



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Brně rozhodl v senátě složeném z předsedy senátu Mgr. Milana Procházky a soudců JUDr. Ing. Venduly Sochorové a JUDr. Petra Polácha ve věci

žalobce: **LASERPOINT & TECHNOLOGY s.r.o.**
sídlem Rudé armády 646/47, Rousínovec
zastoupena daňovým poradcem Ing. Janem Vébrem
sídlem Křenová 65c, Brno

žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**
sídlem Masarykova 31, Brno

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 8. 9. 2017, č. j. 37935/17/5300-21444-711428

takto:

- I. Žaloba se zamítá.
- II. Žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.

Odůvodnění:

1. Včas podanou žalobou se žalobce domáhal přezkoumání shora označeného rozhodnutí žalovaného, jímž bylo zamítnutí odvolání žalobce proti předchozím dodatečným platebním výměrům Finančního úřadu pro Jihomoravský kraj ze dne 13. 4. 2016, č. j. 1746188/16/3019-50522-706483, 1746399/16/3019-50522-706483, 1747072/16/3019-50522-706483, 1747119/16/3019-50522-706483, 1747141/16/3019-50522-706483 a

1747165/16/3019-50522-706483, jimiž byla žalobci doměřena daň z přidané hodnoty za zdaňovací období měsíce ledna, února, března, července, srpna a prosince 2012. Prvostupňový správce daně zahájil dne 2. 10. 2014 u žalobce spolu s daňovou kontrolou daně z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2012 a 2013 daňovou kontrolu na dani z přidané hodnoty za období měsíců ledna – prosince 2012 a ledna – prosince 2013 (*pozn. soudu: Pokud jde o daň z příjmů právnických osob za zdaňovací období 2012, u ní došlo k doměření a sdělení penále, přičemž proti tomuto rozhodnutí podal žalobce odvolání, žalovaným bylo toto odvolání zamítnuto a žalobce podal u Krajského soudu v Brně proti tomuto odvolacímu rozhodnutí žalobu, jež byla zdejším soudem rozsudkem ze dne 8. 2. 2018 pod č. j. 30 Af 113/2016 – 46 zamítnuta*). V případě nyní projednávané věci zjistil správce daně v průběhu daňové kontroly, že u žalobcem pořízené nemovitosti na adrese P. 519/28, B. (dále jen „nemovitost v Ivanovicích“) probíhaly v kontrolovaném období stavební úpravy, přičemž dodavatelem stavebních prací, stavebního materiálu a projektové dokumentace byly obchodní společnosti NHtools, s.r.o. (dále jen „NHtools“), BAT service, s.r.o. (dále jen „BAT service“) a Benefit Finance Consulting, s.r.o. (dále jen „Benefit Finance Consulting“). Některé stavební práce od dodavatele NHtools pak byly podle daňových dokladů dodány také na zakázku Pístovice. Ve zdaňovacích obdobích měsíců února března 2012 žalobce deklaroval rovněž přijetí dalších zdanitelných plnění od dodavatele Benefit Finance Consulting, jejichž předmětem bylo finanční poradenství a služby. Prvostupňový správce daně dospěl k závěru, že žalobce při dokazování tvrzených skutečností neunesl důkazní břemeno, neboť neprokázal faktické uskutečnění zdanitelných plnění, resp. jejich použití k uskutečnění ekonomickým činnostem. V rámci odvolacího řízení žalovaný setrval na uvedených závěrech správce daně prvního stupně.

I. Obsah žaloby

2. Žalobce namítal, že správní orgány obou stupňů nesprávně posoudily žalobcem uplatněný odpočet daně z přidané hodnoty. Motivem takového jednání měla být vidina cílové odměny a prosazovaná doktrína. Žalobce v průběhu daňové kontroly úzce spolupracoval se správcem daně a předložil veškeré účetní doklady a účetní knihy a mimo oblast účetnictví navrhl výsledky svědků. Hodnocení důkazů žalovaným je účelové a je rozporné s realitou života. Z napadeného rozhodnutí nelze seznat, jak byly jednotlivé žalobcem předložené důkazy hodnoceny, a to jak jednotlivě, tak v souvislostech. Pokud by si kupříkladu svědek (M. K.) pamatoval veškeré podrobnosti, byla by taková výpověď podezřelá. Daleko důležitější je skutečnost, že žalobce doložil doklady, že stavební práce a dodávky stavebního materiálu a jiných služeb souvisejících s modernizací objektu a jeho financováním byly uskutečněny od deklarovaných dodavatelů a tím přešlo důkazní břemeno na žalovaného. Daňovému subjektu nelze přičítat k tíži, že jeho dodavatelé si nepamatují přesně okolnosti daného případu, či že jsou nekontaktní. Žalovaný se ani náznakem nepokusil prokázat, že zdanitelná plnění byla součástí podvodného řetězce a že o nich žalobce věděl nebo vědět musel, což je v rozporu s judikaturou Nejvyššího správního soudu a Soudního dvora Evropské unie. Žalobce uvedl, že navrhl k důkazu výsledky celkem čtyř svědků a namítal, že žalovaný měl za povinnost vyhodnotit, že osoby jednatelů společností nelze vyslechnout jako svědky, neboť výpověď dali nikoliv o okolnostech týkajících se jiných osob. Žalobce pak dále zpochybňoval hodnocení jednotlivých výpovědí jím navržených svědků provedených ze strany žalovaného. Závěrem žádal, aby pokud se soud neztotožní s žalobními námitkami, se obrátil na SD EU

s předběžnou otázkou, zda je možné odmítnout nárok na odpočet za situace, kdy svědci si přesně nepamatují okolnosti obchodních případů, aniž by ovšem tyto obchodní případy popřeli; to vše za okolností, kdy se správce daně ani nepokusil prokázat, že se jednalo o podvodný řetězec, ve kterém se ztratila daň a že daňový subjekt o tomto měl nebo musel vědět.

II. Vyjádření žalovaného k žalobě

3. V písemném vyjádření k žalobě žalovaný uvedl, že setrvává na právním názoru uvedeném v žalobou napadeném rozhodnutí. Jelikož argumenty uvedené v žalobě jsou totožné částečně s námitkami uplatněnými v odvolacím řízení, odkázal žalovaný na odůvodnění žalobou napadeného rozhodnutí. Dále uvedl, že veškeré potřebné závěry vylíčil ve zprávě o daňové kontrole, kde je vyčerpávajícím způsobem uvedena i jeho správní úvaha. Žalovaný hodnotil veškeré důkazy zákonným způsobem, tedy jak jednotlivě, tak v jejich vzájemné souvislosti. Po zhodnocení důkazních prostředků dospěl prvostupňový správní orgán k závěru, že žalobkyně neprokázala, že jím pořízený stavební materiál a přijaté stavební práce byly využity, resp. provedeny při rekonstrukci nemovitosti v Ivanovicích a že finanční služby a poradenství byly fakticky poskytnuty. Žalobkyní navržené svědci se k ověřovaným obchodním transakcím vyjadřovali pouze v obecné rovině, jejich výpovědi byly velmi nekonkrétní, a proto k nim nelze přiložit zásadní význam. Žalovaný zaujal shodný názor jako prvostupňový správní orgán. V nyní posuzované věci bylo důkazní břemeno pro vážné a důvodné pochybnosti o fakticitě, resp. použití přijatých zdanitelných plnění přeneseno na žalobce, přičemž důvodem následného odmítnutí nároku na odpočet daně z přijatých zdanitelných plnění nebyla skutečnost, že plnění byla zasažena podvodem, ale to, že žalobce své tvrzení neprokázal. Žalovaný navrhl zamítnutí žaloby pro její nedůvodnost.

III. Replika žalobce k vyjádření žalovaného

4. V replice k vyjádření žalovaného žalobce zopakoval některé již uplatněné námitky a doplnil, že opakující se výzvy správce daně neobsahující, co konkrétně by měl daňový subjekt předložit, mohou být výzvami nezákonnými. Žalovaný se nevyjádřil k otázce, do jakých detailů by si svědek měl pamatovat podrobnosti obchodu, aby svědecká výpověď potvrdila uskutečnění transakce.

IV. Posouzení věci krajským soudem

5. Napadené rozhodnutí žalovaného přezkoumal krajský soud v mezích uplatněných žalobních bodů. Ověřil přitom, zda netrpí vadami, k nimž by musel přihlédnout z úřední povinnosti a vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodnutí žalovaného správního orgánu. Dospěl k závěru, že žaloba není důvodná. Za splnění podmínek podle ust. § 51 odst. 1 zákona č. 150/2002 Sb. soudního řádu správního, ve znění účinném pro projednávanou věc (dále jen „s.ř.s.“) rozhodl soud o věci bez nařízení jednání. Žaloba byla podána včas osobou k tomu oprávněnou a jedná se o žalobu přípustnou.
6. Vzhledem k tomu, že žalobce v podané žalobě uplatnil námitku nepřezkoumatelnosti napadeného rozhodnutí, krajský soud se nejprve zabýval otázkou, zda je napadené rozhodnutí způsobilé soudního přezkumu. Případná nepřezkoumatelnost správního rozhodnutí (ať již pro jeho nesrozumitelnost či pro nedostatek důvodů) je totiž vadou

natolik závažnou, ke které krajský soud přihlíží z úřední povinnosti (ex offio) a pro kterou by muselo být rozhodnutí žalovaného dle § 76 odst. 1 písm. a) s. ř. s. zrušeno. V této souvislosti žalobce namítal, že žalovaný napadené rozhodnutí učinil nepřezkoumatelným, neboť účelově hodnotil svědecké výpovědi. Žalovaný dostatečně nereagoval na nepřezkoumatelné závěry učiněné správcem daně prvního stupně.

7. Krajský soud na úvod připomíná, že nepřezkoumatelnost rozhodnutí může nastat z důvodu jeho nesrozumitelnosti nebo nedostatku důvodů rozhodnutí. V případě nepřezkoumatelnosti pro nedostatek důvodů pak soud posuzuje, zda se žalovaný v rozhodnutí vypořádal se všemi žalobcem uplatněnými okolnostmi a zda srozumitelným způsobem uvedl, jaké skutečnosti vzal při svém rozhodování za prokázané a kterým naopak nepřisvědčil, jakými úvahami byl ve svém rozhodování veden, o které důkazy opřel svá skutková zjištění a které důvody jej vedly k vyslovení závěrů obsažených ve výsledném rozhodnutí.
8. Vychází-li krajský soud z výše uvedených závěrů, jakož i ze základních zásad vztahujících se k obsahovým náležitostem odůvodnění rozhodnutí, pak je zřejmé, že žalobou napadené rozhodnutí tyto základní obsahové náležitosti nepostrádá. V odůvodnění napadeného rozhodnutí žalovaný stručně popsal dosavadní průběh řízení, uvedl, co žalobce předložil v rámci daňové kontroly za důkazní prostředky a dospěl přitom k závěru, že předložené důkazní prostředky nemohou zejména prokázat, že přijatá zdanitelná plnění byla použita pro rekonstrukci nemovitosti, část pak, že bylo plnění fakticky poskytnuto (finanční služby a poradenství). Z rozhodnutí žalovaného je patrné, jakými úvahami byl ve své rozhodovací činnosti veden, jakými skutečnostmi se zabýval a jaké důvody jej vedly k vyslovení závěrů obsažených ve výsledném rozhodnutí. Z rozhodnutí jsou patrné závěry, které žalovaný ve vztahu k zákonnosti napadeného rozhodnutí správce daně prvního stupně zaujal a na základě jakých konkrétních skutečností k nim dospěl, stejně jako je z něj patrné, jak žalovaný rozhodl, o čem rozhodl, proč tak rozhodl a koho tím zavázal. Namítanou nepřezkoumatelnost rozhodnutí proto krajský soud v daném případě neshledal, a proto mohl přistoupit k věcnému přezkumu v žalobě uplatněných námitek.
9. Žalobce namítal, že mělo dojít k pochybení v hodnocení výpovědi konkrétních osob jako svědků, ve smyslu rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 27.11.2013, č. j. 8 Afs 51/2013 – 41. Dle žalobce svědci M. K., M. P., V. H. a P. R. neměli být vyslechnuti jako svědci, nýbrž jako účastníci řízení, protože vypovídali nikoli o okolnostech týkajících se jiných osob, ale o okolnostech které se týkaly konkrétně jich. Nejvyšší správní soud v posledně odkazovaném rozsudku uvedl: *„Nejvyšší správní soud nepřisvědčil ani poslední námitce týkající se výsledku jednatele společnosti A... Nejprve Nejvyšší správní soud musí korigovat úvahu městského soudu (a shodnou úvahu finančního ředitelství), podle které skutečnost, že X.Y. byl v rozhodné době (tj. v době uzavření nájemní smlouvy a v kontrolovaném zdaňovacím období) jednatelem stěžovatele a zároveň jednatelem společnosti A, neznamená nemožnost výsledku této osoby jako svědka... Postavení svědka v jakémkoli řízení (ať už správním či soudním) se obecně vyznačuje především tím, že svědkem je ten, kdo má vypovídat o skutečnostech, které se týkají jiných osob, nikoliv svědka samotného (tento závěr pro daňové řízení výslovně stanoví § 8 odst. 1 věta první daňového řádu). Pro srovnání je možno odkázat na podrobnější úpravu postavení svědka v předpisech občanského práva procesního. Občanský soudní řád (jehož ustanovení o postavení svědka se s ohledem na § 64 s. ř. s. uplatňují i v soudním řízení správním) stanoví, že výslech fyzické osoby, která má vypovídat o okolnostech týkajících se právnické osoby a nastalých v době, kdy byla jejím statutárním*

orgánem nebo členem tohoto orgánu, se provede jako výslech účastníka řízení, nikoliv jako výslech svědka (§ 126a ve spojení s § 131 o. s. ř.). K těmto závěrům dospěla i judikatura soudů rozhodujících v občanskoprávních věcech již v době předcházející zakotvení této výslovné úpravy do občanského soudního řádu (viz např. rozsudky Nejvyššího soudu ze dne 25. 1. 2001, sp. zn. 26 Cdo 2848/99, či ze dne 11. 4. 2007, sp. zn. 21 Cdo 1397/2006). S těmito závěry se Nejvyšší správní soud ztotožnil ve vztahu k daňovému řízení v rozsudku ze dne 26. 1. 2011, čj. 5 Afs 6/2010 – 101... Vypovídal-li tedy v posuzované věci X.Y. ke skutečnostem týkajícím se stěžovatele, nevypovídal o skutečnostech, které by se týkaly jiných osob, protože byl v rozhodné době statutárním orgánem stěžovatele i společnosti A. Výpověď X.Y. tedy nemohla být hodnocena v daňovém řízení jako výpověď svědka ve smyslu § 8 a § 31 odst. 4 daňového řádu, ale měla být hodnocena jako výpověď účastníka řízení (srov. rozsudek čj. 5 Afs 6/2010 – 101)... Skutečnost, že finanční úřad hodnotil výpověď X.Y. jako výpověď svědka, však sama o sobě nezpůsobuje nezákonnost porřízení předmětné výpovědi nebo nezákonnost daňového řízení. V kasační stížnosti stěžovatel netvrdil, že by X.Y. byl při podání svědecké výpovědi nucen vypovídat o skutečnostech, o kterých by jinak jako účastník řízení mohl odepřít vypovídat. Netvrdil ani konkrétní dotčení na svých právech jiným způsobem. Z těchto důvodů Nejvyšší správní soud nepovažoval nesprávnou úvahu městského soudu za natolik závažné pochybení, aby způsobilo nezákonnost předmětného rozsudku.“

10. Z uvedeného lze tedy seznat, že ani takové pochybení, jaké bylo zjištěno v rámci uvedeného rozsudku, by nutně nemuselo vést ke zrušení napadeného rozhodnutí. Jak vyplývá z obchodního rejstříku, žádná z žalobcem uvedených osob nebyla (nikdy) jeho jednatelem, což koresponduje také s jeho tvrzením, že se mělo jednat o zaměstnance dodavatelů a jejich jednatele. V takovém případě však nelze hovořit o tom, že by tyto osoby měly být v pozici účastníka řízení, neboť právě a pouze žalobce (příp. jeho personalizace do podoby jednatelů) je v dané věci v pozici daňového subjektu, o kterého v daném řízení jde a je účastníkem řízení. Skutečnost, že i uvedené osoby, které měly být vyslechnuty, mají spojitost s danými tvrzenými plněními, je logická, neboť se jedná např. o osoby spojené s dodavatelem žalobce. Žalobcův odkaz na uvedený rozsudek není v případě projednávané věci příležitý, krajský soud neshledal namítnutá pochybení, a proto tuto žalobní námitku shledal nedůvodnou. Žalobce k této námitce neozřejmil ani to, jak by měl podle jeho názoru žalovaný zohledňovat zainteresovanost a vlastní zájem vyslechnutých svědků a z jakého důvodu podle názoru žalobce nemělo proběhnout důkazní řízení v dané věci (obsah spisu, vč. odůvodnění žalobou napadeného rozhodnutí svědčí o opaku).
11. Pokud žalobce namítal, že žalovaným i prvostupňovým správcem daně nebyl dostatečně prokázán skutkový stav věci, nelze s tímto tvrzením souhlasit. Stejně tak se krajský soud neztotožňuje s námitkou, že skutková podstata, z níž žalovaný vycházel, nemá oporu ve shromážděných podkladech a že nebyly správně vyhodnoceny žalobcem předložené dokumenty a dále že při hodnocení důkazů mělo být postupováno účelově a v rozporu s realitou života. Ze spisového materiálu vyplývá opak toho, co tvrdí žalobce. Krajský soud se po prostudování spisového materiálu ztotožňuje se závěry žalovaného, přičemž v následující části rozsudku vysvětlí nosné důvody pro tento závěr.
12. První část posouzení se týká otázky, zda žalobce unesl důkazní břemeno ohledně toho, zda přijatá zdanitelná plnění (stavební materiál a stavební práce), byly provedeny v rámci tvrzené rekonstrukce nemovitosti v Ivanovicích. V dané věci žalobce doložil formálně správné primární daňové doklady, což v dané věci není sporné. Správci daně však vznikly

pochybnosti ohledně správnosti a úplnosti předložených dokladů a to ve smyslu ust. § 72 odst. 1 zákona o dani z přidané hodnoty.

13. Žalovanému vyvstaly oprávněné pochybnosti, zda nárok na odpočet daně vycházející z přijatých faktur byl uplatněn v souladu s § 72 odst. 1 zákona o dani z přidané hodnoty, tedy zejména zda žalobce plnění deklarovaná v označených fakturách skutečně použil pro uskutečnění své ekonomické činnosti. Tuto svoji důkazní povinnost dle daňových orgánů neunesl. Prvostupňový správce daně, stejně jako žalovaný, uzavřeli, že žalobce neprokázal uplatnění nároku v souladu s ust. § 72 zákona o dani z přidané hodnoty, resp. v souladu s ust. § 73 zákona o dani z přidané hodnoty, neboť neprokázal, že se přijaté plnění uskutečnilo v souladu s předloženými daňovými doklady. Krajský soud stručně uvádí, že přijatá plnění měla spočívat v dodání stavebního materiálu a stavebních prací, dále pak v poskytnutí finančních služeb, přičemž v podrobnostech lze odkázat na strany 7 až 39 zprávy o daňové kontrole.
14. Jak vyplynulo ze skutkových okolností projednávané věci, žalobce předložil v průběhu daňového řízení, kromě daňových dokladů, zejména kupní smlouvu týkající se nemovitosti na adrese P. 519/28, B., smlouvu o dílo na stavební práce na této nemovitosti, krycí list rozpočtu a úvěrovou smlouvu. Po zvážení předložených důkazů jej správce daně vyzval k prokázání, že veškerá zdanitelná plnění žalobce použil pro ekonomickou činnost v souladu s ust. § 72 odst. 1 zákona o dani z přidané hodnoty. Je nepochybné, že v této fázi řízení přešlo důkazní břemeno zpět na žalobce. Ten reagoval zejména tím, že navrhl výslech svědků, kteří měli jeho tvrzení jednoznačně prokázat. Vyslechnuti tak byli svědci M. K., M. P., V. H. a P. R.
15. Správce daně však nepovažoval předložené důkazy za dostačující k prokázání tvrzených skutečností. Zejména uvedl, že nebyly specifikovány práce ani čas stavebních prací, na základě kterých měly být vystaveny sporné doklady (na vícepráce, neboť se cena navýšila cca na 350 % původní hodnoty), stejně tak nebyl prokázán rozsah a předmět konkrétních víceprací, nebyl tedy prokázán rozsah díla. Dle správců daně pak ani svědci konkrétně nerozptýlili pochybnosti, které ohledně sporných daňových dokladů přetrvávaly.
16. Požadavky správce daně na věrohodnost a zejména průkaznost předložených důkazních prostředků krajský soud souhlasí. Z žalobcem předložených důkazů (kromě výslechu svědků, k tomu blíže dále v rozsudku) bylo možno vyčíst pouze obecně a formálně, o jaké plnění se mělo skutečně jednat (stavební práce a materiál), vyskytly se podezřelé okolnosti personálního propojení dotčených osob (subdodavatele žalobce a prodávajících předmětné nemovitosti, blíže viz odst. 40 žalobou napadeného rozhodnutí) přičemž dle krajského soudu bylo na místě prověřit, zda rozsah plnění, resp. výše daňových dokladů byla reálná a zda bylo uskutečněno tvrzené zdanitelné plnění a v jakém rozsahu. Tímto tedy bylo přeneseno důkazní břemeno zpět na žalobce. Ten navrhl vyslechnout svědky M. K., M. P., V. H. a P. R., k čemuž v rámci daňového řízení došlo.
17. Výpověď svědka V. H. je zachycena v protokolu ze dne 9. 2. 2016, č. j. 199834/16/3019-60561-709588. Svědek v obecné rovině skutečně odsouhlasil tvrzení žalobce, nicméně lze souhlasit se žalovaným, že zejména neprokázal zásadní změnu ceny díla oproti původnímu ujednání, resp. tato výpověď neprokázala uskutečnění zdanitelného plnění tak, jak tvrdil žalobce. K tomu lze blíže odkázat na odst. 37 a 38 žalobou napadeného rozhodnutí, kde je uvedeno podrobné hodnocení výpovědi tohoto svědka. Proti hodnocení jeho výpovědi nemá žaloba žádné konkrétní výtky věcného charakteru.

18. Dále byl vyslechnut svědek M. K., viz protokol ze dne 22. 7. 2015, č. j. 3081627/15/3019-60561-709588. Tento svědek měl být na stavbě v pozici stavebního mistra. Potvrdil, že některé vícepráce provedeny byly, nicméně odhadl jejich navýšení o cca 80 %, přičemž žalobcem předložené faktury zněly na několikanásobně vyšší navýšení. Dále uvedl, že konkrétně by zjistil ze stavebních deníků, které vedl, nicméně ty nepředložil. Blíže lze odkázat na odst. 36 žalobou napadeného rozhodnutí, přičemž krajský soud (shodně s žalovaným) dospěl k závěru, že výpověď tohoto svědka opět neprokázala konkrétní tvrzení žalobce, nýbrž pouze obecnou kostru daného případu a to v odlišném rozsahu než bylo dokladováno. Výpověď svědka nedoložila přesný rozsah prací, dobu, kdy byly prováděny, ani skutečně vynaložené částky.
19. Co se týká tvrzených přijatých finančních služeb (které měly spočívat zejména v poskytnutí dokumentace, která bude obsahovat indikativní nabídky bankovních ústavů, jejich vyhodnocení apod.), tento výstup žalobce však reálně nedoložil. Pochybnosti správce daně tedy byly na místě, přičemž žalobce navrhl vyslechnout svědky. Výsledky svědků M. P. a P. R. však taktéž nerozptýlily pochybnosti správce daně ohledně poskytnutých finančních služeb (poradenství a zajištění svěřenecké smlouvy), neboť oba ve svých výpovědích, viz protokol ze dne 15. 4. 2015, č. j. 1740608/15/3019-60561-709588, a protokol ze dne 8. 7. 2015, č. j. 2784597/15/3019-60561-709588, odpovídali nekonkrétně a zejména se ani jeden z nich neměli podílet na poskytování fakturovaných služeb.
20. Soud se po zvážení shora nastíněných skutečností jednoznačně přiklonil k závěru žalovaného, jenž je podrobně, jasně a přezkoumatelně uveden v odůvodnění žalobou napadeného odvolacího rozhodnutí v odst. [16] až [59], že žalobce neprokázal, že by fakturovaný stavební materiál a stavební práce bezpochyby souvisely s jím uskutečňovanou ekonomickou činností nebo že měly přímou vazbu na tuto činnost, u finančních služeb, že by vůbec byly poskytnuty. Žalobce tedy, jak vyplývá ze shora uvedeného, svoje důkazní břemeno neunesl. V této souvislosti krajský soud odkazuje na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 27. 4. 2012, č. j. 2 Afs 9/2012 - 24, dle něhož „*je principem daňového řízení povinnost daňového subjektu tvrdit veškeré významné skutečnosti pro stanovení základu daně a výše daně a k tomu také náleží povinnost veškerá tvrzení prokázat.*“ Povinností žalobce tedy bylo, aby svoje tvrzení doložil řádnými důkazy. Tuto povinnost však nesplnil. Jeho pasivitu nelze ospravedlňovat tvrzením, že v tomto daňovém řízení to byl naopak správce daně, kdo měl důkazní břemeno nést. Krajský soud přisvědčil názoru žalovaného, který je souladný s názorem Nejvyššího správního soudu vyjádřeným v rozsudku ze dne 31. 5. 2011, č. j. 8 Afs 5/2011 - 130, z něhož vyplývá, že „*Nejvyšší správní soud setrvává na stanovisku, že jakkoliv s § 73 odst. 1 zákona o DPH vyplývá, že prokazování nároku na odpočet daně prvotně záležitostí dokladovou, je současně třeba respektovat soulad skutečného stavu se stavem formálně právním... Pokud daňový subjekt před správcem daně uplatnil nárok na odpočet daně, je k jeho výzvě povinen uplatněný nárok jednoznačně prokázat. Platí tedy, že daňový doklad není sám o sobě poukázkou na vznik nároku na odpočet daně... Vzniknou-li správcem daně pochybnosti o správnosti údajů na tomto dokladu, respektive pochybnosti o uskutečnění zdanitelného plnění či naplnění jiných zákonných podmínek pro uplatnění odpočtu daně, ztrácí daňový doklad důkazní hodnotu předvídanou v § 73 odst. 1 zákona o DPH a nárok na odpočet daně je třeba prokazovat dalšími způsoby předvídanými daňovým řádem.*“
21. Žalobce neprokázal relevantními důkazními prostředky, že stavební materiál a stavební práce souvisely s jím uskutečňovanou ekonomickou činností nebo že by měly přímou

vazbu na uskutečňovanou činnost, (u finančních služeb jejich skutečně přijetí). Pokud totiž žalobce chtěl prokázat oprávněnost uplatněných odpočtů na dani z přidané hodnoty, byl povinen správci daně jednoznačně a konkrétně prokázat, jakým způsobem přijaté plnění použil pro uskutečnění své ekonomické činnosti. Krajský soud ve shodě se správními orgány dospěl k závěru, že žalobcem předložené důkazy neprokazují, že přijatá zdanitelná plnění použil pro uskutečnění své ekonomické činnosti. Žalobce tak nedoložil, resp. neprokázal, k jakým konkrétním uskutečněným zdanitelným plněním se přijatá zdanitelná plnění vztahují. Nepředložil takové důkazní prostředky, které by jednoznačně propojily přijatá plnění s jeho ekonomickou činností. Krajský soud tedy, s ohledem na výše uvedenou argumentaci, nemůže souhlasit s žalobcem ohledně námitek špatného hodnocení důkazů, nedostatečně zjištěného skutkového základu případu, účelového hodnocení svědků či nepřenesení důkazního břemene na žalobce. Soud přisvědčil argumentaci a závěrům žalovaného.

22. Žalobce na podporu svých tvrzení argumentoval také rozsudkem Nejvyššího správního soudu ze dne, č. j. 4 Afs 58/2017 – 78, zejména s odkazem na jeho odstavec [42], kde je uvedeno: „Z výše uvedeného plyne, že i v případě, kdy není možné určit subjekt, který daňovému subjektu zdanitelné plnění skutečně poskytl, není možné daňovému subjektu odeprít nárok na odpočet DPH, pokud není zároveň prokázáno, že předmětné plnění bylo součástí podvodu na dani, o kterém osoba uplatňující nárok na odpočet daně věděla, nebo musela vědět.“ Krajský soud k tomu uvádí, že daný právní názor vyjádřený v posledně uvedeném rozsudku, je v judikatuře Nejvyššího správního soudu ojedinělý. Převažující rozhodovací praxe Nejvyššího správního soudu vychází z toho, že jednou z podmínek nezbytných pro přiznání nároku na odpočet daně z přidané hodnoty je prokázání toho, že zdanitelné plnění bylo přijato od jiného plátce daně (srov. rozsudek ze dne 30. 8. 2005, č. j. 5 Afs 188/2004 - 63; ze dne 16. 3. 2010, č. j. 1 Afs 10/2010 - 71; ze dne 31. 7. 2013, č. j. 9 Afs 57/2012 - 26; ze dne 25. 9. 2014, č. j. 9 Afs 152/2013 - 49; ze dne 9. 7. 2015, č. j. 9 Afs 233/2014 - 26; ze dne 8. 10. 2015, č. j. 4 Afs 186/2015 - 34; ze dne 23. 11. 2015, č. j. 6 Afs 180/2015 - 17; ze dne 13. 4. 2016, č. j. 10 Afs 160/2015 - 32; ze dne 21. 12. 2016, č. j. 6 Afs 252/2016 - 35; ze dne 21. 12. 2016, č. j. 6 Afs 147/2016 - 28; ze dne 21. 4. 2016, č. j. 4 Afs 295/2015 - 45; ze dne 3. 6. 2016, č. j. 5 Afs 109/2015 - 35; ze dne 21. 12. 2016, č. j. 6 Afs 246/2016 - 33 či ze dne 20. 7. 2017 č. j. 1 Afs 10/2017 - 39). Zdejší soud proto neshledává pro posuzovanou věc podstatným specifikovat podvodný řetězec a identifikovat podvodné jednání pro možnost neuznání nároku na odpočet DPH.
23. Žalobce také namítal, že správci daně postupovali tendenčně, pod vlivem cílových odměn, které byly vypsány za odmítnutí uplatněného nároku na odpočty na DPH. K tomu krajský soud uvádí, že pokud by dospěl k závěru, že platební výměr či rozhodnutí o odvolání byly vydány v rozporu se zákonem, dalo by se uvažovat o důvodnosti takové námitky. Nicméně, jak bylo uvedeno výše, v dané věci bylo postupováno v intencích zákona, a proto tato námitka nemůže žalobci nijak svědčit.
24. K ostatním žalobním námitkám uvádí soud následující. Žalobce namítal, že v průběhu daňové kontroly úzce spolupracoval a předložil správci daně účetní doklady, účetní knihy a mimo oblast účetnictví navrhl výsledky svědků. Tato skutečnost vyplývá z obsahu správního spisu a není mezi účastníky řízení sporná. Důležité pro projednávanou věc však je, zda žalobce prokázal splnění podmínek pro uplatnění nároku na odpočet daně z přidané hodnoty; k této otázce zaujal soud shora shodné stanovisko jako správce daně prvního stupně i žalovaný.

25. Žalobce dále namítal, že ve zprávě o daňové kontrole není přezkoumatelným způsobem uvedeno, jak vznikly závěry správce daně týkající se kontrolního nálezu, výsledku a způsobu jeho zjištění. K této námitce soud uvádí, že zpráva o daňové kontrole č. j. 4379/16/3019-60561-709588 obsahuje podrobné zjištění správce daně prvního stupně a přezkoumatelným způsobem jsou uvedeny závěry, které ze zjištěného skutkového stavu správce daně učinil. V úvodní části zprávy o daňové kontrole jsou podrobně popsány veškeré protokoly a úřední záznamy sepsané v průběhu daňové kontroly, jsou zde uvedeny kontrolované doklady a dále se správce daně prvního stupně vyjadřoval ke konkrétním plněním (stavební práce a nákup stavebního materiálu a finanční poradenství a služby). Kromě samotného posouzení věci jsou ve zprávě o daňové kontrole také uváděny vyjádření a návrhy žalobce. V rámci jednotlivých odvolání proti dodatečným platebním výměrům žalobce rovněž rozsáhle rozporoval závěry správce daně prvního stupně. Uvedená námitka proti není důvodná.
26. Žalobce dále namítal, že z napadeného rozhodnutí žalovaného nelze seznat, jak byly hodnoceny předložené důkazy, a to jednotlivě, tak také v souvislostech. K této námitce soud uvádí, že jak ze zprávy o daňové kontrole, tak z odůvodnění žalobou napadeného rozhodnutí žalovaného je zřejmé hodnocení provedených důkazů jak jednotlivě, tak ve vzájemné souvislosti. Uvedené hodnocení je podrobně popsáno mj. v rámci odůvodnění odvolacího rozhodnutí žalovaného v části IV. Aplikace právního základu na skutkový stav (vypořádání se s odvolacími důvody). Rovněž tato žalobní námitka není důvodná. Žalobce dále namítal údajné účelové hodnocení svědeckých výpovědí žalovaným. V této souvislosti krajský soud odkazuje na podrobná a věcná hodnocení v řízení slyšených svědků obsažená v odůvodnění žalobou napadeném rozhodnutí. Jak shora dovodil krajský soud u jednotlivých slyšených svědků, závěry daňového orgánu učiněné v rámci hodnocení svědeckých výpovědí jsou správné a nepředstavují zneužití práva a porušení povinnosti jejich hodnocení správním orgánem ve smyslu daňového řádu. Ze správního spisu vyplývá, že konkrétní pochybnosti správce daně ohledně jednotlivých faktur předložených žalobcem byly dostatečně uvedeny ve výzvách k prokázání skutečností (ze dne 27. 1. 2015 a 14. 7. 2015) a následně byl žalobce s nimi rozsáhleji a konkrétněji seznámen také v rámci výsledku kontrolního zjištění a dále pak také v rámci zprávy o daňové kontrole. Žalobci tak bylo umožněno mít jasnou představu o pochybnostech správce daně ve vztahu ke všem jednotlivým zjištěním a fakturám. K námitce ohledně nemožnosti předložení dalších důkazů ze strany žalobce soud uvádí, že v případě pochybností vyjádřených ve výzvě je daňový subjekt povinen předložit dostatečné důkazní prostředky, přičemž povinností správce daně je pak tyto prostředky nestranně vyhodnotit. Jestliže však i dodatečně poskytnuté důkazy v sobě zahrnují rozpory a nedokládají daňovým subjektem tvrzenou skutkovou realitu, nemohou dodatečně předložené důkazy zhojit předchozí nedostatky. Správce daně má totiž právo požadovat po daňovém subjektu (který uplatňuje nárok na odpočet daně z přidané hodnoty) dostatečné doložení takového nároku. K této otázce se krajský soud shora již rovněž vyjadřoval.
27. Žalobce požadoval položit Soudnímu dvoru Evropské unie předběžnou otázku tohoto znění: *„Je možné odmítnout nárok na odpočet za situace, kdy svědci si přesně nepamatují okolnosti obchodních případů, aniž by ovšem tyto obchodní případy popřeli? To vše za okolnosti, kdy se správce daně ani nepokusil prokázat, že se jednalo o podvodný řetězec ve kterém se ztratila daň a daňový subjekt o tomto měl nebo musel vědět.“* K tomu zdejší soud konstatuje, že o položení předběžné otázky by uvažoval tehdy, měl-li by za to, že by

vnitrostátní právní úprava byla v rozporu s evropským právem či jeho výkladem. Krajský soud zastává (jak je shora uvedeno) názor, že popsany a soudem tímto rozsudkem aprobovaný postup žalovaného byl souladný se zákonem a nerozporný s evropským právem. Žalobce nadto netvrdí, co konkrétně mělo být porušeno, jaký rozpor shledává s evropským právem, či zda se jedná o výklad smluv či podobně. Svědci, kteří nepopřeli v obecné rovině obchodní případy, ale neprokázali žalobcem uváděnou skutkovou realitu věci, nemohou z logiky věci přispívat k potvrzení žalobcem předestřenému stavu, tj. k unesení jeho důkazního břemene. Není povinností správce daně zjišťovat a potvrzovat jinou verzi skutkové reality, než uvedl daňový subjekt, zde žalobce, ba naopak je to právě on, kdo má prokazovat svá tvrzení. Z tohoto důvodu tedy krajský soud neshledává potřebným v dané věci pokládat otázku Soudnímu dvoru Evropské unie.

V. Závěr a náklady řízení

28. Soud na základě všech výše uvedených skutečností a úvah neshledal žalobu důvodnou, proto ji postupem podle ust. § 78 odst. 7 s.ř.s. zamítl. O náhradě nákladů řízení soud rozhodl podle § 60 odst. 1 s.ř.s., podle něhož platí, že 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. Žalobce ve věci úspěch neměl (žaloba byla jako nedůvodná zamítnuta), a proto nemá právo na náhradu nákladů řízení. Žalovanému správnímu orgánu, kterému by jinak jakožto úspěšnému účastníku řízení právo na náhradu nákladů řízení příslušelo, náklady řízení nad rámec jeho běžné administrativní činnosti nevznikly.

Poučení:

Proti tomuto rozsudku 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 19. 12. 2019

Mgr. Milan Procházka
předseda senátu