svědka, ani protokol o podání vysvětlení J. H. Nevěrohodnost tohoto sdělení podtrhuje skutečnost, že J. S. podobně jako žalobkyně hovoří toliko neurčitě o osobě pana N., o němž není nikdo z nich schopen sdělit žádné konkrétnější údaje. Ze způsobu, jakým J. S. popsal svou činnost ve společnosti Last, je přitom patrné, že plnil roli tzv. bílého koně a reálně chod společnosti nezajišťoval (zajišťoval toliko podpisy na listinách). Jakkoliv soud souhlasí se žalobkyní v tom, že osoba J. S. je značně nevěrohodná (i s ohledem na odlišnosti mezi jeho svědeckou výpovědí a jeho sdělením učiněným v úředním záznamu o podání vysvětlení), lze přinejmenším konstatovat, že jeho výpověď nemůže sloužit jako důkaz toho, že deklarované plnění bylo poskytnuto právě společností Last. Shodně hodnotil svědeckou výpověď také žalovaný, přičemž jeho hodnocení podle názoru soudu

není účelové a odpovídá i kontextu případu a ostatním skutkovým zjištěním. Je potřeba zdůraznit, že žalovaný neučinil závěr, že výpověď svědka prokázala, že deklarovaný dodavatel plnění neposkytl. S ohledem na rozdělení důkazního břemene v daňovém řízení to ostatně nebylo ani potřebné, neboť je to žalobkyně, kdo měl svá tvrzení prokázat, a žalovaný nebyl povinen prokazovat opak. Žalovaný toliko účinně zpochybnil daňové tvrzení žalobkyně (že zboží dodal deklarovaný dodavatel) poukazem na řadu vážných nesrovnalostí.

14. Co se týče námitky, že výslech svědka S. proběhl bez účasti žalobkyně, souhlasí soud se žalovaným, že s ohledem na specifické okolnosti tohoto výsledku nelze považovat postup správce daně za nezákonný. Správce daně se snažil svědka předvolat, včetně písemného uvědomění žalobkyně. Svědek se však nedostavil, proto správce daně přistoupil k jeho předvedení. Předvedení však nebylo možné zcela konkrétně naplánovat. Správce daně nejprve dne 26. 7. 2017 telefonicky kontaktoval žalobkyni, že se výslech uskuteční v Uherském Ostrohu na policejním oddělení v týdnu po 7. 8. 2017a že přesný termín bude ještě upřesněn. Dne 7. 8. 2017 byla žalobkyně znovu telefonicky kontaktována s tím, že výslech se uskuteční dne 9. 8. 2017. Je nutno souhlasit se žalovaným, že za daných okolností by písemné informování o termínu výsledku nebylo účelné. Správce daně reagoval na situaci tak, aby v maximální možné míře garantoval procesní práva žalobkyně. Samotný výslech proběhl v souladu s daňovým řádem a žalobkyně (či její zástupce) se jej mohla účastnit.
15. Žalovaný se pokoušel také ztotožnit osobu pana N., nicméně neúspěšně, a to mimo jiné proto, že žalobkyně nebyla schopna k této osobě sdělit jakékoliv bližší údaje. Z přímých aktérů transakce tak byl vyslechnut pouze J. Š., jakožto zástupce žalobkyně. Svědek sice uvedl, že mu pan N. předložil úředně ověřenou plnou moc, nicméně jeho výpověď má velmi nízkou důkazní sílu s ohledem na jeho zjevný vztah k věci (byl to on, kdo jménem žalobkyně transakci realizoval) a k osobě žalobkyně (jeho manželky). Výpovědi J. Š. je nutno za těchto okolností přisuzovat shodnou váhu jako samotnému tvrzení žalobkyně.
16. Skutečnost, že deklarovaný dodavatel (resp. pravděpodobně blíže neustanovená osoba jménem deklarovaného dodavatele) podal kontrolní hlášení zahrnující i předmětné zboží, nevyvrací závěr, že dodavatel byl toliko prázdnou schránkou formálně fungující za pomoci „bílého koně“ (J. S.). Podání kontrolního hlášení nelze v tomto případě považovat za jednoznačný důkaz toho, že plnění bylo poskytnuto právě deklarovaným dodavatelem, jak tvrdí žalobkyně. Učiněná zjištění totiž nasvědčují tomu, že podání kontrolního hlášení bylo pravděpodobně (soud opakuje, že tuto skutečnost není potřeba mít za prokázanou, postačuje, že zde existují vážné a důvodné pochybnosti, které žalobkyně nevyvrátila) pouze jedním z řady kroků, kterým se blíže neustanovená osoba snažila realizovat svou podnikatelskou činnost (za použití fakturačních údajů deklarovaného dodavatele) tak, aby nebyla odhalena správcem daně, potažmo aby bylo její odhalení co nejvíce oddáleno.
17. Za popsané situace je stěžejní otázkou, nakolik žalobkyně postupovala obezřetně. Pokud by bylo možné učinit závěr, že svého obchodního partnera (nejen deklarovaného dodavatele, ale i osobu jednající jeho jménem) před transakcí dostatečným způsobem prověřila, bylo by možné hovořit o tom, že jednala v dobré víře a byla toliko obětí sofistikované protiprávní činnosti ze strany této osoby, o které nemohla mít ani při vynaložení potřebného úsilí tušení. To by ovšem žalobkyně musela v daňovém řízení prokázat své tvrzení, že údajný pan N. J. Š. předložil ověřenou plnou moc. Ani na základě vyhledávací činnosti se však žalovanému nepodařilo toto tvrzení žalobkyně potvrdit.

Jestliže existence oprávnění údajného pana N. jednat jménem Last zůstává toliko v rovině tvrzení (kam soud řadí i vyjádření J. Š.), nelze z něj při posuzování věci vycházet jako ze zjištěné skutečnosti. Za této situace je nutno uzavřít, že žalobkyně nevěnovala dané transakci (respektive svému dodavateli) přiměřenou obezřetnost nezbytnou v běžném podnikatelském styku, neboť nepožadovala předložení oprávnění údajného pana N. (o němž si nadto ani nezjistila bližší identifikační údaje) jednat jménem Last. Za popsané situace je legitimní po žalobkyni žádat, aby nesla negativní důsledky spojené s tím, že deklarovaný dodavatel (Last) pravděpodobně reálnou podnikatelskou činnost nevyvíjel a sloužil toliko jako zdroj fakturačních údajů, přičemž ten, kdo sporné plnění žalobkyni poskytl, nebyl Last, nýbrž zřejmě jiný subjekt, který nemusel být plátcem DPH.

IV. Shrnutí a náklady řízení

18. Krajský soud na základě shora provedeného posouzení neshledal žalobu důvodnou, a proto ji ve smyslu § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl.
19. O nákladech řízení bylo rozhodnuto ve smyslu § 60 odst. 1 s. ř. s., podle kterého nestanoví-li tento zákon jinak, má účastník, který měl ve věci plný úspěch, právo na náhradu nákladů řízení před soudem, které důvodně vynaložil, proti účastníkovi, který ve věci úspěch neměl. V dané věci neúspěšná žalobkyně nemá právo na náhradu nákladů řízení a žalovanému v souvislosti s tímto řízením žádné náklady řízení nad rámec jeho běžné administrativní činnosti nevznikly.

Poučení:

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.

Brno 8. června 2021

JUDr. Jaroslava Skoumalová v. r.
předsedkyně senátu