

ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedkyně Mgr. Daniely Zemanové a soudců JUDr. Barbary Pořízkové a JUDr. Radana Malíka v právní věci **žalobkyně: L.T.B.C., spol. s r.o.**, se sídlem Limuzská 2110/8, Praha 10, zast. Mgr. Viktorem Hanzelínem, advokátem se sídlem Na Svahu 176, Liberec II., proti **žalovanému: Finanční ředitelství pro hlavní město Prahu**, se sídlem Štěpánská 28, Praha 1, proti rozhodnutí žalovaného ze dne 25. 7. 2007, č. j. 11847/07-1300-100924, ve věci daně z přidané hodnoty, o kasační stížnosti žalobkyně proti rozsudku Městského soudu v Praze ze dne 29. 11. 2010, č. j. 9 Ca 331/2007 – 49,

takto:

I. Kasační stížnost **se zamítá**.

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

Odůvodnění:

Žalobkyně (dále jen "stěžovatelka") se prostřednictvím kasační stížnosti domáhá zrušení shora uvedeného rozsudku Městského soudu v Praze (dále jen „městský soud“), kterým byla zamítnuta její žaloba proti shora specifikovanému rozhodnutí žalovaného. Tímto rozhodnutím žalovaný zamítl odvolání stěžovatelky proti platebnímu výměru Finančního úřadu pro Prahu 10 ze dne 15. 12 2005, č. j. 359080/05/010514/8041, kterým byl stěžovatelce vyměřen za zdaňovací období prosinec 2004 nadměrný odpočet na dani z přidané hodnoty ve výši 6 807 Kč oproti stěžovatelkou uplatněnému nadměrnému odpočtu ve výši 1 071 757 Kč. Předmětem sporu je otázka prokázání uplatněného nároku na odpočet DPH.

Stěžovatelka namítala, že žalovaný porušil ustanovení § 31 odst. 8 písm. c) zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o správě daní a poplatků“). Stěžovatelka splnila veškeré zákonem stanovené předpoklady pro úspěšné uplatnění nároku na odpočet daně ve smyslu ustanovení § 72 a § 73 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění rozhodném za posuzované období (dále jen „zákon o DPH“). Jednalo se o daň na vstupu vykázanou za výrobu prezentace od společnosti Factory Animation Services, s.r.o. (dále jen „FAS“), v celkové výši 2 750 000 Kč, dále o daň na vstupu vykázanou za ostrahu a ochranu zboží a převoz peněz od společnosti TOM - STAV, spol. s r.o. (dále jen „Tomstav“), v celkové výši 1 780 000 Kč a daň na vstupu vykázanou za zemní práce a vyčištění pozemku v celkové výši 1 075 000 Kč, rovněž od společnosti Tomstav. Městský soud nepřisvědčil námitce stěžovatelky, týkající se nesprávného hodnocení předložených důkazních prostředků. Naopak přisvědčil závěrům žalovaného odvolacího orgánu, že v projednávaném zdaňovacím období stěžovatelka v řízení před správními orgány neprokázala přijetí zdanitelného plnění od jí deklarovaných dodavatelů.

Stěžovatelka nebyla v rámci daňového řízení vyzvána k prokazování čehokoliv, ale naopak pouze k prokázání toho, co sama tvrdila. Správce daně nepožadoval prokazování skutečností, které jdou nad rámec zákona ani skutečností, které jsou mimo sféru vlivu daňového subjektu.

Pokud jde o fakturu od společnosti FAS, dospěl městský soud k závěru, že stěžovatelkou předložené důkazy neprokazují, že by vyrobenou prezentaci stěžovatelka přijala skutečně od této společnosti. Stěžovatelka nedoložila protokol o předání prezentace, doklady o úhradě faktury, nesdělila ani, kdo konkrétně prezentaci vyrobil, ani, kdo konkrétně prezentaci předal. Následně stěžovatelkou předložené výdajové pokladní doklady o úhradě v hotovosti neobsahují ani podpis ani razítko příjemce a nepotvrzují tak převzetí příslušné hotovosti. Stěžovatelka ostatně ani nevěděla, komu ze zástupců této společnosti byla hotovost předána. Výpověď svědka Pavla Izaje označil městský soud za nevěrohodnou. Jmenovanému svědkovi, ačkoliv měl na základě plné moci vystupovat za společnost FAS, nebyla známa adresa jediné provozovny firmy, kde měl uskutečňovat administrativní činnost a ukládat a vybírat peníze. Svědek nevěděl ani to, jaké platby vlastně od stěžovatelky přijal a kdo měl hradit daňové povinnosti společnosti. Tvrdil, že výdajové pokladní doklady stěžovatelce podepisoval, avšak předložené doklady žádný podpis neobsahovaly. K nevěrohodnosti pořízení deklarovaného plnění v prosinci 2004 také přispívá zjištění žalovaného, že součástí prezentace jsou fotografie areálu firmy, které dle zobrazené vegetace nemohly být pořízeny koncem roku 2004. Soud se ztotožnil se závěrem žalovaného, dle kterého stěžovatelka neprokázala použití deklarovaného plnění pro svoji ekonomickou činnost. Sama stěžovatelka do protokolu ze dne 14. 2. 2007 potvrdila, že prezentaci k propagaci firmy dosud nevyužila.

Námitku, týkající se neprovedení výslechu Vladimíra Maška (osoby zplnomocněné jednat za společnost FAS), městský soud zamítl. Uvedl, že ze spisového materiálu je zřejmé, že se svědek V. M. výpovědi vyhýbal, respektive byl nekontaktní. V reakci na předvolání totiž začal měnit adresu svého pobytu a nebylo zřejmé, na kterém místě se vlastně zdržuje. Podle protokolu ze dne 14. 2. 2007 mělo být výslechem prokázáno tvrzení stěžovatelky, že jmenovaný od stěžovatelky převzal částku 3 272 500 Kč za prezentaci na DVD. Hlavním důvodem neuznání nároku na odpočet daně byla však skutečnost, že stěžovatelka neprokázala, zda vůbec, kdy a od koho prezentaci přijala, a že deklarované plnění použila pro svoji ekonomickou činnost. Správní orgány tedy nepochybily, pokud navrhovaný výslech svědka V. M. neprovedly, jeho případná výpověď o převzetí hotovosti nemohla nijak rozhodnutí o neuznání nároku na odpočet daně zvrátit. Jediným pochybením žalovaného je neuvedení důvodů, pro které žalovaný výslech V. M. neprovedl, v napadeném rozhodnutí. Vzhledem ke zřejmé nadbytečnosti tohoto důkazu nelze uvedené pochybení považovat za vadu, která by měla za následek nezákonnost napadeného rozhodnutí.

Ke zdanitelnému plnění deklarovanému jako zemní práce a vyčištění pozemku v areálu v obci Řídký, pořízenému od společnosti Tomstav, byly ze strany stěžovatelky a svědka Pavla Izaje (jednatele Tomstav) poskytnuty pouze obecné informace. Stěžovatelka správním orgánům nesdělila, kdo konkrétně práce vykonal, svědek Pavel Izaj tvrdil, že práce prováděli pracovníci subdodavatele, avšak nepamatoval si, kdo byl tímto subdodavatelem. Stěžovatelka nesdělila, kdy mělo dojít k předání prací, nesdělila rozsah vykonané práce ani její objem. Předložené výdajové pokladní doklady neobsahovaly podpis příjemce. Správcem daně bylo navíc zjištěno, že doklady předkládané stěžovatelkou v rámci vytýkacího řízení obsahovaly jinou číselnou řadu než ostatní doklady (dle původního číslování výdajových pokladních dokladů za údajnou úhradu faktury č. 24091 byl doklad ze dne 10. 2. 2005 vystaven s nižším číslem než doklad za údajnou úhradu faktury č. 7404 ze dne 9. 2. 2005). Stěžovatelka buď vystavovala příslušné doklady dodatečně, nebo prováděla jejich přečíslování.

Jediným důkazem předloženým k fakturaci společnosti Tomstav za ostrahu a ochranu zboží a převoz peněz v celkové výši 2 118 200 Kč byla dohoda o provedení této služby a uvedení celkového počtu nárokovaných a uznaných kilometrů za jednotlivé měsíce. Nebyly předloženy objednávky jízd, rozpis jízd s ochranou, ani SPZ automobilů provádějících deklarovaný převoz peněz a jejich ochranu. Nebylo doloženo, které konkrétní jízdy měly být předmětem ostrahy, nebyl tedy prokázán rozsah deklarovaného zdanitelného plnění. Tvrzení stěžovatelky, že deklarované plnění bylo poskytováno na bázi vzájemné důvěry, nemůže stěžovatelku zprostit jejího důkazního břemene.

Při takto zásadním zpochybnění skutkového stavu nepostačí deklarované plnění doložit formálními doklady, a proto bylo na stěžovatelce, aby údaje uvedené

na daňovém dokladu hodnověrným způsobem prokázala. Dle názoru městského soudu se za těchto okolností nejednalo o situaci, kdy by stěžovatelka byla činěna zodpovědnou za neunesení důkazního břemena cizího subjektu.

Napadeným rozsudkem městský soud shledal žalobu nedůvodnou a dle ustanovení § 78 odst. 7 zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s."), ji zamítl.

V podané kasační stížnosti ve znění jejího doplnění stěžovatelka namítá nezákonnost napadeného rozhodnutí ve smyslu ustanovení § 103 písm. a) a d) s. ř. s.

Městský soud se dostatečně nezabýval žalobními námitkami a pouze převzal závěry žalovaného. Stěžovatelka namítá, že deklarované plnění skutečně přijala, a to za úplatu, kterou doložila. Tato skutečnost byla doložena nejen faktickou hmotnou existencí předmětu přijatého plnění, ale i dalšími nutnými náležitostmi. Ustanovení § 72 a § 73 zákona o dani z přidané hodnoty stanoví jednoznačně podmínky pro uplatnění nároku na odpočet daně na vstupu u přijatých zdanitelných plnění, a to bez návaznosti na úhrady za jednotlivá plnění. Uskutečnění zdanitelného plnění potvrdil svědek Pavel Izaj, a to v návaznosti na provedenou úhradu.

Za podstatné porušení svých práv považuje stěžovatelka nevyslechnutí svědka Vladimíra Maška. Tato svědecká výpověď mohla ještě více doložit přijetí deklarovaných plnění. Vytknul-li městský soud žalovanému absenci důvodů, pro který nebyl výslech Vladimíra Maška proveden, byl povinen napadené rozhodnutí zrušit a věc vrátit žalovanému k dalšímu řízení. Se závěry městského soudu se stěžovatelka nemůže ztotožnit, neboť přebíral-li Vladimír Mašek poštu a kontaktoval žalovaného svými omluvami, byl tento svědek kontaktní a měl být vyslechnut. Neprovedení tohoto výslechu mělo zásadní vliv na rozhodnutí obou správních orgánů a došlo tak k porušení zákonem chráněných práv stěžovatelky a k porušení základních zásad daňového řízení. Stěžovatelka uvedla konkrétní body, které měly být výslechem svědka V. M. objasněny.

Stěžovatelka namítá nezákonnost výzvy správce daně ze dne 27. 1. 2005, neboť neobsahovala konkrétní pochybnosti. V této souvislosti odkázala na rozhodnutí rozšířeného senátu zdejšího soudu ze dne 8. 7. 2008, č. j. 9 Afs 110/2007 - 102 (všechna zde uváděná rozhodnutí NSS jsou dostupná na www. nssoud. cz).

Z uvedených důvodů navrhuje stěžovatelka napadený rozsudek zrušit a věc vrátit městskému soud k dalšímu řízení.

Žalovaný ve vyjádření kasační stížnosti uvedl, že ve věci plnění deklarovanému na faktuře č. 7404 stěžovatelka neprokázala použití přijatého plnění pro svoji ekonomickou činnost, což potvrdil městský soud na straně 20 napadeného

rozsudku. Tento závěr sám o sobě postačuje k neuznání uplatňovaného nároku na odpočet daně a vyslechnutí či nevyslechnutí svědka V. M. je z toho pohledu irelevantní.

V průběhu vytýkacího řízení nebyl výslech V. M. navrhován, a proto nelze následně správci daně vytýkat, že navrhovaný výslech neprovedl. V odvolání byl stěžovatelkou navrhován pouze výslech Pavla Izaje. Teprve v rámci odvolacího řízení při ústním jednání dne 14. 2. 2007 byl stěžovatelkou požadován výslech V. M., a to proto, že si Robert Kafka (jednatel stěžovatelky) nepamatoval, kdo konkrétně převzal peníze za fakturu č. 7404. Stěžovatelka nikdy neuváděla, že by to byl V. M., kdo deklarované plnění stěžovatelce předal. V. M. měl pouze potvrdit úhradu plnění, a to za situace, kdy ji stěžovatelka nebyla způsobilá žádným způsobem prokázat.

Zástupce stěžovatelky byl na jednání dne 6. 6. 2007 informován, že V. M. byl na jeho žádost předvolán k výslechu. Výzva byla doručována na adresu sdělenou stěžovatelkou. V. M. se z jednání nejprve omluvil a požádal z důvodu nemoci o náhradní termín, následně měnil adresy, vyhýbal se jednání, uváděl, že se telefonicky správci daně ozve, nicméně tak neučinil.

Žalovaný tak vycházel z výpovědi Pavla Izaje a jeho popisu podnikání společnosti FAS. Žalovanému je z jeho úřední činnosti známo, že V. M. i Pavel Izaj zastupují i jiné problematické společnosti, přičemž V. M. se jednání se správci daně vyhýbá. Žalovaný dospěl k závěru, že společnost FAS, kterou zastupovali V. M. a Pavel Izaj jednala účelově, přičemž jediným cílem tohoto jednání bylo pouze získání nároku na odpočet daně z rozpočtu státu. Tyto skutečnosti uvedl žalovaný v napadeném rozhodnutí, výpověď svědka V. M. tak nemohla přinést žádné nové skutečnosti, které by měly vliv na výrok rozhodnutí.

Pro úplnost žalovaný uvádí, že dne 29. 3. 2005 vyslechl V. M. Finanční úřad v Liberci. V. M. se v rámci tohoto ústního jednání vyjadřoval k činnosti společnosti FAS, mimo jiné i k faktuře č. 7404. Uvedl, že se stěžovatelkou ve věci prezentace nejednal, tuto prezentaci zajišťovala společnost MANPOS, s. r. o., které také bylo přímo fakturováno. Společnost FAS, jejíž jediný jednatel byl ve vězení a kterou měli zastupovat Pavel Izaj a V. M., vykazovala velké daňové povinnosti na výstupu, které zásadně nehradila. V rámci vytýkacích řízení jí byla na dani z přidané hodnoty vyměřena daň ve výši 0 Kč. S ohledem na nepřítomnost stěžovatelky u výpovědi V. M., nebyla uvedená výpověď použita jako důkaz v nyní projednávané věci.

Kasační stížnost navrhuje zamítnout.

Nejvyšší správní soud posoudil formální náležitosti kasační stížnosti a konstatoval, že kasační stížnost je podána včas, jde o rozhodnutí, proti němuž je

kasační stížnost přípustná, a stěžovatelka je řádně zastoupena (§ 105 odst. 2 s. ř. s.). Poté přezkoumal napadený rozsudek městského soudu v rozsahu kasační stížnosti a v rámci uplatněných důvodů (§ 109 odst. 2 a 3 s. ř. s.), zkoumal při tom, zda napadený rozsudek netrpí vadami, k nimž by musel přihlédnout z úřední povinnosti (§ 109 odst. 2, 3 s. ř. s.), a dospěl k závěru, že kasační stížnost není důvodná.

Z obsahu předloženého správního spisu Nejvyšší správní soud ověřil, že výzvou ze dne 27. 1. 2005 bylo u stěžovatelky zahájeno vytýkací řízení ve smyslu ustanovení § 43 zákona o správě daní a poplatků. V rámci vytýkacího řízení byla stěžovatelka vyzvána k předložení dokladů a prokázání oprávněnosti údajů uvedených v přiznání k DPH, ve kterém deklarovala nadměrný odpočet ve výši 860 834 Kč. Výzvou ze dne 28. 4. 2005 byla stěžovatelka mimo jiné vyzvána k prokázání přijetí deklarovaných plnění od společností FAS a Tomstav. V rozhodnutí byla uvedena čísla a data posuzovaných faktur, u každého z posuzovaných plnění byl stěžovatelce nabídnut demonstrativní výčet důkazních prostředků, např. objednávky prací, předávací protokoly, podrobný popis plnění, rozpis veškerých jízd, SPZ automobilů provádějících převoz zboží a peněz a jejich ochranu. Stěžovatelka byla také vyzvána k doložení způsobu úhrady deklarovaných plnění. Dne 1. 7. 2005 bylo stěžovatelkou podáno za uvedené zdaňovací období dodatečné daňové přiznání, ve kterém byl vykázán nadměrný odpočet ve výši 210 923 Kč. Správce daně zahrnul uplatněný odpočet do vytýkacího řízení za zdaňovací období prosinec 2004 a zjistil, že odpočet je uplatňován z faktury od společnosti Tomstav za zemní práce a vyčištění areálu v obci Řídký. Výzvou ze dne 21. 9. 2005 byla stěžovatelka vyzvána k prokázání přijetí deklarovaného zdanitelného plnění. Za dodavatele, tj. společnost FAS, v rozhodné době jednali na základě plné moci Pavel Izaj a V. M., za společnost Tomstav jednal její jednatel Pavel Izaj.

Nejvyšší správní soud přezkoumal napadený rozsudek, jakož i správní spis a dospěl k závěru, že námitka směřující do nepřezkoumatelnosti napadeného rozsudku není důvodná. Závěry, ke kterým dospěl městský soud ohledně neunesení důkazního břemene stěžovatelkou, jsou srozumitelné, logické a mají oporu ve spisovém materiálu. Tvrzení, dle kterého soud pouze převzal závěry žalovaného, nemá oporu v napadeném rozsudku.

Stěžovatelka tvrdí, že přijetí deklarovaného plnění prokázala samotnou existencí předmětu plnění a výpovědí Pavla Izaje. Tuto námitku kasační soud nesdílí. Ze spisového materiálu je jednak zřejmé, že existují oprávněné pochybnosti o existenci prezentace k datu uskutečnění zdanitelného plnění (prezentace byla správci daně předložena s velkým časovým odstupem), zejména však stěžovatelka nevěděla, kdo konkrétně prezentaci vyrobil, ani, kdo konkrétně prezentaci stěžovatelce předal, nepamatovala si, komu částku dosahující téměř 3 milionů Kč předala. Stěžovatelkou předložené výdajové pokladní doklady o úhradě v hotovosti neobsahují ani podpis, ani razítko příjemce.

Nejvyšší správní soud má za to, že uskutečnění zdanitelného plnění neprokázala ani výpověď svědka Pavla Izaje. Kasační soud se naopak ztotožňuje se závěry týkajícími se nevěrohodnosti svědka Pavla Izaje. Z jeho výpovědi vyplývá, že mu nebyla známa jediná provozovna společnosti FAS, kde měl uskutečňovat administrativní činnost, ukládat a vybírat peníze, přičemž společnost FAS se v místě sídla uvedeném v Obchodním rejstříku nenacházela. Pavel Izaj nevěděl, jaké platby přijal ani, kdo měl hradit daňové povinnosti FAS.

Pokud jde o plnění deklarovaná jako plnění přijatá od společnosti Tomstav, pak ani u těchto plnění stěžovatelka neprokázala, že se uskutečnila způsobem, který deklarovala. Jedná se o faktury za zemní práce a vyčištění areálu v obci Řídký a fakturu za ostrahu a ochranu zboží a převoz peněz.

Stěžovatelka správním orgánům opětovně nebyla způsobilá sdělit, kdo konkrétně práce vykonal, svědek Pavel Izaj tvrdil, že práce prováděli pracovníci subdodavatele, avšak kdo byl tímto subdodavatelem si nepamatoval. Žalovaný získal kopii deníku Tomstav za čtvrté čtvrtletí 2004, ve kterém žádné výdaje ani platby související se subdodavatelskými zakázkami ohledně faktury č. 2409 nebyly. Stěžovatelka nesdělila, kdy mělo dojít k předání prací, nesdělila rozsah vykonané práce ani její objem. Předložené výdajové pokladní doklady neobsahovaly podpis příjemce. Správcem daně bylo navíc zjištěno, že doklady předkládané stěžovatelkou v rámci vytýkacího řízení obsahovaly jinou číselnou řadu než doklady původně stěžovatelkou předložené.

U faktury č. 24082 ostraha a ochrana zboží a převoz peněz nebyly správním orgánům předloženy kromě smlouvy a uvedení celkového počtu ujetých kilometrů za jednotlivé měsíce žádné další konkrétní důkazy (např. objednávky jednotlivých jízd, rozpis jízd, SPZ automobilů provádějících převoz zboží a peněz). Pavel Izaj dle svého tvrzení inkasoval peníze za tuto službu, i když v této době již společnost prodal, neboť byl pověřen jednatelem na základě ústní dohody.

Důkazy, které stěžovatelka předložila k prokázání nároku na odpočet DPH z jí deklarovaného nákupu prezentace či služeb, jsou v převážné většině důkazy formální povahy, které mohou v obecné rovině obstát pouze za situace, že obchodní transakce proběhly tak, jak je na dokladech deklarováno. Z konstantní judikatury Ústavního soudu vyplývá, že prokazování nároku na odpočet daně je prvotně záležitostí dokladovou, současně je však třeba respektovat soulad s faktickým stavem. 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 prezentováno. Důkaz daňovým dokladem je pouze formálním důkazem dovršujícím hmotně právní aspekty skutečného provedení zdanitelného plnění. Jestliže zdanitelné plnění nebylo uskutečněno tak,

jak je plátcem deklarováno, nemůže být důkazní povinnost naplněna pouhým předložením, byť formálně správného, daňového dokladu (srovnej nález Ústavního soudu ze dne 11. 2. 2008, sp. zn. I. ÚS 1841/07, všechna zde uvedená rozhodnutí Ústavního soudu jsou dostupná na http://nalus.usoud.cz). Žádný přesvědčivý důkaz osvědčující způsob, jakým v projednávané věci proběhlo deklarované plnění, předložen nebyl.

Námitku, dle které bylo nevyslechnutím svědka V. M. zasaženo do práv stěžovatelky, kasační soud nesdílí. Předně je nutno připomenout, že V. M. měl objasnit, kdo konkrétně převzal finanční hotovost za vyrobenou prezentaci, a to pouze z toho důvodu, že toho nebyla schopna stěžovatelka, kterou však ohledně této skutečnosti tíží důkazní břemeno primárně. I kdyby však V. M. správci daně do protokolu potvrdil, že částku téměř 3 mil. Kč v hotovosti od stěžovatelky převzal, nebylo by uvedené tvrzení samo osobě schopné prokázat faktické uskutečnění deklarovaného plnění. Námitky stěžovatelky považuje kasační soud za účelové. Podrobné odůvodnění neprovedení výslechu V. M. je totiž uvedeno v protokolu o ústním jednání, vedeném žalovaným se zástupcem stěžovatelky dne 6. 6. 2007, přičemž stěžovatelka neměla proti důvodům žalovaného k nevyslechnutí V. M. žádné námitky ani připomínky.

Pro nárok na odpočet daně je nezbytné, aby přijaté plnění bylo skutečně přijato od plátce uvedeného na dokladu. V nyní projednávané věci byla obvyklost a věrohodnost celé transakce mezi společnostmi FAS, Tomstav a stěžovatelkou hodnověrným způsobem zpochybněna. Nejvyššímu správnímu soudu je z jeho úřední činnosti známo (srovnej rozhodnutí Nejvyššího správního soudu ze dne 19. 5. 2011, č. j. 9 Afs 90/ 2010 - 76), že společnost FAS, která je v projednávané věci deklarovaným dodavatelem; i přes absenci jakýchkoliv zaměstnanců vykazovala v období roku 2004 na dani z přidané hodnoty vysoké daňové povinnosti z prodeje počítačových animací či prezentací, ačkoliv v této době byl její jediný jednatel, Ivan Bok, ve výkonu trestu odnětí svobody. Přiznané povinnosti zásadně nehradila. Na základě předložených plných mocí (jejichž platnost žalovaný navíc zpochybnil, viz protokol ze dne 6. 6. 2007, založený ve správním spise), byli za FAS oprávnění přijímat platby za deklarované zakázky V. M. a Pavel Izaj. Ze spisového materiálu (protokol ze dne 6. 6. 2007) vyplývá, že správcem daně bylo dále zjištěno, že daňový poradce Ing. Ondřej Choc, který v této době podával za společnost FAS daňové přiznání, zastupuje i další společnosti, které podobně jako FAS neplatí vzniklé daňové povinnosti a jejichž vystavené faktury jsou používány k uplatnění DPH na vstupu a snížení daně z příjmů právnických osob. V těchto společnostech figurují např. Pavel Izaj, V. M., Ladislav Špaček, Ing. Eva Svobodová nebo Július Csordas, přičemž se jedná o osoby personálně a ekonomicky propojené. Usnesením Krajského soudu v Ústí nad Labem ze dne 21. 12. 2006, č. j. 46 K 64/2004 - 110, které nabylo právní moci dne 26. 1. 2007, byl zrušen konkurs na majetek společnosti Factory Animation Services, s. r. o., z důvodu, že majetek úpadce nepostačuje k úhradě nákladů konkursu. Ing. Ondřej Choc, daňový poradce a

zástupce FAS, a daňový poradce Boris Pospíšil, zástupce stěžovatelky, se navzájem znají, neboť byli jednateli a společníky obchodní společnosti VEDAPO CONSULTING, s. r. o. (nyní VEDAPO TRANS, s. r. o.). Tuto společnost dne 6. 1. 2004 prodali Pavlu Izajovi, který ji po měsíci prodal na Slovensko. Michael Pospíšil byl v průběhu roku 2004 a 2005 smluvním zástupcem a zmocněncem pro doručování Ing. Ondřeje Choce.

Ke společnosti Tomstav, bylo žalovanému sděleno, že byla zastupována v období od 15. 3. 2004 do 19. 6. 2006 Ing. Ondřejem Chocem, který pouze podával přiznání k DPH a na žádné výzvy nereagoval. Jednatelem a společníkem byl do 7. 1. 2005 Pavel Izaj, do 10. 2. 2005 Ing. Eva Svobodová, u které Pavel Izaj bydlí. V současnosti je jednatelem této společnosti Július Csordas, který je nekontaktní. Pavel Izaj ihned po zahájení řízení společnost převedl na jinou osobu, která ji obratem převedla na nekontaktní subjekt. Obdobně postupoval i u jiných společností, ve kterých se opět vyskytují Ladislav Špaček, Július Czordas, Ing. Ondřej Choc. Doklady neexistují, daňové povinnosti nejsou hrazeny.

Správní orgány při posuzování nároku stěžovatelky na odpočet dostály své zákonné povinnosti posoudit všechny objektivní okolnosti vykázané transakce. Při tomto posuzování mají být vedle formálních dokladů zhodnoceny veškeré skutečnosti vykázané transakce, tj. v úvahu musí být vždy vzaty také právní, obchodní a osobní vazby mezi zúčastněnými subjekty. Kasační soud se ztotožňuje s hodnocením, které provedl městský soud i správní orgány.

K namítané nezákonnosti výzvy ze dne 27. 1. 2005 kasační soud uvádí, že tato námitka nebyla uplatněna v žalobě, jedná se tak o nepřípustnou novou skutečnost ve smyslu § 109 odst. 4 s. ř. s., k němuž Nejvyšší správní soud nepřihlíží. Stěžovatelka v žalobě napadala nezákonnost vytýkacího řízení pouze ve vztahu k hodnocení důkazních prostředků ze strany správních orgánů, jakož i ve vztahu k unesení jejího důkazního břemene. V obecné rovině lze proto nad rámec rozhodovacích důvodů pouze konstatovat, že smyslem vytýkacího řízení je umožnit daňovému subjektu odstranit vady daňového přiznání a umožnit mu předložit důkazní prostředky prokazující jeho tvrzení. I kdyby výzva vydaná v počátečním stadiu vytýkacího řízení neuváděla konkrétní skutkové důvody zakládající pochybnosti správce daně, soud vždy přihlédne k tomu, zda bylo daňovému subjektu umožněno uplatňovat jeho zákonná práva a zda mu v průběhu řízení bylo dostatečně zřejmé, jaké skutečnosti má správním orgánům prokazovat. V této souvislosti je vhodné upozornit na to, že sama stěžovatelka s nepřípustně uplatněnou namítanou nezákonnosti předmětné výzvy nespojila žádnou konkrétní újmu na svých právech.

S ohledem na výše uvedené důvody byla kasační stížnost shledána nedůvodnou a Nejvyšší správní soud ji proto podle § 110 odst. 1, věty poslední, s. ř. s. zamítl.

Výrok o náhradě nákladů řízení se opírá o ustanovení § 60 odst. 1, větu první, s. ř. s., dle 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. Stěžovatelka v soudním řízení úspěch neměla, proto nemá právo na náhradu nákladů řízení, žalovanému náklady řízení nad rámec jeho běžné činnosti nevznikly. Nejvyšší správní soud proto rozhodl o náhradě nákladů řízení o kasační stížnosti za použití § 120 s. ř. s. tak, že žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.

P o u č e n í : Proti tomuto rozsudku **n e j s o u** opravné prostředky přípustné.

V Brně dne 29. listopadu 2011

Mgr. Daniela Zemanová
předsedkyně senátu