



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Českých Budějovicích rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Terezy Kučerové a soudců JUDr. Věry Balejové a JUDr. Michala Hájka, Ph.D., ve věci

žalobkyně: **KLS ELEKTRO, spol. s r. o.**, IČO 45023166,
se sídlem Novohradská 99, České Budějovice,
zastoupené společností **ALIVIO, s. r. o.**,
se sídlem Mánesova 345/13, České Budějovice,

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

v řízení o žalobě proti rozhodnutím žalovaného ze dne 8. 8. 2017, čj. 34408/17/5300-22444-704601,

takto:

- I. Žaloba se **zamítá**.
- II. Žalovanému se náhrada nákladů řízení **nepřiznává**.

Odůvodnění:

I. Vymezení věci

1. Dne 28. 8. 2013 provedl Finanční úřad pro Jihočeský kraj (dále jen „správce daně“) u žalobkyně místní šetření, jehož předmětem byl záznam evidence DPH a faktury přijaté za roky 2010, 2011 a 2012 (viz protokol ze dne 28. 8. 2013, čj. 1642635/2201-05406-301449). Následně správce daně protokolem ze dne 29. 8. 2013, čj. 1643357/13/2201-05406-301449, zahájil u žalobkyně daňovou kontrolu na dani z přidané hodnoty (dále jen „DPH“) za zdaňovací období srpen až prosinec roku 2010. Předmětem činnosti žalobkyně v těchto obdobích byla výstavba fotovoltaických elektráren (dále jen „FVE“) a elektroinstalační práce.
2. Správce daně dospěl k závěru, že žalovaná nerozptýlila pochybnosti vyjádřené ve výzvě k prokázání skutečností ze dne 24. 7. 2015, čj. 1598056/15/2201-61563-301449, týkající se uskutečnění přijatých zdanitelných plnění. Na základě výsledků daňové kontroly obsažených ve zprávě o daňové kontrole ze dne 7. 7. 2016, čj. 1562512/16/2201-61563-301449, proto správce daně neuznal nárok na odpočet DPH ve smyslu zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty (dále jen „zákon o DPH“), z plnění uvedených na dokladech vystavených společnostmi:
 - ISO FEN ENERGY, s. r. o. (doklady č. FVE1/109, č. FVE1/110, č. FVE1/111, č. FVE1/112, č. FVE1/113, č. FVE1/115, č. FVE1/116, č. FVE1/117 a č. FVE1/118 s datem uskutečnění plnění 25. 11. 2010);
 - HARD-Bohemia, s. r. o. (doklady č. 2008201000, č. 2408201000, č. 0211201000, č. 1211201000, č. 1911201000 a č. 0112201000; čísla dokladů mají tvar dle data uskutečnění zdanitelného plnění ve formátu DDMMRRRR00);
 - FRANK TRADE, s. r. o. (doklady č. 422010 s datem uskutečnění plnění 31. 8. 2010 a č. 272010 s datem uskutečnění zdanitelného plnění 4. 8. 2010 – nárok uplatněn ve zdaňovacím období prosinec 2010);
 - STAVOING, s. r. o. (doklady č. 100100044 s datem uskutečnění zdanitelného plnění 10. 12. 2010 a č. 100100045 s datem uskutečnění zdanitelného plnění 30. 12. 2010) a
 - ŠAFINVEST, s. r. o. (doklad č. 6 s datem uskutečnění zdanitelného plnění 27. 10. 2010).
3. V důsledku uvedeného správce daně dodatečnými platebními výměry ze dne 21. 7. 2016, čj. 1628874/16/2201-51521-301229, čj. 1628945/16/2201-51521-301229, čj. 1628963/16/2201-51521-301229 a čj. 1628990/16/2201-51521-301229, doměřil za zdaňovací období srpen, říjen, listopad a prosinec roku 2010 DPH ve výši 1 690 400 Kč, 588 000 Kč, 7 250 736 Kč a 2 726 000 Kč (celkem tedy 12 255 136 Kč), jakož i penále ve výši 338 080 Kč, 117 600 Kč, 1 450 147 Kč a 545 200 Kč (celkem tedy 2 451 027 Kč).
4. Odvolání proti těmto rozhodnutím žalovaný v záhlaví označeným rozhodnutím zamítl a napadené dodatečné platební výměry potvrdil.

II. Shrnutí žaloby

5. Proti rozhodnutí žalovaného podala žalobkyně dne 9. 10. 2017 žalobu ke Krajskému soudu v Českých Budějovicích.

II.A Obecné námitky procesní povahy

6. Žalobkyně předně namítla, že požadavkem na vydání evidencí a dokladů v průběhu místního šetření došlo k zásahu do její svobody podnikání, neboť proti své vůli musela správci daně poskytnout údaje o své podnikatelské činnosti. Rozsah požadovaných informací přitom odpovídal daňové kontrole ve smyslu § 87 odst. 1 daňového řádu, čímž správce daně vykročil ze zákonných mezí (v této souvislosti žalobkyně odkázala na usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 8. 7. 2008, čj. 9 Afs 110/2007-102, č. 1729/2008 Sb. NSS, a rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 27. 7. 2005, čj. 1 Afs 70/2004-80, č. 937/2006 Sb. NSS). Správce daně tedy již dne 28. 8. 2013 fakticky zahájil daňovou kontrolu, aniž by o tom žalobkyni informoval; zpráva o daňové kontrole je tudíž neúplná, neboť je zpracována pouze ke zdaňovacím obdobím srpen až prosinec roku 2010. Dne 29. 8. 2013 tedy zahájil již opakovanou kontrolu, avšak neseznámil žalobkyni s důvody takového postupu ve smyslu § 85 odst. 5 daňového řádu. První ani opakovaná daňová kontrola tudíž nebyly řádně zahájeny, a neměly za následek přerušování běhu prekluzivní lhůty; došlo tedy již k prekluzi práva daň vyměřit.
7. Žalobkyně vyjádřila přesvědčení, že správce daně učinil konkrétní zjištění ještě před provedením místního šetření a v jeho průběhu šel tzv. najisto. O předpokladu správce daně, že daň bude doměřena ostatně svědčí i následné vydání zajišťovacích příkazů. Správce daně proto pochybil tím, že na základě svých předchozích zjištění žalobkyni nevyzval k podání dodatečného daňového přiznání ve smyslu § 145 odst. 2 daňového řádu (k tomu žalobkyně odkázala na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 21. 2. 2007, čj. 1 Afs 88/2006-65).
8. Žalobkyně dále namítla nezákonné vydání zajišťovacích příkazů, avšak vzhledem k tomu, že v této části později v řízení vzala žalobu zpět (viz část V. tohoto rozsudku), není nutno její argumentaci v tomto ohledu blíže rekapitulovat.
9. Správce daně předvoláním ze dne 21. 6. 2016, čj. 1498267/16/2201-61563-301449, uložil žalobkyni pod hrozbou sankce povinnost dostavit se k projednání zprávy o daňové kontrole. Takováto povinnost však nevyplývá z § 86 odst. 3 daňového řádu. Předvolání tudíž bylo rozporné s čl. 2 odst. 3 Listiny základních práv a svobod (dále jen „Listina“). Správce daně měl v souladu s § 5 odst. 3 daňového řádu volit v daném ohledu mírnější prostředky a nikoli jednostranně nařídit projednání zprávy o daňové kontrole na – pro žalobkyni i její zástupkyni – zcela nevhodnou dobu; uvedený postup byl proto nezákonný.
10. Žalobkyně uvedla, že správce daně byl od zahájení daňové kontroly téměř dva roky zcela nečinný. Následně se pak z důvodu hrozící prekluze snažil navodit dojem, že se žalobkyně vyhýbá projednání zprávy o daňové kontrole a postupoval dle § 88 odst. 5 daňového řádu, ačkoli pro tento postup nebyly splněny příslušné podmínky. Zpráva o daňové kontrole tak byla projednána až po vydání dodatečných platebních výměrů a nemohla se tak stát důkazním prostředkem.
11. Správce daně předvolal žalobkyni k projednání zprávy o daňové kontrole předvoláním ze dne 21. 6. 2016, a to na 7. 7. 2016 ve 13:00 hodin. Dne 1. 7. 2016 žalobkyně požádala o zaslání doplněného výsledku kontrolního zjištění; zároveň správci daně oznámila, že k osobnímu projednání zprávy o daňové kontrole může dojít až poté, co bude s doplněným výsledkem kontrolního zjištění seznámena. Dne 4. 7. 2016 podala

žalobkyně stížnost na postup správce daně. Téhož dne správci daně zaslala omluvu z jednání, jelikož doplněný výsledek kontrolního zjištění neměla k dispozici. Vzhledem k tomu, že dny 5. a 6. 7. jsou státními svátky, neměla zástupkyně žalobkyně možnost se s žalobkyní sejít, což nebylo kvůli pracovnímu vytížení zástupkyně možné ani 7. 7. 2016. Správci daně muselo být známo, že zástupkyně coby daňová poradkyně byla v daném období zavalena prací vzhledem ke končící lhůtě pro zpracování a podání daňových přiznání.

12. Žalobčinu stížnost správce daně vyřídil až 7. 7. 2016 ve 14:00, přičemž toto vyřízení bylo žalobkyni doručeno až 14. 7. 2016; projednání zprávy o daňové kontrole tak bránila překážka stanovená § 261 odst. 4 daňového řádu, ve znění do 30. 6. 2017. Skutečnost, že se dne 4. 7. 2016 do datové schránky přihlásila osoba s oprávněním k odeslání písemností nezpůsobuje řádné doručení písemnosti dle § 17 odst. 3 zákona č. 300/2008 Sb., o elektronických úkonech a autorizované konverzi dokumentů; k tomu by došlo pouze přihlášením osoby, která má oprávnění přístupu k doručovanému dokumentu. Zástupkyně žalobkyně organizuje chod své společnosti tak, jak vyhovuje její logice a potřebám. Úvahu žalovaného, dle níž je nelogické, aby si před odesláním omluvy zástupkyně neověřila, zda již nemá požadovanou listinu v datové schránce, označila žalobkyně jako nedůvodnou. Žalobkyně uvedla, že odeslání doplněného výsledku kontrolního zjištění zástupkyni do datové schránky dne 4. 7. 2016 dopoledne a nařízení jednání na 7. 7. s tím, že 5. a 6. 7. jsou státní svátky, je v hrubém rozporu se zásadami spolupráce, vstřícnosti a slušnosti, ale i zdrženlivosti a přiměřenosti. I kdyby přitom byl doplněný výsledek kontrolního zjištění doručen skutečně již dne 4. 7. 2016, neměla žalobkyně vzhledem k jeho rozsahu 70 stran na jeho prostudování a přípravu námitek ani jeden pracovní den. To je v přímém rozporu s § 32 odst. 2 daňového řádu, dle něhož lhůtu kratší než 8 dnů lze stanovit jen výjimečně, a to jen pro úkony jednoduché a zvláště naléhavé.
13. Žalobkyně se projednání zprávy o daňové kontrole nevyhýbala, z jednání se řádně omluvila a dne 7. 7. 2016 sama aktivně navrhla termín nový (21. 7. 2016 v 9:00 hodin). Na tento návrh však správce daně nereagoval, zprávu o daňové kontrole s žalobkyní neprojednal a daňovou kontrolu ukončil postupem dle § 88 odst. 5 daňového řádu, čímž porušil zásadu součinnosti. K podpoře své argumentace žalobkyně poukázala na rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 25. 3. 2009, čj. 5 Afs 79/2008-137, a ze dne 28. 6. 2012, čj. 7 Afs 76/2011-80, č. 2749/2013 Sb. NSS. Neprojednaná zpráva o daňové kontrole tak nemohla představovat odůvodnění dodatečných platebních výměrů ve smyslu § 147 odst. 4 daňového řádu.
14. S poukazem na rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 21. 9. 2007, čj. 5 Afs 148/2006-50, č. 1396/2007 Sb. NSS, ze dne 17. 1. 2008, čj. 2 Afs 93/2007-85, ze dne 12. 7. 2012, čj. 8 Afs 70/2011-147, a ze dne 8. 8. 2012, čj. 7 Afs 86/2011-143, žalobkyně namítla, že správce daně měl zohlednit, že došlo k realizaci jednotlivých FVE, přičemž se zcela opomněl zabývat otázkou, zda nezpochybněná přijatá zdanitelná plnění mohla žalobkyni umožnit realizaci předmětných zakázek (pokud nikoli, bylo na místě stanovit daň za použití pomůcek); tím zatížil své rozhodnutí nepřezkoumatelností.

II.B Námitky nezákonného postupu při dokazování a nesprávného hodnocení důkazů

15. Žalobkyně dále obsáhle namítala nezákonný postup při provádění důkazů a jejich nesprávné hodnocení ze strany správních orgánů.

II.B.1 ISOFEN ENERGY

FVE Zákolany – faktura č. FVE1/113

16. Žalobkyně kromě faktury č. FVE1/113 doložila správci daně i další účetní doklady (zejména pokladní doklady, bankovní výpisy či interní účetní doklady), předložila své účetnictví, záznamní evidenci, položkový rozpočet, smlouvu o dílo ze dne 2. 8. 2010, č. 20100627, včetně dodatku č. 2 k této smlouvě, cenovou nabídku společnosti ISOFEN ENERGY ze dne 2. 9. 2010, objednávku monitorovacího zařízení ze dne 10. 9. 2010 a předávací protokol monitorovacího zařízení ze dne 25. 11. 2010. I přesto správce daně konstatoval, že žalobkyně nepředložila takové důkazní prostředky, jimiž by prokázala, že přijala zdanitelné plnění uvedené na faktuře č. FVE1/113.
17. Žalobkyně těmito důkazy prokazovala vybudování FVE v Zákolanech, kterou dne 25. 10. 2010 řádně předala objednateli ITT TRADE, a. s. Součástí FVE byl i monitorovací systém, jehož montáž měla být dokončena do 31. 12. 2010 a jež nebyl uveden v cenové nabídce.
18. Správce daně vyzval dne 5. 11. 2015 výzvou č. 1961371/15 objednatele k poskytnutí údajů. Objednatel potvrdil dodání monitoringu a uvedl, že zařízení bylo využíváno ke sledování stavu FVE. U objednatele dále proběhlo dne 18. 1. 2016 místní šetření. J. S. (zástupce objednatele) na místě sdělil, že se zde monitorovací zařízení z důvodu zničení požárem v roce 2013 již nenachází. V rámci místního šetření předal pan S. správci daně písemnost „*DOPLNĚNÍ – Reakce na výzvu k poskytnutí údajů ze dne 5. 11. 2015*“, ve které opětovně sdělil, že monitorovací zařízení bylo v roce 2013 požárem zničeno a nebylo následně obnoveno. Fakt, že monitorovací zařízení bylo dodáno, namontováno a následně užíváno potvrdil nejen pan S., ale i předsedkyně představenstva objednatele paní S. (tato výpověď byla provedena v jiném daňovém řízení v rámci odvolání; viz protokol ze dne 24. 4. 2017, čj. 1103328/17/2201- 62563-302436).
19. Žalobkyně dále navrhla jako svědka P. B., jenž monitorovací systém vyvinul, dodal jej žalobkyni a následně systém i montoval. Správce daně jeho svědeckou výpověď z důvodu hrozící prekluze provedl až v odvolacím řízení dne 27. 9. 2017, což žalobkyně považuje za vadu řízení. Ze svědecké výpovědi P. B. vyplynulo, že se osobně podílel na vývoji monitorovacího zařízení, popsal jeho fungování a specifičnost, dodal jej žalobkyni a namontoval jej na FVE Zákolany, přičemž popsal časový sled událostí a prováděných prací na FVE Zákolany. Není nic divného na tom, že žalobkyně monitorovací systém sama převzala až poté, co jej dodala objednateli. Žalobkyně od dodavatele přebírala monitorovací systém až dne 25. 11. 2010, neboť do té doby systém fungoval ve „zkušebním provozu“; tato skutečnost nijak nevyvrací reálnost zdanitelného plnění.
20. Dalším, kdo potvrdil dodání zdanitelného plnění společností ISOFEN ENERGY byl bývalý zaměstnanec žalobkyně J. G. (protokol ze dne 26. 11. 2015, čj. 2016988/15/2201-62564-302436), jenž uvedl, že se jednalo o jedinou společnost, která pro žalobkyni monitoring na všech elektrárnách prováděla.

21. Žalobkyně doložila také čestné prohlášení J. T., který prohlašoval, že monitoring na FVE Zákolany instaloval pan B. Žalovaný toto prohlášení označil za nevěrohodné, hovořící ve prospěch žalobkyně pouze formálně. Žalobkyně proto navrhla provést výslech svého bývalého zaměstnance na pozici technika J. T. v rámci soudního řízení.
22. Dle žalobkyně bylo prokázáno, že na základě smlouvy o dílo dodala společnosti IT'T TRADE monitoring, jenž byl součástí stavby FVE Zákolany. Dále bylo prokázáno, že monitorovací zařízení pro žalobkyni realizovala společnost ISO FEN ENERGY. V účetnictví žalobkyně se kromě faktur společnosti ISO FEN ENERGY nevyskytuje v souvislosti s monitoringem na FVE jiný dodavatel. V posuzované věci nevystaly takové okolnosti, jež by dokládaly úmysl žalobkyně či společnosti ISO FEN ENERGY krátiť daň.

FVE Ledenice – faktura č. FVE1/109

23. Žalobkyně kromě faktury č. FVE1/109 doložila správci daně i další účetní doklady (zejména pokladniční doklady, bankovní výpisy či interní účetní doklady), předložila své účetnictví, záznamní evidenci, položkový rozpočet, smlouvu o generální dodávce, cenovou nabídku společnosti ISO FEN ENERGY včetně rozpisu dodávek a prací ze dne 17. 6. 2010, objednávku na dodávku monitoringu ze dne 25. 11. 2010 a předávací protokol monitorovacího zařízení ze dne 30. 11. 2010, fotografie monitorovacího zařízení a smlouvu o servisní činnosti. I přesto správce daně konstatoval, že žalobkyně nepředložila takové důkazní prostředky, jimiž by prokázala, že přijala zdanitelné plnění uvedené na faktuře č. FVE1/109.
24. Z předložených důkazních prostředků je zřejmé, že žalobkyně budovala na základě smlouvy o generální dodávce FVE, jejíž nedílnou součástí byla dle bodu 1.2.2 smlouvy i instalace monitorovacího systému. Z protokolů vyplývá, že k předání žalobkyni došlo dne 25. 11. 2010 a k předání kompletního díla dne 30. 11. 2010. Argumentace žalovaného, že FVE byly kompletně předány objednatelům a zprovozněny již přede dnem 25. 11. 2010 tak nemůže platit.
25. Realizaci zdanitelného plnění doložila žalobkyně fotografiemi a navrhla provedení místního šetření. Správce daně šetření neprovedl, ačkoliv tímto mohl snadno prokázat, že instalace monitorovacího zařízení pro FVE proběhla. Neprovedení místního šetření správce daně odůvodnil převzetím monitoringu od společnosti ISO FEN ENERGY žalobkyní až o 16 dní později, než byla vydána licence pro provoz FVE. Tuto argumentaci žalobkyně považuje za lichou, neboť zde není přímá souvislost mezi licenčním řízením a dodáním zařízení. Tímto krokem správce daně žalobkyni znemožnil unést důkazní břemeno, neboť učinil prokázání existence monitorovacího zařízení objektivně nesplnitelným. Situaci, kdy by společnost musela veškerou podnikatelskou činnost minutu po minutě dokumentovat, aby případně mohla unést důkazní břemeno, považuje žalobkyně za absurdní.
26. Žalobkyně opětovně odkázala na výslech svědka P. B., dle něhož se pan B. osobně podílel na vývoji monitorovacího zařízení, popsal jeho fungování a specifičnost, dodal jej žalobkyni a namontoval jej na FVE Ledenice, přičemž popsal časový sled událostí a prováděných prací na FVE Ledenice.
27. Také svědek J. G. potvrdil, že společnost ISO FEN ENERGY byla jedinou společností, jež monitoring pro žalobkyni na FVE prováděla, a svědek T. B. dále potvrdil asistenci

panu B. při montáži monitorovacích zařízení a natažení kabeláže (protokol ze dne 4. 4. 2017, čj. 802818/17/2201-62563-302436).

28. Žalobkyně rozporovala výrok žalovaného, dle něhož monitorovací zařízení sloužící k monitorování chodu FVE Ledenice nebylo pořízeno a instalováno dodavatelem ISOGEN ENERGY, nýbrž společností TECHSYS – HW a SW, a. s. Toto tvrzení odporuje spisovému materiálu a nekoresponduje ani s předmětem plnění, neboť od společnosti TECHSYS – HW a SW žalobkyně poříдила rozvaděče RO1 (viz faktury č. 2010182 a č. 2010183). Žalobkyně následně popsala skutečnosti týkající se rozvaděčů RO1, jejich funkci, podmínky jejich využití (některé skutečnosti vyplývají např. i z vyjádření vedoucího obchodního oddělení společnosti TECHSYS – HW a SW J. R. ze dne 18. 1. 2017 nebo ze svědecké výpovědi P. B.). Žalobkyně mnohokrát upozorňovala na fakt, že nelze zaměnit monitorovací zařízení od společnosti ISOGEN ENERGY s rozvaděči RO1 od společnosti TECHSYS – HW a SW, avšak bez jakékoliv odezvy. Žalobkyně k této skutečnosti navrhla výslech svědka J. R., který žalovaný neprovedl. V souvislosti s neprovedením výslechu žalobkyně odkázala na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 6. 2007, čj. 7 Afs 128/2006-67.
29. Správce daně dále neprovedl výslech pana P. ani nedoplnil výpověď pana J. Tyto skutečnosti řádně neodůvodnil. K výslechu pana P. správce uvedl, že tento je nadbytečný, neboť již proběhl výslech pana J. Z protokolu ze dne 26. 11. 2015, čj. 2016832/15/2201- 62564- 302436, je patrné, že pan J. byl vyslechnut v souvislosti s plněními od dodavatelů HARD – Bohemia a FRANK TRADE. Otázky týkající se společnosti ISOGEN ENERGY či monitorovacího systému v rámci výslechu ani jednou nezazněly. K výslechu pana P. měl žalovaný přistoupit zejména z důvodu nejasností v čestném prohlášení pana P., směřujících k „dohledovému“ zařízení, jelikož na FVE Ledenice se nachází i zabezpečovací kamerový systém a z prohlášení nebylo zřejmé, o kterém systému pan P. mluví.
30. Dle žalobkyně bylo prokázáno, že monitoring byl součástí stavby FVE Ledenice, povinnost dodat tento monitoring vyplývala ze smlouvy o dílo, monitoring byl žalobkyní instalován a předán k užívání společnosti Save ENERGY, s. r. o. Dále bylo prokázáno, že monitorovací zařízení pro žalobkyni realizovala společnost ISOGEN ENERGY. V účetnictví žalobkyně se kromě faktur společnosti ISOGEN ENERGY nevyskytuje v souvislosti s monitoringem na FVE jiný dodavatel. V posuzované věci nevystaly takové okolnosti, jež by dokládaly úmysl žalobkyně či společnosti ISOGEN ENERGY krátiť daň.

FVE Dynín – faktura č. FVE 1/111

31. Žalobkyně kromě faktury č. FVE1/111 doložila správci daně i další účetní doklady (zejména pokladní doklady, bankovní výpisy či interní účetní doklady), předložila své účetnictví, záznamní evidenci, smlouvu o dílo ze dne 8. 10. 2010, projektový rozpočet, nabídku monitoringu ze dne 2. 9. 2010 včetně rozpisu dodávek a prací, objednávku na dodávku monitoringu ze dne 8. 10. 2010, předávací protokol monitoringu ze dne 25. 11. 2010 a fotografie monitorovacího zařízení. I přesto správce daně konstatoval, že žalobkyně nepředložila takové důkazní prostředky, jimiž by prokázala, že přijala zdanitelné plnění uvedené na faktuře č. FVE1/111.
32. K prokázání obvyklé ceny fakturované za monitoring žalobkyně předložila znalecký posudek vyhotovený znalcem R. Ch. ze dne 12. 1. 2016 ve věci stanovení ceny

Shodu s prvopisem potvrzuje B. S.

monitoringu k datu 8. 10. 2010, nabídku společnosti Siemens – návrh vizualizace FVE Dynín – ceny 2010 a porovnání nabídek monitoringu FVE Dynín – ISOFEN ENERGY vs. Siemens. Správce daně v hodnocení uvedl, že znalecký posudek pouze kopíruje ve všech položkách cenovou nabídku ISOFEN ENERGY ze dne 2. 9. 2010 k monitoringu FVE Dynín, a je tak zcela evidentní, že posudek vycházel z této listiny. Správci daně není zřejmé, z jaké databáze cen obdobných projektů měl soudní znalec vycházet, navržený výsledek znalce neprovedl. K prodejní ceně se vyjádřil i pan B. ve svědecké výpovědi, když uvedl, že cena se porovnávala s jediným srovnatelným produktem na trhu, kterým byl Siemens a z konkurenčních důvodů byla nastavena jako výrazně nižší oproti konkurenčnímu produktu.

33. Z předložených důkazních prostředků je zřejmé, že žalobkyně budovala na základě smlouvy o dílo ze dne 8. 10. 2010 FVE, jejíž nedílnou součástí byla instalace monitoringu. Na tomto panuje shoda mezi investorem Elektrárna Dynín, s. r. o., a žalobkyní jako zhotovitelem stavby. Jako důkazní prostředek byl předložen projektový rozpočet stavby, kde je instalace monitoringu výslovně uvedena. Tento projektový rozpočet byl podkladem pro uzavření smlouvy a jako takový je i její součástí. Samotný fakt, že výsledná cena byla vyšší než jaký byl původní předpoklad při sestavování rozpočtu (4 420 000 Kč), nemůže znamenat a ani neznamená, že žalobkyně tento monitoring vůbec neinstalovala. Projektový rozpočet byl již od června součástí schvalovací dokumentace mezi financujícím ústavem a investorem. V této době žalobkyně neměla k dispozici nabídky na monitorovací systém, přičemž vzhledem k tomu, že tato položka nebyla jednou z hlavních položek rozpočtu stavby, žalobkyně tuto položku odhadla a do rozpočtu doplnila. Před podpisem smlouvy provedla revizi všech položek projektového rozpočtu a po zjištění, že plánovaný zisk na této zakázce byl po revizi ve výši cca 20 milionů Kč, již do rozpočtu, který byla součástí schvalovací dokumentace k financování FVE Dynín, nezasahovala.
34. Investor Elektrárna Dynín využívá pro svoji potřebu veškeré komponenty monitoringu. Pokud přetrvávaly pochybnosti správce daně o dodávce, montáži a využití kompletního monitoringu, měl provést navrhované místní šetření, které je způsobilé veškeré pochybnosti správce daně odstranit. Žalovaný si mohl na místě ověřit, že nainstalované zařízení je produktem ISOFEN ENERGY, neboť úřední osoby správce daně byly ze strany žalobkyně s monitoringem tohoto dodavatele poměrně detailně seznámeny již v počátku daňové kontroly a systém podrobně popsal i pan B. Neprovedením místního šetření tak znemožnil žalovaný žalobkyni prokázat, že zdanitelné plnění přijala od dodavatele ISOFEN ENERGY a použila ke své ekonomické činnosti. Pokud se tedy žalovaný ztotožňuje s názorem správce daně, že místní šetření v době provádění daňové kontroly není schopné prokázat přijetí zdanitelného plnění k datu 25. 11. 2010, pak je žalobkyni fakticky znemožněno unést důkazní břemeno. Požadavek na prokázání určité skutečnosti musí být objektivně splnitelný, zde však nároky kladené žalovaným nejsou reálné, neboť pro prokázání skutečnosti tak, jak si to představuje žalovaný, by žalobkyně musela veškerou svoji podnikatelskou činnost dokumentovat minutu po minutě, což je požadavek zcela absurdní.
35. Žalobkyně dále opětovně odkázala na výsledek svědka P. B., který monitorovací systém vyvinul, jako jednatel společnosti ISOFEN ENERGY jej dodal žalobkyni a zároveň šlo o osobu, která monitorovací zařízení na jednotlivých FVE montovala, a která ve

své výpovědi popsala časový sled událostí a prováděných prací na FVE Dynín. Na faktu, že žalobkyně přebírala od svého dodavatele monitorovací systém později, než jej sama předala objednateli, není nic divného. V základních parametrech byl systém investorovi předán spolu s FVE, po uvedení do provozu se pak „ladily“ detaily systému. Rovněž svědek J. G. potvrdil dodání zdanitelného plnění společností ISO FEN ENERGY a to v protokolu ze dne 26. 11. 2015, čj. 2016988/15/2201-62564-302436, kdy vypověděl, že společnost ISO FEN ENERGY byla jediná, která monitoring pro žalobkyni na všech elektrárnách prováděla.

36. Dalším důkazním prostředkem, který vyvrací teorii o fiktivnosti plnění, je čestné prohlášení M. Š., jednatele společnosti RAY-Electric, spol. s r. o., ve kterém prohlásil, že monitoring na FVE Dynín instaloval pan B. ze společnosti ISO FEN ENERGY, se kterým je i nadále v kontaktu a spolupracuje s ním na uvedené FVE ohledně údržby. Žalovaný tento důkazní prostředek vyhodnotil jako nevěrohodný, neosvědčující tvrzený skutkový stav. Žalobkyně proto navrhuje provést výslech M. Š. v rámci soudního řízení, shledá-li soud doplnění dokazování ve věci za potřebné.
37. Žalobkyně rozporovala výrok žalovaného, dle něhož monitorovací zařízení sloužící k monitorování chodu FVE Dynín nebylo pořízeno a instalováno dodavatelem ISO FEN ENERGY, nýbrž společností TECHSYS – HW a SW. Toto tvrzení odporuje spisovému materiálu a nekořesponduje ani s předmětem plnění, neboť od společnosti TECHSYS – HW a SW žalobkyně pořídila rozvaděče RO1 (viz faktury č. 2010182 a č. 2010183). Žalobkyně následně popsala skutečnosti týkající se rozvaděčů RO1, jejich funkci, podmínky jejich využití (některé skutečnosti vyplývají např. i z vyjádření vedoucího obchodního oddělení společnosti TECHSYS – HW a SW J. R. ze dne 18. 1. 2017 nebo ze svědecké výpovědi P. B.). Žalobkyně mnohokrát upozorňovala na fakt, že nelze zaměnit monitorovací zařízení od společnosti ISO GEN ENERGY s rozvaděči RO1 od společnosti TECHSYS – HW a SW, avšak bez jakékoliv odezvy. Žalobkyně k této skutečnosti navrhla výslech svědka J. R., který žalovaný neprovedl. V souvislosti s neprovedením výslechu žalobkyně odkázala na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 6. 2007, čj. 7 Afs 128/2006-67.
38. Dle žalobkyně bylo prokázáno, že monitoring byl součástí stavby FVE Dynín, povinnost dodat tento monitoring vyplývala ze smlouvy o dílo, monitoring byl žalobkyní instalován a předán k užívání společnosti Elektrárna Dynín. Dále bylo prokázáno, že monitorovací zařízení pro žalobkyni realizovala společnost ISO FEN ENERGY. V účetnictví žalobkyně se kromě faktur společnosti ISO FEN ENERGY nevyskytuje v souvislosti s monitoringem na FVE jiný dodavatel. V posuzované věci nevystaly takové okolnosti, jež by dokládaly úmysl žalobkyně či společnosti ISO FEN ENERGY krátiť daň.

FVE Ševětín – faktura č. FVE 1/112

39. Žalobkyně kromě faktury č. FVE1/112 doložila správci daně i další účetní doklady (zejména pokladniční doklady, bankovní výpisy či interní účetní doklady), předložila své účetnictví, záznamní evidenci, smlouvu o dílo ze dne 21. 7. 2010, cenovou nabídku společnosti ISO FEN ENERGY včetně rozpisu dodávek a prací ze dne 27. 8. 2010, objednávku monitorovacího zařízení ze dne 8. 10. 2010, předávací protokol monitoringu ze dne 25. 11. 2010, rozpis plateb ze dne 20. 7. 2010 a fotografie monitorovacího zařízení. I přesto správce daně konstatoval, že žalobkyně nepředložila

takové důkazní prostředky, jimiž by prokázala, že přijala zdanitelné plnění uvedené na faktuře č. FVE1/112.

40. Z předložených důkazních prostředků je zřejmé, že žalobkyně budovala FVE Ševětín na základě smlouvy o dílo ze dne 21. 7. 2010, jejíž nedílnou součástí byla instalace monitoringu. Na tomto panuje shoda mezi investorem a žalobkyní jako zhotovitelem stavby. Přijetí zdanitelného plnění od dodavatele ISO FEN ENERGY doložila žalobkyně nabídkou monitoringu, objednávkou monitoringu či předávacím protokolem. Správce daně tyto důkazní prostředky však pouze popsal a uvedl, že z nich neplyne, ve které konkrétní dny a kteří konkrétní pracovníci prováděli předmětné práce, jelikož nabídka i objednávka předchází instalaci monitorovacího zařízení u objednatele a nelze z těchto listin požadované údaje zjistit. Stejně tak tyto údaje nejsou běžnou součástí tzv. předávacího protokolu. Správce daně hodnotí listiny dle jejich obsahu, který je přizpůsoben účelu dané listiny. Za hodnocení však nelze považovat informaci o tom, že na předložené listině chybí údaj, který listina ze své samé podstaty věci obsahovat nemůže.
41. Pokud přetrvávaly pochybnosti správce daně o dodávce, montáži a využití kompletního monitoringu, měl provést navrhované místní šetření, které je způsobilé veškeré pochybnosti správce daně odstranit. Žalovaný si mohl na místě ověřit, že nainstalované zařízení je produktem ISO FEN ENERGY, neboť úřední osoby správce daně byly ze strany žalobkyně s monitoringem tohoto dodavatele poměrně detailně seznámeny již v počátku daňové kontroly a systém podrobně popsal i pan B. Neprovedením místního šetření tak znemožnil žalovaný žalobkyni prokázat, že zdanitelné plnění přijala od dodavatele ISO FEN ENERGY a použila ke své ekonomické činnosti. Pokud se tedy žalovaný ztotožňuje s názorem správce daně, že místní šetření v době provádění daňové kontroly není schopné prokázat přijetí zdanitelného plnění k datu 25. 11. 2010, pak je žalobkyni fakticky znemožněno unést důkazní břemeno. Požadavek na prokázání určité skutečnosti musí být objektivně splnitelný, zde však nároky kladené žalovaným nejsou reálné, neboť pro prokázání skutečnosti tak, jak si to představuje žalovaný, by žalobkyně musela veškerou svoji podnikatelskou činnost dokumentovat minutu po minutě, což je požadavek zcela absurdní.
42. Žalobkyně dále opětovně odkázala na výslech svědka P. B., který monitorovací systém vyvinul, jako jednatel společnosti ISO FEN ENERGY jej dodal žalobkyni a zároveň šlo o osobu, která monitorovací zařízení na jednotlivých FVE montovala, a která ve své výpovědi popsala časový sled událostí a prováděných prací na FVE Ševětín. To, že správce daně jeho svědeckou výpověď z důvodu hrozící prekluze provedl až v odvolacím řízení dne 27. 9. 2017, žalobkyně považuje za vadu řízení. Na faktu, že žalobkyně přebírala od svého dodavatele monitorovací systém později, než jej sama předala objednateli, není nic divného. V základních parametrech byl systém investorovi předán spolu s FVE, po uvedení do provozu se pak „ladily“ detaily systému. Rovněž svědek J. G. potvrdil dodání zdanitelného plnění společností ISO FEN ENERGY a to v protokolu ze dne 26. 11. 2015, čj. 2016988/15/2201-62564-302436, kdy vypověděl, že společnost ISO FEN ENERGY byla jediná, která monitoring pro žalobkyni na všech elektrárnách prováděla.
43. Dalším důkazním prostředkem, který vyvrací teorii o fiktivnosti plnění, je čestné prohlášení M. Š., ve kterém prohlásil, že monitoring na FVE Ševětín instaloval pan B.

Shodu s prvopisem potvrzuje B. S.

ze společnosti ISO FEN ENERGY, se kterým je i nadále v kontaktu a spolupracuje s ním na uvedené FVE ohledně údržby. Žalovaný tento důkazní prostředek vyhodnotil jako nevěrohodný, neosvědčující tvrzený skutkový stav. Žalobkyně proto navrhuje provést výslech M. Š. v rámci soudního řízení, shledá-li soud doplnění dokazování ve věci za potřebné.

44. Dle žalobkyně bylo prokázáno, že monitoring byl součástí stavby FVE Ševětín, povinnost dodat tento monitoring vyplývala ze smlouvy o dílo, monitoring byl žalobkyní instalován a předán k užívání společnosti ISO FEN INVEST, s. r. o. Dále bylo prokázáno, že monitorovací zařízení pro žalobkyni realizovala společnost ISO FEN ENERGY. V účetnictví žalobkyně se kromě faktur společnosti ISO FEN ENERGY nevyskytuje v souvislosti s monitoringem na FVE jiný dodavatel. V posuzované věci nevyvstaly takové okolnosti, jež by dokládaly úmysl žalobkyně či společnosti ISO FEN ENERGY krátiť daň.

FVE Krašovice – faktura č. FVE 1/110

45. Žalobkyně kromě faktury č. FVE1/110 doložila správci daně i další účetní doklady (zejména pokladní doklady, bankovní výpisy či interní účetní doklady), předložila své účetnictví, záznamní evidenci, smlouvu o dílo ze dne 3. 6. 2010, dodatek č. 1 ke smlouvě o dílo ze dne 17. 8. 2010, dodatek č. 2 ke smlouvě o dílo ze dne 27. 9. 2010, cenovou nabídku společnosti ISO FEN ENERGY včetně rozpisu dodávek a prací ze dne 9. 9. 2010, objednávku monitorovacího zařízení ze dne 23. 9. 2010, předávací protokol monitoringu ze dne 25. 11. 2010, předávací protokol FVE Krašovice ze dne 4. 10. 2010 a fotografie monitorovacího zařízení. I přesto správce daně konstatoval, že žalobkyně nepředložila takové důkazní prostředky, jimiž by prokázala, že přijala zdanitelné plnění uvedené na faktuře č. FVE1/110.
46. Z předložených důkazních prostředků je zřejmé, že žalobkyně budovala FVE na základě smlouvy o dílo ze dne 3. 6. 2010, jejíž nedílnou součástí byla povinnost žalobkyně dodat monitorovací systém. Na tomto panuje shoda mezi investorem Elektrárna Krašovice, s. r. o., a žalobkyní jako zhotovitelem stavby, což potvrzuje i odpověď jednatele Ing. R. Š., jednatele společnosti ŠAFINVEST, na výzvu správce daně ze dne 5. 11. 2015, ve které uvedl, že monitorovací zařízení je součástí díla FVE Krašovice, dodavatelem je žalobkyně, zařízení bylo nainstalováno v roce 2010 a je využíváno ke sledování provozu a výkonu FVE. Správce daně hodnotil tento důkazní prostředek tak, že uvedené vyjádření Ing. Š. potvrzuje, že ve FVE Krašovice je nainstalováno monitorovací zařízení a že jeho dodavatelem byla žalobkyně, což však samo o sobě neprokazuje, že toto zařízení vyvinula, dodala a zprovoznila obchodní korporace ISO FEN ENERGY. Toto tvrzení žalobkyně považuje za zcela vadné, neboť dané skutečnosti byly jednoznačně prokázány výpovědí svědka P. B., který monitorovací systém vyvinul, jako jednatel společnosti ISO FEN ENERGY jej dodal žalobkyni a zároveň šlo o osobu, která monitorovací zařízení na jednotlivých FVE montovala, a která ve své výpovědi popsala časový sled událostí a prováděných prací na FVE Krašovice. To, že správce daně jeho svědeckou výpověď z důvodu hrozící prekluze provedl až v odvolacím řízení dne 27. 9. 2017, žalobkyně považuje za vadu řízení. Na faktu, že žalobkyně přebírala od svého dodavatele monitorovací systém později, než jej sama předala objednavateli, není nic divného. V základních parametrech byl systém investorovi předán spolu s FVE, po uvedení do provozu se pak „ladily“ detaily systému. Rovněž svědek J. G. potvrdil dodání zdanitelného plnění

společností ISO FEN ENERGY a to v protokolu ze dne 26. 11. 2015, čj. 2016988/15/2201-62564-302436, kdy vypověděl, že společnost ISO FEN ENERGY byla jediná, která monitoring pro žalobkyni na všech elektrárnách prováděla.

47. Z navrhovaných místních šetření provedl správce daně jedině, a to dne 28. 1. 2016 v areálu FVE Krašovice. Toto místní šetření jednoznačně potvrdilo, že monitoring byl žalobkyní nainstalován a předán k užívání společnosti Elektrárna Krašovice. Jako vadu řízení však žalobkyně vidí skutečnost, že nebyla přizvána k tomuto místnímu šetření, čímž ji správce daně zabránil prokázat jí tvrzené skutečnosti.
48. Žalobkyně dále napadá hodnocení výpovědi Ing. R. Š. Dotaz správce daně, jak byla stanovena cena daného monitorovacího zařízení, svědkovi nepřísluší, neboť stanovení ceny je věcí dodavatele. Odpověděl však pravdivě, že cena byla stanovena jako konečná, a to včetně monitorovacího zařízení, přičemž k tomu nebyl podrobný rozpis. Stejně tak vypověděl, že dílo FVE Krašovice bylo předáno jako kompletní a monitorovací zařízení bylo v okamžiku předání FVE součástí díla. Žalovaný poukazuje na nesrovnalosti ve stavebním deníku a zpochybňuje výpověď svědka Ing. Š., že důvodem pro opisy stavebního deníku byla havárie vody. Svědek měl klamat i tím, že úředním osobám při svědecké výpovědi ukazoval na obrazovce mobilního telefonu výstup z monitoringu, který však nebyl výstupem z monitoringu žalobkyně, ale z monitoringu společnosti Servis FVE, a. s., k čemuž žalobkyně dále popisuje průběh výsledku svědka. Společnost Servis FVE převzala monitoring na FVE Krašovice od 1. 8. 2014 s tím, že nepřevzala původní monitorovací zařízení nainstalované na elektrárně, nicméně programátoři společnosti Servis FVE provedli vizualizaci dat elektrárny tak, aby klient viděl data ve stejné podobě, tj. aby odpovídala původnímu grafickému zobrazení, což společnost Servis FVE odpověděla již ve výzvě prvostupňového správce daně ze dne 17. 5. 2017. Žalobkyně navrhla i svědeckou výpověď Ing. P. O. ze společnosti Servis FVE, kterou však žalovaný neprovedl. Je logické, že pokud v době výsledku prováděl monitorování FVE již jiný dodavatel, nemohl Ing. Š. ukazovat aktuální data z monitoringu, nicméně správce daně alespoň viděl grafické zobrazení původního monitoringu žalobkyně. To vyvrací tvrzení žalovaného o fiktivním plnění.
49. Dle žalobkyně bylo prokázáno, že monitoring byl součástí stavby FVE Krašovice, povinnost dodat tento monitoring vyplývala ze smlouvy o dílo, monitoring byl žalobkyní instalován a předán k užívání společnosti Elektrárna Krašovice. Dále bylo prokázáno, že monitorovací zařízení pro žalobkyni realizovala společnost ISO FEN ENERGY. V účetnictví žalobkyně se kromě faktur společnosti ISO FEN ENERGY nevyskytuje v souvislosti s monitoringem na FVE jiný dodavatel. V posuzované věci nevyvstaly takové okolnosti, jež by dokládaly úmysl žalobkyně či společnosti ISO FEN ENERGY krátiť daň.

FVE Babice (Sedlovice, Chvalovice, Němčice) – faktura č. FVE 1/115

50. Žalobkyně kromě faktury č. FVE 1/115 doložila správci daně i další účetní doklady (zejména pokladní doklady, bankovní výpisy či interní účetní doklady), předložila své účetnictví, záznamní evidenci, smlouvu o dílo se Zemědělsko-obchodním družstvem se sídlem v Němčicích ze dne 5. 5. 2010 na FVE Chvalovice, smlouvu o dílo se Zemědělsko-obchodním družstvem se sídlem v Němčicích ze dne 5. 5. 2010 na FVE Němčice, smlouvu o dílo se Zemědělsko-obchodním družstvem se sídlem v Němčicích

ze dne 26. 3. 2010 na FVE Sedlovice, smlouvu o dílo se Zemědělsko-obchodním družstvem se sídlem v Němčicích ze dne 13. 9. 2010 na FVE Babice, smlouvu o údržbě (dále také „servisní smlouva“) na objekt FVE Sedlovice ze dne 23. 7. 2010, servisní smlouvu ze dne 23. 7. 2010 na objekt FVE Chvalovice, servisní smlouvu ze dne 23. 7. 2010 na objekt FVE Němčice, cenovou nabídku ISO FEN ENERGY k FVE Babice, Němčice, Sedlovice a Chvalovice ze dne 29. 9. 2010, objednávku monitorovacího zařízení k FVE Babice, Němčice, Sedlovice a Chvalovice ze dne 21. 10. 2010, předávací protokol monitorovacího zařízení k FVE Babice, Němčice, Sedlovice a Chvalovice ze dne 25. 11. 2010 a fotografie monitorovacího zařízení. I přesto správce daně konstatoval, že žalobkyně nepředložila takové důkazní prostředky, jimiž by prokázala, že přijala zdanitelné plnění uvedené na faktuře č. FVE 1/115.

51. V případě FVE pro Zemědělsko-obchodní družstvo monitorovací systém nebyl součástí díla, byl však na FVE nainstalován a používán k následnému servisu. Servisní smlouvy měl daňový subjekt uzavřeny na 5 let a počítal s tím, že se mu montáž monitoringu vyplatí na úspore nákladů za výjezdy. Servisní smlouvy byly předloženy správci daně a není tak pravdivé, že žalobkyně nepředložila žádnou smlouvu o této činnosti. Podstatné je, že monitorovací systém byl namontován, což připustil i Ing. R. ve svědecké výpovědi. Dodání monitoringu potvrdila i výpověď P. B., který monitorovací systém vyvinul, jako jednatel společnosti ISO FEN ENERGY jej dodal žalobkyni a zároveň šlo o osobu, která monitorovací zařízení na jednotlivých FVE montovala. Rovněž svědek J. G. potvrdil dodání zdanitelného plnění společností ISO FEN ENERGY, a to v protokolu ze dne 26. 11. 2015, čj. 2016988/15/2201-62564-302436, kdy vypověděl, že společnost ISO FEN ENERGY byla jediná, která monitoring pro žalobkyni na všech elektrárnách prováděla.
52. Dle žalobkyně bylo prokázáno, že monitoring byl používán pro servis zařízení FVE Sedlovice, Chvalovice, Babice a Němčice a monitorovací zařízení pro žalobkyni realizovala společnost ISO FEN ENERGY. V účetnictví žalobkyně se kromě faktur společnosti ISO FEN ENERGY nevyskytuje v souvislosti s monitoringem na FVE jiný dodavatel. V posuzované věci nevystaly takové okolnosti, jež by dokládaly úmysl žalobkyně či společnosti ISO FEN ENERGY krátiť daň.

FVE Průmyslová zóna Casta Písek a FVE Ubytovna Casta Písek – faktury č. FVE 1/116 a č. FVE 1/117

53. Žalobkyně kromě faktury č. FVE 1/116 a FVE 1/117 doložila správci daně i další účetní doklady (zejména pokladní doklady, bankovní výpisy či interní účetní doklady), předložila své účetnictví, záznamní evidenci, smlouvu od dílo mezi žalobkyní a společností Casta Písek k FVE průmyslová zóna Casta Písek, smlouvu od dílo mezi žalobkyní a společností Casta Písek k FVE ubytovna Casta Písek, včetně dodatků č. 1 a 2 ke zmíněným smlouvám, cenovou nabídku společnosti ISO FEN ENERGY k FVE průmyslová zóna Casta Písek a k FVE ubytovna Casta Písek, včetně rozpisu dodávek a prací, objednávku monitorovacího zařízení k FVE průmyslová zóna Casta Písek a k FVE ubytovna Casta Písek a předávací protokol monitoringu k FVE průmyslová zóna Casta Písek a k FVE ubytovna Casta Písek. I přesto správce daně konstatoval, že žalobkyně nepředložila takové důkazní prostředky, jimiž by prokázala, že přijala zdanitelné plnění uvedené na faktuře č. FVE 1/116, resp. FVE 1/117.

54. Z předložených důkazních prostředků je zřejmé, že žalobkyně budovala FVE na základě smluv o dílo a FVE řádně předala objednateli. Smlouvy o dílo byly doplněny dodatkem č. 2, kterým se předmět plnění rozšířil o dodávku, montáž a zprovoznění monitoringu. Dodání, montáž a zprovoznění monitoringu na zmíněných FVE bylo prokázáno svědeckou výpovědí P. B. Dodavatele monitoringu prokázala i svědecká výpověď J. G., který potvrdil dodání zdanitelného plnění společností ISOFEN ENERGY, a to v protokolu ze dne 26. 11. 2015, čj. 2016988/15/2201-62564-302436, kdy vypověděl, že společnost ISOFEN ENERGY byla jediná, která monitoring pro žalobkyni na všech elektrárnách prováděla.
55. K námitce správce daně, že převzetí monitoringu od společnosti ISOFEN ENERGY proběhlo výrazně později než převzetí FVE jako celku společností Casta, žalobkyně již dříve uvedla, že v době realizace obou FVE stále ještě probíhal vývoj tohoto monitoringu. Ten byl v době předání FVE společnosti Casta funkční v základních parametrech. Vzhledem k tomu, že v rámci sjednávání smlouvy o dílo nebyl přesně specifikován rozsah rozšířených služeb monitorovacího zařízení, došlo k dohodě, kdy společnost Casta převzala dílo jako celek, ISOFEN ENERGY ještě po zprovoznění základní části pracovala na rozšířených funkcích a žalobkyně převzala monitoring až po dopracování těchto rozšířených funkcí a po proběhnutí zkušebního provozu.
56. Pokud přetrvávaly pochybnosti správce daně o dodávce, montáži a využití kompletního monitoringu, měl provést navrhované místní šetření, které je způsobilé veškeré pochybnosti správce daně odstranit. Žalovaný si mohl na místě ověřit, že nainstalované zařízení je produktem ISOFEN ENERGY, neboť úřední osoby správce daně byly ze strany žalobkyně s monitoringem tohoto dodavatele poměrně detailně seznámeny již v počátku daňové kontroly a systém podrobně popsal i pan B. Neprovedením místního šetření tak znemožnil žalovaný žalobkyni prokázat, že zdanitelné plnění přijala od dodavatele ISOFEN ENERGY a použila ke své ekonomické činnosti. Pokud se tedy žalovaný ztotožňuje s názorem správce daně, že místní šetření v době provádění daňové kontroly není schopné prokázat přijetí zdanitelného plnění k datu 25. 11. 2010, pak je žalobkyni fakticky znemožněno unést důkazní břemeno. Požadavek na prokázání určité skutečnosti musí být objektivně splnitelný, zde však nároky kladené žalovaným nejsou reálné.
57. Žalobkyně dále napadá hodnocení výpovědi svědka Ing. M. žalovaným, který negativně vyhodnotil skutečnost, že svědek nevěděl jak byla stanovena cena předmětného monitorovacího zařízení. Svědkovi takto položená otázka vůbec nepřísluší, jelikož stanovení ceny díla je věcí dodavatele, svědek není tvůrcem ceny. Svědek potvrdil, že v okamžiku předání bylo součástí díla monitorovací zařízení, jeho instalace byla součástí smlouvy, přičemž výslovně uvedl, že smlouvu o dílo je třeba chápat včetně jejich dodatků. Dále svědek odpověděl na otázku vad zjištěných při předání FVE, kde vyjmenovává vady monitorovacího systému, čímž potvrzuje, že tento systém byl předán s větším množstvím chyb a nedodělků, které byly postupně odstraňovány a žalobkyně převzala systém až v pozdější době, kdy byl již plně funkční.
58. Dle žalobkyně bylo prokázáno, že monitoring byl součástí stavby FVE průmyslová zóna Casta Písek a FVE ubytovna Casta Písek, povinnost dodat monitoring vyplývala ze smlouvy o dílo, monitoring byl žalobkyní instalován a předán k užívání společnosti Casta Písek a monitorovací zařízení realizovala pro žalobkyni korporace ISOFEN

ENERGY. V účetnictví žalobkyně se kromě faktur společnosti ISOFEN ENERGY nevyskytuje v souvislosti s monitoringem na FVE jiný dodavatel. V posuzované věci nevystaly takové okolnosti, jež by dokládaly úmysl žalobkyně či společnosti ISOFEN ENERGY krátiť daň.

FVE Humpolec – faktura č. FVE 1/118

59. Žalobkyně kromě faktury č. FVE 1/118 doložila správci daně i další účetní doklady (zejména pokladní doklady, bankovní výpisy či interní účetní doklady), předložila své účetnictví, záznamní evidenci, smlouvu o dílo ze dne 19. 10. 2009, přílohu č. 1 ke smlouvě o dílo, cenovou nabídku společnosti ISOFEN ENERGY včetně rozpisu dodávek a prací ze dne 2. 9. 2010, objednávku monitorovacího zařízení ze dne 8. 9. 2010 a předávací protokol monitoringu ze dne 25. 11. 2010. I přesto správce daně konstatoval, že žalobkyně nepředložila takové důkazní prostředky, jimiž by prokázala, že přijala zdanitelné plnění uvedené na faktuře č. FVE 1/118.
60. Dodání, montáž a zprovoznění monitoringu bylo prokázáno svědeckou výpovědí P. B., který se osobně podílel na vývoji monitorovacího zařízení od roku 2008, žalobkyni jej dodal a rovněž na FVE Galma Humpolec namontoval. Dodavatele monitoringu prokázala i svědecká výpověď J. G., který potvrdil dodání zdanitelného plnění společností ISOFEN ENERGY, a to v protokolu ze dne 26. 11. 2015, čj. 2016988/15/2201-62564-302436, kdy vypověděl, že společnost ISOFEN ENERGY byla jediná, která monitoring pro žalobkyni na všech elektrárnách prováděla.
61. K námitce správce daně, že převzetí monitoringu od společnosti ISOFEN ENERGY proběhlo výrazně později než převzetí FVE jako celku, žalobkyně již dříve uvedla, že v době realizace FVE stále ještě probíhal vývoj tohoto monitoringu. Ten byl v době předání FVE funkční v základních parametrech. Vzhledem k tomu, že v rámci sjednávání smlouvy o dílo nebyl přesně specifikován rozsah rozšířených služeb monitorovacího zařízení, došlo k dohodě, kdy objednatel převzal dílo jako celek, ISOFEN ENERGY ještě po zprovoznění základní části pracovala na rozšířených funkcích a žalobkyně převzala monitoring až po dopracování těchto rozšířených funkcí a po proběhnutí zkušebního provozu.
62. Dle žalobkyně bylo prokázáno, že monitoring byl součástí stavby Humpolec, povinnost dodat monitoring vyplývala ze smlouvy o dílo, monitoring byl žalobkyní instalován a předán k užívání a monitorovací zařízení realizovala pro žalobkyni korporace ISOFEN ENERGY. V účetnictví žalobkyně se kromě faktur společnosti ISOFEN ENERGY nevyskytuje v souvislosti s monitoringem na FVE jiný dodavatel. V posuzované věci nevystaly takové okolnosti, jež by dokládaly úmysl žalobkyně či společnosti ISOFEN ENERGY krátiť daň.

II.B.2 HARD-Bohemia

63. Žalobkyně kromě faktur č. 2008201000, č. 2408201000, č. 0211201000, č. 1211201000, č. 1911201000, a č. 0112201000 doložila správci daně i další účetní doklady (zejména pokladní doklady, bankovní výpisy či interní účetní doklady), předložila své účetnictví, záznamní evidenci, smlouvu o generální dodávce FVE Ledenice ze dne 22. 11. 2010, předávací protokol ze dne 30. 11. 2010, smlouvu o dílo mezi žalobkyní jako objednatelem a společností HARD-Bohemia jako zhotovitelem, cenovou nabídku společnosti HARD-Bohemia a soupisy (specifikace) jednotlivých prací ke všem

uvedeným fakturám. I přesto správce daně konstatoval, že žalobkyně nepředložila takové důkazní prostředky, jimiž by prokázala, že přijala zdanitelné plnění uvedené na předmětných fakturách.

64. Z předložených důkazních prostředků je zřejmé, že žalobkyně budovala FVE na základě smlouvy o generální dodávce a FVE řádně předala objednateli Save ENERGY. Bez provedení montážních a zemních prací by nemohlo dílo vzniknout, žalovaný však nahlíží na problematiku výstavby FVE velmi zjednodušenou optikou. Výroba elektrické energie je závislá na osvětlení jednotlivých panelů, jejich rozmístění na pozemku musí být dáno tak, aby si jednotlivé panely vzájemně nestínily. Ideální je rozmístění panelů daleko od sebe, to však klade vysoké nároky na plochu FVE. Vzhledem k tomu, že investor byl při stavbě FVE limitován velikostí pozemku, bylo nutné zvolit provést úpravu plochy tak, aby jednotlivé řady panelů mohly být co nejbližší k sobě. K tomu měla žalobkyně dvě možnosti; první – srovnat pozemek tak, aby se na něm neobjevovaly žádné nerovnosti, nebo druhou – nerovnosti vyrovnat konstrukcí, která bude v různých místech různě vysoko nad terénem. Druhá možnost byla nakonec vyhodnocena jako nevhodná, s ohledem na následně složitou údržbu pozemku. Proto žalobkyně prováděla srovnání pozemku. Vzhledem k tomu, že se jednalo o pozemek dočasně vyjmutý ze zemědělského půdního fondu, bylo nutné před tímto srovnáním sejmout ornici a posléze ji zase umístit zpět. Tato ornice zůstávala na pozemku a nikam se neodvážela, což potvrzuje i výpověď pana J. Žalovaný tvrdil, že tyto práce provedli jiní dodavatelé, neboť jsou shodné s těmi, které měla dodat HARD-Bohemia. Toto tvrzení je však zcela v rozporu s výpověďmi svědků i s přílohami faktur jednotlivých dodavatelů, přičemž u každého dodavatele byly správci daně k dispozici i rozpisy prací. Jiní dodavatelé vykonali jiné druhy činnosti, které žalobkyně v žalobě detailně vymezuje. Společnost HARD-Bohemia tedy neměla v žádné části plnění střet s jinými dodavateli. Správce daně jako důkaz že pozemek je absolutně rovný, tzn. že na něm nebylo zvlnění cca 0,5 m až 1 m, předložil satelitní snímky ze serveru společnosti Google. Na dotazy žalující strany pak správce daně odpověděl, že není schopen určit výšku ani počet pater objektu stojícího poblíž, nicméně zvlnění řádově 0,5 až 1 m z tohoto snímku pozná, a setrval na snímku jako na hlavním důkazu o neprovedení prací. Další vadu shledává žalobkyně v absurdním tvrzení správce daně, že na pozemku byla prováděna zemědělská činnost (sečení trávy), což je jednoznačným důkazem pro to, že tento pozemek byl zcela rovný. K vyvrácení tohoto tvrzení žalobkyně předložila vyjádření zemědělské společnosti, která na pozemku před vybudováním FVE pracovala. Žalobkyně je přesvědčena, že správce daně nevyvrátil dle § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu, že by nebylo nutné provést kompletní srovnání terénu. Ze svědeckých výpovědí P. J., J. G. či T. B. bez jakýchkoliv pochybností vyplývá, že se s dodavatelem HARD-Bohemia potkávali na stavbě, dodavatel zde měl stroje k provádění prací a tuto obchodní korporaci vyjmenovali jako jednoho z hlavních dodavatelů žalobkyně na stavbě FVE Ledenice.
65. Ze soupisu provedených prací je zřejmý přesný rozsah (druh i množství) prací, které společnost HARD-Bohemia na stavbě FVE Ledenice prováděla, výše uvedené srovnání pozemku je jen jednou z činností uvedených na soupisu prací. Pokud žalovaný zpochybňuje ze souboru vykonávaných plnění jen některé, pak by žalobkyně očekávala, že nebude uznán nárok na odpočet daně pouze z tohoto jednoho konkrétního zdanitelného plnění, nikoli ze všech vyfakturovaných plnění. Pokud žalovaný zpochybňuje veškeré práce provedené dodavatelem HARD-Bohemia, potom

fakticky tvrdí, že nebylo nutné např. na FVE montovat fotovoltaické panely. Vzhledem k tomu, že jde o tzv. esenciální výdaje, měl správce daně zvolit stanovení daně podle pomůcek a určitou část přijatých plnění uznat.

66. Správce daně neprovedl navrhované místní šetření a vyhodnotil jej jako nadbytečné vzhledem k časovému odstupu, povaze předmětných prací a účasti dalších předmětných subjektů se shodným předmětem podnikání. Žalobkyně má za to, že i po šesti letech by místní šetření bylo smysluplné, bylo z něj možno zjistit, zda byly práce účtovány společností HARD-Bohemia skutečně provedeny. Nešlo by již objektivně zhodnotit srovnání pozemku, avšak většinu prací by na FVE Ledenice bylo možné najít i po letech. Neprovedením místního šetření tak došlo k znemožnění prokázání, že žalobkyně zdanitelné plnění přijala a použila ke své ekonomické činnosti. Pokud se žalovaný ztotožnil s názorem správce daně, že místní šetření by vzhledem k časovému odstupu bylo nadbytečné, pak tím žalobkyni fakticky znemožnil unést důkazní břemeno. Všechny relevantní důkazní teorie se v podstatě shodují na tom, že je naprosto nemožné prokázat nějaký skutek, který nastal v minulosti se stoprocentní jistotou. V tomto duchu se vyjádřil i Ústavní soud v nálezu ze dne 20. 8. 2014, sp. zn. I ÚS 173/13. Žalovaný vyžadoval po žalobkyni maximální možnou míru důkazů, což byl požadavek neúnosný a z pohledu legitimacy neudržitelný. „Odhalení“ správce daně stojí pouze na jeho právním (nikoli skutkovém) názoru, že důkazní prostředky předložené žalobkyní nedosahují takové intenzity, kterou správce daně považuje za dostatečnou a přitom nevysvětlil, podle čeho stanovil požadovanou míru intenzity důkazů. Hodnotu této míry konstruuje správce daně sám v rámci svého volného uvážení, které musí legitimně a přezkoumatelně vypořádat, což se nestalo.
67. Za zcela irrelevantní žalobkyně považuje zjištění správce daně, že jednatel HARD-Bohemia, F. Č., v průběhu výstavby vybíral peníze ze svého běžného účtu. Žalobkyně nemá možnost jakkoliv ovlivňovat finanční hospodaření svých dodavatelů, žalobkyně provedla úhrady faktur dodavateli bezhotovostním převodem a další manipulace s peněžními prostředky na bankovním účtu dodavatele není ve sféře jejího vlivu, proto z ní nemůže být vyvozováno nic ve vztahu k prokázání provedení prací.
68. Žalobkyně rozporuje tvrzení správce daně, že korporace HARD-Bohemia je nekontaktní, sídlí na virtuální adrese a neplatí daně. HARD-Bohemia byla v roce 2010 existující právnická osoba zapsaná ve veřejném rejstříku, řádně podávala daňová tvrzení, a to minimálně do poloviny roku 2012, tedy ještě více než rok a půl po dokončení zakázky FVE Ledenice, přičemž bylo dožádaným správcem daně prokázáno, že daně z vystavených faktur řádně odváděla. Nekontaktní se stala až půl roku před smrtí jednatele F. Č., a to pravděpodobně z důvodu jeho vážné nemoci. Nadto, užívání virtuálních sídel není nezákonné, naopak je často ekonomicky velmi racionální.
69. Správce daně neprovedl ani výslech pana P., a to z důvodu nadbytečnosti, protože k uvedenému byl vyslechnut již pan J. To, že správce daně vyslechnul jednoho jednatele však neznamená, že druhý bude vypovídat zcela stejně a jeho výpověď nemůže pomoc objasnit stav věci. Obzvláště v případě, kdy správce daně vyhodnotil výpověď pana J. jako nedostatečný důkaz o tom, že společnost HARD-Bohemia poskytla fakturovaná plnění a z předložení čestného prohlášení pana P. je zřejmé, že s pracovníky HARD-Bohemia komunikoval. Správce daně tak nepostupoval v souladu s § 92 odst. 2 daňového řádu.

70. Provedení prací společností HARD-Bohemia na zakázce FVE Ledenice potvrdila i výpověď T. B. zaznamenaná v protokolu ze dne 4. 4. 2017, čj. 802818/17/2201-62563-302436 a J. G. v protokolech ze dne 26. a 27. 11. 2015, čj. 2016988/15/2201-62564-302436 a čj. 2026232/15/2201-61563-301449. Oba svědci shodně potvrdili, že uvedený dodavatel na stavbě pracoval, popsali jaké práce vykonával, jaké byly použity pracovní stroje a k čemu, viděli jeho pracovníky. Pan B. s pracovníky HARD-Bohemia osobně mluvil, protože koordinoval postup všech prací, také každý kdo do areálu chtěl vstoupit, musel zavolat, aby jej pak B. vpustil, přičemž se příchozí představovali jménem a firmou. Dále pak pan B. všechny pracovníky osobně proškolil v souvislosti se zajištěním bezpečnosti a ochrany zdraví při práci, závěry správce daně o fiktivní fakturaci tak nemůžou obstát.
71. Dle názoru žalobkyně bylo prokázáno, že práce prováděné korporací HARD-Bohemia byly součástí smlouvy o dílo a z této smlouvy vyplývala povinnost tyto práce dodat, práce byly řádně provedeny a předány objednateli, a tyto práce provedla HARD-Bohemia. Správce daně postupoval v rozporu s daňovým řádem, jelikož nesprávně a neúplně hodnotil důkazní prostředky, neprovedl navrhované místní šetření ani výslech svědka.

II.B.3 FRANK TRADE

72. Žalobkyně kromě faktur č. 422010 a č. 272010 doložila správci daně i další účetní doklady (zejména pokladní doklady, bankovní výpisy či interní účetní doklady), předložila své účetnictví, záznamní evidenci, smlouvu o generální dodávce FVE Ledenice ze dne 22. 11. 2010, předávací protokol ze dne 30. 11. 2010 – FVE Ledenice, cenovou nabídku dodavatele ze dne 3. 7. 2010, smlouvu o dílo ze dne 15. 7. 2010 a soupisy (specifikace) provedených prací k jednotlivým fakturám. I přesto správce daně konstatoval, že žalobkyně nepředložila takové důkazní prostředky, jimiž by prokázala, že přijala zdanitelné plnění uvedené na předmětných fakturách.
73. Z předložených důkazních prostředků je zřejmé, že žalobkyně budovala na základě smlouvy o generální dodávce a FVE řádně předala objednateli Save ENERGY. Bez provedení zemních prací pro uložení uzemnění a odvodnění pozemku by dílo nemohlo vzniknout. Žalobkyně nesouhlasí s tvrzením žalovaného, že práce fakturované společností FRANK TRADE byly dodávány též jinými dodavateli, neboť toto tvrzení je zcela v rozporu s předloženým účetnictvím žalobkyně, s výpověďmi svědků i s přílohami faktur jednotlivých dodavatelů, přičemž u každého dodavatele byly správci daně při kontrole účetních dokladů k dispozici též rozpisy prací. Jiní dodavatelé vykonali jiné druhy činnosti, které žalobkyně v žalobě detailně vymezuje. Společnost FRANK TRADE neměla v žádné části plnění střet s jinými dodavateli. Hodnocení a závěry žalovaného jsou vadné, žalovaný neprokázal existenci skutečnosti vyvracející věrohodnost těchto důkazních prostředků, a proto nebyl oprávněn nárok na odpočet DPH z plnění od FRANK TRADE neuznat.
74. Žalobkyni nemůže být přičítáno k tíži, že zástupce společnosti FRANK TRADE nedoložil k výzvě takové listiny, jaké si správce daně představoval a nemůže ani za to, že mu tyto listiny nezajistil dožádaný správce daně, který vyhodnotil požadavek jako nevhodný, jelikož požadovat opakovaně po daňovém subjektu předložení účetních dokladů by bylo v rozporu se zásadami správy daní podle § 5 daňového řádu. Důkazní

břemeno žalobkyně nelze pojímat extenzivně a rozšiřovat jej na prokázání jakýchkoliv skutečností, tedy i těch, ohledně kterých taková povinnost stíhá jiný subjekt.

75. Odpověď dožádaného správce daně Územní pracoviště pro Prahu 5 bylo prokázáno, že společnost FRANK TRADE je existující subjekt, zapsaný do veřejného rejstříku, společnost vyfakturované práce řádně zaúčtovala ve svém účetnictví, DPH na výstupu z těchto faktur uvedla v řádném daňovém přiznání k DPH, vlastní daňovou povinnost uhradila a zahrnula tyto výnosy i do řádného přiznání k dani z příjmů právnických osob, což místně příslušný správce daně ověřil v rámci daňové kontroly tohoto dodavatele. Pro správce daně je společnost kontaktní prostřednictvím svého zástupce – daňového poradce Ing. M. Dále žalobkyně odkazuje na odpověď na dožádání ze dne 22. 4. 2014, čj. 2723186/14/2005-05408-107177, v němž Finanční úřad pro hlavní město Prahu výslovně uvedl, že daňový subjekt FRANK TRADE eviduje ve svém účetnictví předmětné faktury, finanční částky z těchto faktur vyplývající jsou subjektem zaúčtované, údaje z uvedených faktur uvedl daňový subjekt na řádku č. 1 přiznání k DPH za měsíc červenec a srpen 2010 a také to, že daňový subjekt odvedl vlastní daňovou povinnost za tyto měsíce.
76. Za zcela irelevantní žalobkyně považuje zjištění správce daně, že jednatel společnosti FRANK TRADE, vybíral peníze ze svého běžného účtu. Žalobkyně nemá možnost jakkoliv ovlivňovat finanční hospodaření svých dodavatelů. Žalobkyně provedla úhrady faktur dodavateli bezhotovostním převodem a další manipulace s peněžními prostředky na bankovním účtu dodavatele není ve sféře jejího vlivu, proto z ní nemůže být vyvozováno nic ve vztahu k prokázání provedení prací.
77. Správce daně neprovedl navrhované místní šetření z důvodu nadbytečnosti, čímž znemožnil žalobkyni prokázat, že zdanitelná plnění přijala a použila ke své ekonomické činnosti.
78. Stejně tak správce daně z důvodu nadbytečnosti neprovedl ani výslech pana P. s tím, že k uvedenému již byl vyslechnut pan J. To, že správce daně vyslechnul jednoho jednatele však neznamená, že druhý bude vypovídat zcela stejně a jeho výpověď nemůže pomoc objasnit stav věci. Obzvláště v případě, kdy správce daně vyhodnotil výpověď pana J. jako nedostatečný důkaz o tom, že společnost FRANK TRADE poskytla fakturovaná plnění a z předloženého čestného prohlášení pana P. je zřejmé, že s pracovníky FRANK TRADE komunikoval. Správce daně tak nepostupoval v souladu s § 92 odst. 2 daňového řádu.
79. Provedení prací společností FRANK TRADE na zakázce FVE Ledenice potvrdila výpověď P. J. zaznamenaná v protokolu ze dne 26. 11. 2015, čj. 2016832/15/2201-62564-302436, T. B. v protokolu ze dne 4. 4. 2017, čj. 802818/17/2201-62563-302436 a J. G. v protokolech ze dne 26. a 27. 11. 2015, čj. 2016988/15/2201-62564-302436 a čj. 2026232/15/2201-61563-301449. Svědci shodně potvrdili, že uvedený dodavatel na stavbě pracoval, popsali jaké práce vykonával, jaké byly použity pracovní stroje a k čemu, viděli jeho pracovníky. Pan B. s pracovníky FRANK TRADE osobně mluvil, protože koordinoval postup všech prací, také každý kdo do areálu chtěl vstoupit, musel zavolat, aby jej pak B. vpustil, přičemž se příchozí představovali jménem a firmou. Dále pak pan B. všechny pracovníky osobně proškolil v souvislosti se zajištěním bezpečnosti a ochrany zdraví při práci, závěry správce daně o fiktivní fakturaci tak nemůžou obstát. Pan B. byl na stavbě každý den, kdežto pan J. F. jen

občasně. Pan B. kontroloval společně s panem G. provedení prací, což neodporuje svědecké výpovědi, že práce následně přebíral jednatel žalobkyně. Rozpor není ani ve skutečnosti, že zakázku zadával jednatel žalobkyně, neboť pan F. ve výpovědi pouze uvedl, že ho pan G. oslovil a nabídl mu práci na zakázce. Jedna věc je kontrola prací na místě a jiná uzavření smlouvy či protokolární předání.

80. Dle názoru žalobkyně bylo prokázáno, že práce prováděné korporací FRANK TRADE byly součástí smlouvy o dílo a z této smlouvy vyplývala povinnost tyto práce dodat, práce byly řádně provedeny a předány objednateli, a tyto práce provedl dodavatel FRANK TRADE. Správce daně postupoval v rozporu s daňovým řádem, jelikož nesprávně a neúplně hodnotil důkazní prostředky, neprovedl navrhované místní šetření ani výslech svědka.

II.B.4 STAVOING

81. Žalobkyně kromě faktur č. 100100045 a č. 100100044 doložila správci daně i další účetní doklady (zejména pokladní doklady, bankovní výpisy či interní účetní doklady), předložila své účetnictví, záznamní evidenci, smlouvu o dílo s obchodní korporací Elektrárna Dynín ze dne 8. 10. 2010, smlouvu o dílo s obchodní korporací ISOFEN INVEST ze dne 20. 7. 2010, rámcovou smlouvu o dílo s obchodní korporací STAVOING ze dne 12. 9. 2010, cenovou nabídku k rámcové smlouvě, harmonogram projektu – FVE Dynín, položkový rozpočet, projektový rozpočet – FVE Dynín, soupis provedených prací a dodávek ze dne 30. 12. 2010, předávací protokol ze dne 5. 11. 2010 – FVE Dynín, předávací protokol ze dne 22. 10. 2010 – zemní práce FVE Dynín, předávací protokol ze dne 25. 10. 2010 – zemní práce k FVE Ševětín. I přesto správce daně konstatoval, že žalobkyně nepředložila takové důkazní prostředky, jimiž by prokázala, že přijala zdanitelné plnění uvedené na předmětných fakturách.
82. Správce daně neprovedl místní šetření na FVE Ševětín a FVE Dynín, z důvodu nadbytečnosti, neboť správce daně nezpochybňuje provedení těchto prací. Zároveň však uzavřel, že žalobkyně nepřijala zdanitelné plnění. Jiní dodavatelé prováděli jiné činnosti. Zaměstnanci žalobkyně uvedené práce neprovedli. Jako dodavatele prací označili svědci shodně právě STAVOING. Tvrzení správce daně si odporují. Správce daně označil jako nemožné, aby odstranění závad – sběr kamení a dosev trávy, probíhalo po termínu kolaudace objektu, žalobkyně však trvá na pravdivosti tohoto tvrzení. Neprovedením místního šetření znemožnil žalovaný žalobkyni prokázat, že zdanitelné plnění přijala a použila ke své ekonomické činnosti.
83. Odpovědí dožádaného správce daně Územního pracoviště v Kyjově bylo prokázáno, že společnost STAVOING je existující subjekt zapsaný do veřejného rejstříku, se správcem daně spolupracuje, je kontaktní, daňová tvrzení podává v řádných termínech a daňové povinnosti si plní. Vyfakturované práce řádně zaúčtovala ve svém účetnictví a zahrnula do výnosů, DPH na výstupu z těchto faktur řádně odvedla.
84. Žalobkyně napadá hodnocení výpovědi pana G. správcem daně, jelikož pan G. (projektový manažer řídící stavby FVE Dynín a FVE Ševětín) jednoznačně potvrdil, jaké práce, v jakém období a jakým způsobem prováděla na stavbách FVE Dynín a FVE Ševětín společnost STAVOING. Zcela v souladu s dokumenty ostatních dodavatelů uvedl přesný popis toho, jaké společnosti a jakým způsobem, se v době, kdy korporace STAVOING práce prováděla (9-12/2010), na stavbách pohybovaly.

Dále vyloučil, že by práce fakturované korporací STAVOING provedli zaměstnanci žalobkyně. Správce daně má přesto za to, že jeho výpověď neprokazuje přijetí zdanitelných plnění.

85. Stejně tak správce daně vyhodnotil, že výpověď pana L. neprokazuje přijetí zdanitelných plnění, s čímž žalobkyně nesouhlasí. Svědeckou výpovědí pana L. bylo prokázáno, že STAVOING pracoval na zakázkách FVE Dynín a FVE Ševětín, a to v rozsahu odpovídajícím vystaveným fakturám. Ve své výpovědi pan L. také jednoznačně popsal, jakým způsobem tyto stavby organizoval a řídil.
86. Dalšími důkazními prostředky, které vyvrací teorii o fiktivnosti plnění, je čestné prohlášení pana M. Š., který se na stavbě FVE Dynín a FVE Ševětín potkal s mnoha subdodavateli, mj. se společnostmi VVICS, s. r. o., a STAVOING, které prováděly zemní a výkopové práce. Žalovaný vyhodnotil tento důkazní prostředek jako nevěrohodný, neosvědčující tvrzený skutkový stav. Žalobkyně navrhuje provést výslech pana Š. v rámci soudního řízení, bude-li potřeba.
87. Dle názoru žalobkyně bylo prokázáno, že práce provedené korporací STAVOING byly součástí smlouvy o dílo mezi žalobkyní a korporacemi Elektrárna Dynín (FVE Dynín) a ISO FEN INVEST (FVE Ševětín) a z těchto smluv o dílo vyplývala povinnost tyto práce dodat, práce byly řádně provedeny a předány objednatelům, a tyto práce provedla korporace STAVOING. Správce daně postupoval v rozporu s daňovým řádem, jelikož nesprávně a neúplně hodnotil důkazní prostředky, neprovedl navrhované místní šetření ani výslech svědka.

II.B.5 ŠAFINVEST

88. Žalobkyně kromě faktury č. 6 doložila správci daně i další účetní doklady (zejména pokladní doklady, bankovní výpisy či interní účetní doklady), předložila své účetnictví, záznamní evidenci, smlouvu o dílo s obchodní korporací ŠAFINVEST ze dne 3. 6. 2010, smlouvu o dílo s obchodní korporací Elektrárna Krašovice ze dne 3. 6. 2010 včetně dodatku č. 1 ze dne 17. 8. 2010 a dodatku č. 2 ze dne 27. 9. 2010, soupis provedených prací, předávací protokol ze dne 4. 10. 2010, část stavebního deníku vedeného ŠAFINVEST, čestné prohlášení pana M. S. a čestné prohlášení pana V. R. I přesto správce daně konstatoval, že žalobkyně nepředložila takové důkazní prostředky, jimiž by prokázala, že přijala zdanitelné plnění uvedené na předmětných fakturách.
89. Správce daně provedl místní šetření na FVE Krašovice bez vědomí žalobkyně, která tak nemohla přímo na místě prokázat zdanitelné plnění. Správce daně uvedl, že provedením místního šetření zjistil, že uvedená FVE reálně existuje, nicméně její skutečná existence nebyla v průběhu daňové kontroly zpochybněna. Pracemi uvedenými ve faktuře se však nezabýval. Žalobkyně odkazuje na čl. 38 odst. 2 Listiny, tedy že každý má právo, aby jeho věc byla projednána v jeho přítomnosti a aby se mohl vyjádřit ke všem prováděným důkazům. Takto provedené místní šetření nelze považovat za provedení navrhovaného důkazního prostředku. Pro úplnost žalobkyně uvádí, že na fotografiích údajně pořízených v rámci tohoto místního šetření je uveden datum 25. 1. 2008, přičemž místní šetření mělo proběhnout dne 28. 1. 2016. Pokud by takový důkazní prostředek předložila žalobkyně, byl by žalovaným z důvodu chybného data jednoznačně odmítnut.

90. Správce daně neprovedl výslech M. S. ani V. R., a zároveň jejich čestná prohlášení neuznal jako důkazní prostředek, přičemž uvedl, že nepochybně že oba byli zaměstnanci korporace InTePs, s. r. o., ale na základě dosud shromážděných důkazních prostředků je naprosto zřejmé, že práce fakturované na základě daňového dokladu č. 6 nemohly být uskutečněny tak, jak je deklarováno plátcem. Společnost InTePs byla dodavatelem korporace ŠAFINVEST a prováděla na FVE Krašovice zemní a montážní práce – důkaz zajistil správce daně při místním šetření dne 16. 4. 2015, a to přijatou fakturou č. 2010123, č. 2010133, č. 2010298 od dodavatele InTePs pro odběratele ŠAFINVEST. Uvedené osoby dle svých prohlášení osobně prováděly zemní práce na FVE Krašovice fakturované následně žalobkyni společností ŠAFINVEST. Proto tyto osoby nepochybně mohly přispět k objasnění věci. Správce daně tak nepostupoval v souladu s § 92 odst. 2 daňového řádu, neboť jejich výslech neprovedl.
91. Žalobkyně dále napadá hodnocení výpovědi Ing. R. Š. ze dne 28. 4. 2017 (protokol čj. 1222626/17/2201-62563-302436). Dotaz správce daně jak byla stanovena cena daného monitorovacího zařízení svědkovi nepřisluší, neboť stanovení ceny je věcí dodavatele. Odpověděl však pravdivě, že cena byla stanovena jako konečná a to včetně monitorovacího zařízení, přičemž k tomu nebyl podrobný rozpis. Stejně tak vypověděl, že dílo FVE Krašovice bylo předáno jako kompletní a monitorovací zařízení bylo v okamžiku předání FVE součástí díla. Žalovaný poukazuje na nesrovnalosti ve stavebním deníku a zpochybňuje výpověď svědka Ing. Š., že důvodem pro opisy stavebního deníku byla havárie vody. Svědek měl klamat i tím, že úředním osobám při svědecké výpovědi ukazoval na obrazovce mobilního telefonu výstup z monitoringu, který však nebyl výstupem z monitoringu žalobkyně, ale z monitoringu společnosti Servis FVE, a.s., k čemuž žalobkyně dále popisuje průběh výsledku svědka. Společnost Servis FVE převzala monitoring na FVE Krašovice od 1. 8. 2014 s tím, že nepřevzala původní monitorovací zařízení nainstalované na elektrárně, nicméně programátoři společnosti Servis FVE provedli vizualizaci dat elektrárny tak, aby klient viděl data ve stejné podobě, tj., aby odpovídala původnímu grafickému zobrazení, což společnost Servis FVE odpověděla již ve výzvě prvostupňového správce daně ze dne 17. 5. 2017. Žalobkyně navrhla i svědeckou výpověď Ing. P. O. ze společnosti Servis FVE, kterou však žalovaný neprovedl. Je logické, že pokud v době výsledku prováděl monitorování FVE již jiný dodavatel, nemohl Ing. Š. ukazovat aktuální data z monitoringu, nicméně správce daně alespoň viděl grafické zobrazení původního monitoringu žalobkyně. To vyvrací tvrzení žalovaného o fiktivním plnění.
92. Žalobkyně dále napadá nesprávné hodnocení pana G. Správce daně tvrdil, že výběr subdodavatele ŠAFINVEST neproběhl standardním způsobem, neboť standardně probíhal tak, že vybrané subdodavatele pan G. předem oslovil a o konečném výběru konkrétního subdodavatele pak rozhodoval společně s jednatelem. Korporaci ŠAFINVEST však pan G. nevybíral a nejsou mu známy žádné skutečnosti ohledně uzavřeného obchodně právního vztahu. Žalobkyně namítá, že nikde ve svědecké výpovědi není uvedeno, že by subdodavatele vybíral pouze pan G. Naopak pan G. uvádí, že smlouvy o dílo podepisoval vesměs jednatel a že zakázky prováděl ve spolupráci s jednatelem a s Ing. Š. Ohledně pracovníků tohoto dodavatele uvedl, že vzhledem k tomu, že pan Š. je majitelem dvou firem, tak nedokáže rozklíčovat, zda na staveništi potkával pracovníky společností ŠAFINVEST nebo InTePs, což není

podstatné, vzhledem k tomu, že InTePs byl subdodavatelem společnosti ŠAFINVEST (viz faktury zjištěné při místním šetření dne 16. 4. 2015). Pan G. tak jednoznačně potvrdil, jaké práce, v jakém období a jakým způsobem prováděla na stavbě FVE Krašovice korporace ŠAFINVEST, část prací provedených tímto dodavatelem sám přebíral.

93. Obchodní korporace ŠAFINVEST je existující subjekt zapsaný do veřejného rejstříku, se správcem daně spolupracuje a je pro něj kontaktní, daňová tvrzení podává v řádných termínech a daňové povinnosti si plní. Vyfakturované práce řádně zaúčtovala ve svém účetnictví a zahrnula do výnosů, DPH na výstupu z těchto faktur řádně odvedla.
94. Dle názoru žalobkyně bylo prokázáno, že práce provedené korporací ŠAFINVEST byly součástí smlouvy o dílo na FVE Krašovice a z této smlouvy o dílo vyplývala povinnost tyto práce dodat, práce byly provedeny a předány objednatelům, a tyto práce provedla korporace ŠAFINVEST. Správce daně postupoval v rozporu s daňovým řádem, jelikož nesprávně a neúplně hodnotil důkazní prostředky, neprovedl navrhované místní šetření ani výslech svědka.

II.B.6 Ostatní námitky

95. Souhrnně k hodnocení listinných důkazů předložených k přijatým zdanitelným plněním žalobkyně namítá, že je správce daně hodnotil nesprávně a neúplně, resp. nehodnotil, neboť se zpravidla omezil pouze na popis jejich obsahu.
96. Žalovaný dále zcela ignoroval argument, že podstatnou část monitorovacího systému tvoří nehmotný majetek, know-how obchodní korporace ISO FEN ENERGY, jde o software, který korporace sama vyvíjela, a tudíž ho nikde nenakupovala. Žalovaný taktéž znovu záměrně a zcela účelově zaměňuje zařízení ovládaná výhradně společností E.ON se zařízeními, který slouží k monitorování a ovládání ze strany investora. Úřední osoby prvostupňového správce daně viděly fungování monitorovacího systému na vlastní oči, kdy jim ho žalobkyně v běžném provozu názorně předvedla, jeho reálnou existenci si pak ověřily i místním šetřením na jedné z elektráren. Konání místního šetření však bylo před žalobkyní utajeno.
97. V rámci provedení svědeckých výpovědí žalobkyně namítá nesprávný postup správce daně, kdy v úvodu žádnému ze svědků neumožnil plynule a souvisle hovořit o všem, co k dané věci ví, ale rovnou začal klást konkrétní otázky. V případě výslechu svědka B. má žalobkyně za to, že se dá hovořit až o zneužití pravomoci správce daně. V hodnocení svědeckých výpovědí pak správce daně nevzal v potaz, že případné chyby či omyly ve výpovědích svědků mohou být způsobeny zejména značným časovým odstupem mezi výstavbou FVE a provedením výslechu.
98. Žalobkyně shrnuje, že předložila bezvadné účetnictví a daňové doklady vydané dodavateli, jejichž autenticita a reálnost dodání plnění byly prokázány svědeckými výpověďmi a listinnými důkazy. Shledá-li soud za potřebné doplnit dokazování, navrhuje žalobkyně, aby v rámci soudního řízení byly provedeny výslechy svědků a místní šetření na jednotlivých FVE.

II.C Žalobní návrh

99. Žalobkyně závěrem navrhl, aby krajský soud rozhodnutí žalovaného, jakož i dodatečné platební výměry správce daně zrušil a věc vrátil žalovanému k dalšímu

řízení. Dále žalobkyně navrhl, aby krajský soud vyslovil nezákonnost zajišťovacích příkazů vydaných v průběhu daňového řízení.

III. Shrnutí vyjádření žalovaného

100. Žalovaný ve vyjádření k žalobě uvedl, že žalobkyně námitku zásahu do její svobody podnikání a faktického zahájení daňové kontroly již při místním šetření uplatnila až v žalobě; správce daně ani žalovaný se jí proto nemohli zabývat. Žalovaný konstatoval, že při místním šetření dne 28. 8. 2013 byla správci daně předložena daňová přiznání k DPH a evidence k DPH za zdaňovací období leden 2010 až prosinec 2012, kromě evidencí za zdaňovací období prosinec 2010 a září 2011. Dále byly správci daně předloženy daňové doklady na vstupu za přijatá zdanitelná plnění za zdaňovací období červenec 2010 až prosinec 2010. Z předložených dokladů bylo správci daně pořízeno celkem 50 kopií. Dále byly správci daně předloženy a pořízeny kopie seznamu dodavatelů za roky 2010, 2011 a 2012, a kopie záznamu evidencí za zdaňovací období srpen, září, říjen a listopad 2010.
101. Správce daně následně zahájil daňovou kontrolu dne 29. 8. 2013 za zdaňovací období srpen 2010 až prosinec 2010 (nikoli tedy leden 2010 až prosinec 2012) v rozsahu všech údajů uváděných v daňových přiznáních žalobkyně. Žalovaný proto vyjádřil nesouhlas s názorem žalobkyně, dle něhož správce daně zahájil daňovou kontrolu za zdaňovací období leden 2010 až prosinec 2012, aniž jí tuto skutečnost sdělil. Zahájení daňové kontroly byla přítomna zástupkyně žalobkyně A. Š., zplnomocněná na základě plné moci ze dne 28. 8. 2013. Z téhož důvodu není opodstatněná též námitka neúplnosti zprávy o daňové kontrole, neboť ta se taktéž zabývá daňovou kontrolou na DPH za zdaňovací období srpen 2010 až prosinec 2010.
102. Žalovaný uvedl, že daňová kontrola byla zahájena § 87 odst. 1 daňového řádu, čímž došlo k započetí běhu nové lhůty pro stanovení daně dle § 148 odst. 3 téhož zákona.
103. Žalovaný se neztotožnil se závěrem žalobkyně, dle něhož správce daně měl postupovat podle § 145 odst. 2 daňového řádu, tedy vyzvat žalobkyni k podání dodatečného daňového tvrzení. Žalobkyně ostatně v průběhu daňového řízení nenamítala, že by správce daně učinil konkrétní zjištění ještě před provedením místního šetření, a mohl proto důvodně předpokládat doměření daně. Z dokladů předložených žalobkyní při místním šetření dne 28. 8. 2013 správce daně dospěl k závěru, že doměření daně důvodně předpokládat nemůže, neboť bylo stejně tak možné předpokládat, že k doměření nedojde. Správce daně se proto rozhodl ověřit uskutečnění zdanitelného plnění daňovou kontrolou, která je jako dílčí postup při správě daní k prověřování daňových povinností a tvrzení daňových subjektů určena. Teprve na základě důkazního řízení tak mohl správce daně zjistit skutkový stav věci a učinit správní úvahu o tom, zda skutečnosti tvrzené žalobkyní osvědčují stanovenou výši daně nebo zda došlo k jejímu zkrácení.
104. Ve vztahu k napadeným zajišťovacím příkazům žalovaný uvedl, že k jejich podání byly splněny zákonné podmínky. Žalobkyně nadto měla žalobou napadnout rozhodnutí o odvolání proti nim; v nyní projednávané věci již proti nim brojit nelze.
105. K žalobčím námitkám týkajícím se předvolání a projednání zprávy o daňové kontrole žalovaný odkázal na strany 14 až 17 svého rozhodnutí. Žalovaný konstatoval, že správce daně důvodně považoval omluvu z jednání dne 7. 7. 2016 za účelovou.

Správce daně dospěl k závěru, že výsledek kontrolního zjištění nebyl změněn a jelikož své stanovisko v doplněném kontrolním zjištění zaslal žalobkyni, vyhotovil zprávu o daňové kontrole, kterou po vyhodnocení jednání žalobkyně jako vyhýbání se jejímu projednání dle § 88 odst. 5 daňového řádu, zaslal do její datové schránky. Přesto chtěl správce daně vyjít žalobkyni vstříc a souhlasil s jí navrženým termínem jednání dne 21. 7. 2016. Žalobkyně však toto jednání dne 19. 7. 2016 pro irelevantnost odmítla. Žalobkyně si v této souvislosti protiřečí, neboť zatímco na straně 10 žaloby uvedla, že dodatečné platební výměry byly vydány v době, kdy daňová kontrola nebyla ještě ukončena, na straně 3 konstatovala, že návrh správce daně na projednávání zprávy z již ukončené daňové kontroly je bezpředmětný, neboť správce daně určil, že doručením zprávy o daňové kontrole dne 14. 7. 2016 došlo k jejímu projednání. Žalobkyně by si měla tedy sama ujasnit, zda považuje daňovou kontrolu doručením zprávy o daňové kontrole za ukončenou či nikoliv a na jakých právech ji měl vlastně správce daně zkrátit.

106. Žalovaný uvedl, že podá-li daňový subjekt vyjádření s návrhem na doplnění výsledku kontrolního zjištění, může být v této fázi daňové kontroly navrženo provedení nových důkazů a dokazování doplňováno. Pokud i poté správce daně na svém kontrolním zjištění setrvá, nelze již další jeho doplnění navrhopat. Jedná se o prvek koncentrace, který nepřipouští další vyjádření a návrhy na doplnění dokazování, pokud ty dříve uplatněné ke změně výsledku kontrolního zjištění nevedly.
107. Stran námitek týkajících se nedodržení zákonnosti při provádění důkazů a jejich vadného hodnocení, resp. neprovedení místního šetření a výpovědi některých svědků žalovaný zcela odkázal na kontrolní zjištění včetně jeho doplnění a zprávu o daňové kontrole.
108. Žalovaný navrhl, aby krajský soud žalobu zamítl.

IV. Shrnutí repliky k vyjádření žalovaného a doplnění žaloby

109. V replice k vyjádření žalovaného žalobkyně uvedla, že místní šetření je postupem při správě daní sloužícím k vyhledání důkazních prostředků. Pokud by žalovaný nepředpokládal, že doměří daň, bylo by velmi nevhodné zahajovat následující den po získání důkazních prostředků daňovou kontrolu. Pokud správce daně své úkony dne 28. 8. 2013 prováděl v rámci vyhledávací činnosti, jak tvrdí žalovaný, měl v takovém případě minimálně ve vztahu k zakázce FVE Ledenice postupovat podle ustanovení § 143 odst. 3 a § 145 odst. 2 daňového řádu.
110. Žalobkyně zopakovala, že k faktickému zahájení daňové kontroly došlo již dne 28. 8. 2013, kdy správce daně začal kontrolovat všechny daňové doklady za přijatá zdanitelná plnění týkající se zdaňovacího období červenec až prosinec 2010. Daňová kontrola zahájena dne 29. 8. 2013 byla tedy již druhou daňovou kontrolou v pořadí.
111. Žalobkyně namítla, že podmínkou pro aplikaci postupu dle ustanovení § 88 odst. 5 daňového řádu je vyhýbání se seznámení se zprávou o daňové kontrole, tedy opakovaná snaha nedostavit se k projednání zprávy. Důvody pro postup dle posledně citovaného ustanovení přitom v posuzované věci dány nebyly. Žalovaný neuvádí, co bránilo správci daně ve vyhovění oprávněného požadavku žalobkyně na to, aby mu před projednáním zprávy o daňové kontrole byl zaslán doplněný výsledek kontrolního zjištění, aby se mohl seznámit se stanoviskem správce daně na vyjádření

žalobkyně k výsledku kontrolního zjištění a nebyl tak v nevýhodě při samotném projednávání zprávy. Žalobkyně před stanoveným termínem projednání zprávy nevěděla, zda došlo či nedošlo ke změně výsledku kontrolního zjištění.

112. Správce daně se dle názoru žalobkyně dopustil několika procesních pochybení. V této souvislosti odkázala na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 2. 2007, čj. 2 Afs 125/2006-120, dle něhož může nezákonnost správního rozhodnutí zapříčinit též větší množství relativně malých procesních pochybení, která však v souhrnu dosahují zásadní intenzity.
113. Ohledně neuplatnění některých žalobních námitek v průběhu daňové kontroly či v odvolacím řízení žalobkyně uvedla, že to neznamená jejich nepřipustnost (srov. rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 26. 8. 2008, čj. 7 Afs 54/2007-62, č. 1742/2009 Sb. NSS).
114. Žalobkyně poukázala též na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 2. 8. 2017, čj. 4 Afs 58/2017-78, dle něhož daňovému subjektu není možné odepřít nárok na odpočet DPH i v případě, kdy není možné určit subjekt, který daňovému subjektu zdanitelné plnění skutečně poskytl; pro účely přiznání nároku na odpočet DPH není relevantní ani obvyklá cena fakturovaných prací. Žalovaný nezpochybnil provedení samotných prací. Dospěl pouze k závěru, že žalobkyně neprokázala, že sporná plnění byla skutečně poskytnuta tvrzenými dodavateli a v deklarovaném rozsahu.
115. V doplnění žaloby ze dne 23. 1. 2018 žalobkyně uvedla, že splnila svoji důkazní povinnost předložením účetnictví, daňových dokladů, povinných evidencí a smluvní dokumentace. Bylo pak na správci daně, aby dokázal případné skutečnosti vyvracející věrohodnost, průkaznost, správnost či úplnost předložených důkazních prostředků. Pochybnosti vyjádřené správcem daně neměly za následek přenos důkazního břemene na žalobkyni. Žalovaný tudíž neunesl důkazní břemeno ve smyslu § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu. Žalobkyně poukázala na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 25. 9. 2014, čj. 7 Afs 28/2013-23, podle něhož je z hlediska DPH podstatné, že se nejedná o předstíraná plnění, přičemž všechny subjekty své povinnosti v oblasti DPH splní.

V. Částečné zpětvzetí žaloby

116. Podáním ze dne 20. 3. 2018 vzala žalobkyně žalobu částečně zpět, a to v části požadující zrušení napadených zajišťovacích příkazů. Krajský soud proto usnesením ze dne 29. 3. 2018, čj. 50 Af 37/2017-77, řízení v této části zastavil.

VI. Průběh jednání

117. Účastníci řízení v průběhu jednání konaného dne 12. 6. 2019 setrvali na svých procesních stanoviscích. Krajský soud usnesením zamítl v žalobě uvedené důkazní návrhy (výslechy svědků a místní šetření v jednotlivých FVE), a to z důvodu nadbytečnosti, resp. irelevance pro posuzovanou věc, neboť tyto důkazní prostředky nemohou – i s ohledem na běh času – vést k prokázání skutečného rozsahu, ceny a doby uskutečnění přijatých plnění, jakož i následného využití právě tohoto plnění pro žalobčinu ekonomickou činnost tak, jak žalobkyně deklarovala (viz též odůvodnění vztahující se k jednotlivým žalobním námitkám níže).

VII. Právní hodnocení krajského soudu

118. Krajský soud přezkoumal napadené rozhodnutí v mezích žalobních bodů. Vycházel přitom ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu (§ 75 s. ř. s.).
119. Žaloba není důvodná.
120. S ohledem na shora citované usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu čj. 7 Afs 54/2007-62 se přitom krajský soud zabýval i těmi námitkami, které žalobkyně neuplatnila v průběhu řízení před daňovými orgány.

VII.A K obecným námitkám procesní povahy

121. Krajský soud se nejprve zabýval námitkami týkajícími se údajných pochybení správních orgánů v průběhu daňového řízení.

VII.A.1 K námitce nezákonného rozsahu místního šetření, zásahu do svobody podnikání a námitkám souvisejícím

122. Nedůvodnou shledal krajský soud předně námitku, dle níž rozsah požadovaných informací odpovídal daňové kontrole ve smyslu § 87 odst. 1 daňového řádu, čímž správce daně vykročil ze zákonných mezí a dopustil se též zásahu do svobody podnikání.
123. Dle § 80 odst. 1 daňového řádu „[s]právce daně může provádět místní šetření. V rámci tohoto postupu správce daně zejména vyhledává důkazní prostředky a provádí ohledání u daňových subjektů a dalších osob zúčastněných na správě daní, jakož i na místě, kde je to vzhledem k účelu místního šetření nejvhodnější.“
124. K zodpovězení otázky možného rozsahu místního šetření je taktéž zapotřebí připomenout, že institut místního šetření je pojmově spjat s vyhledávací činností, v jejímž rámci správce daně dle § 78 odst. 3 daňového řádu „a) ověřuje úplnost evidence či registrace daňových subjektů, b) zjišťuje údaje týkající se příjmů, majetkových poměrů a dalších skutečností rozhodných pro správné zjištění, stanovení a placení daně, c) shromažďuje a zpracovává informace a využívá informační systémy v rozsahu podle § 9 odst. 3, d) opatřuje nezbytná vysvětlení, e) provádí místní šetření.“
125. Komentářová literatura k citovanému ustanovení uvádí, že jedním z významných účelů místního šetření „je zjišťování, zda daňový subjekt plní své povinnosti. Pro tento účel je zde místní šetření od toho, aby správce daně poskytl dostatek rámcových informací o daňovém subjektu, na základě nichž se dá usoudit, zda plní své povinnosti řádně a v souladu se zákonem. Místní šetření by mělo být jedním z primárních zdrojů informací o daňovém subjektu. Tímto místní šetření plní také funkci preventivní, a to ve vztahu ke zbytečnému zahájení složité daňové kontroly, při níž je správce daně de facto nucen, pod hrozbou překážky věci pravomocně rozhodnuté, podrobně prověřit všechny skutečnosti do hloubky a napoprvé. Místní šetření spojené s rámcovým prověřením účetnictví by proto mělo zpravidla předcházet provedení daňové kontroly. Takovýto postup šetří práva osob zúčastněných na správě daní, a tudíž zcela koresponduje se zásadou přiměřenosti, stejně jako s klientským přístupem. [...] U místního šetření prováděného za účelem kontroly plnění povinností daňového subjektu by také nemělo dojít k tomu, že skrze místní šetření bude daňový subjekt zcela zevrubně kontrolován. Místní šetření zde není od toho, aby suplovalo daňovou kontrolu. Na druhou stranu to neznamená, že by správce daně měl být po provedení jednodenního místního šetření vázán překážkou věci pravomocně rozhodnuté. Správce daně by měl při provádění místního šetření vždy postupovat tak, aby v souladu se

zásadou přiměřenosti volil jen takový rozsah místního šetření, který co nejméně zatěžuje daňový subjekt, avšak ještě umožňuje dosáhnout cíle správy daní“ (Lichnovský, O., Ondříšek, R. a kol. Daňový řád. Komentář. 3. Vydání. Praha: C. H. Beck, 2016, s. 279-280). S těmito závěry se krajský soud zcela ztotožňuje.

126. V obdobném duchu se ostatně vyjádřil – byť ve vztahu k dřívější úpravě obsažené v zákoně č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků – též Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 26. 4. 2006, čj. 1 Afs 60/2005-130, č. 938/2006 Sb. NSS, na který správně poukázal žalovaný a dle něhož „[z] obsahu § 15 daňového řádu je tedy zřejmé, že cílem místního šetření je získávání předběžných informací o daňových subjektech (popř. jiných osobách), jež by bylo možno poté využít v daňovém řízení ke stanovení daně ve správné výši. V každém případě se však jedná o pouhé zjišťování podkladových informací, či ‚mapování terénu‘. [...] Na prakticky obdobných principech je založena i vyhledávací činnost správce daně. Jejím cílem je dle § 36 odst. 1 daňového řádu ověřování úplnosti evidence či registrace daňových subjektů, zjišťování údajů týkajících se jejich příjmů, majetkových poměrů a dalších skutečností rozhodných pro správné a úplné vyměření a vymáhání daně.“ Prakticky totéž přitom platí i ve vztahu k aktuální úpravě dle daňového řádu.
127. Krajský soud neshledal, že by správce daně v posuzované věci shora nastíněným požadavkům nedostál, resp. že by z vytyčených mantinelů ve smyslu žalobkyní citovaných rozsudků Nejvyššího správního soudu čj. 9 Afs 110/2007-102 a čj. 1 Afs 70/2004-80 jakkoli vybočil.
128. Krajský soud ověřil, že dle protokolu o místním šetření ze dne 28. 8. 2013, čj. 1642635/2201-05406-301449, žalobkyně předložila daňová přiznání k DPH a evidenci k DPH za zdaňovací období leden 2010 až prosinec 2012, kromě evidencí za zdaňovací období prosinec 2010 a září 2011. Dále žalobkyně správci daně předložila daňové doklady za přijatá zdanitelná plnění za zdaňovací období červenec 2010 až prosinec 2010, z jejichž části si správce daně pořídil kopie (celkem 50 stran). Žalobkyně správci daně předložila také seznam dodavatelů za roky 2010, 2011 a 2012, a kopie záznamu evidencí za zdaňovací období srpen, září, říjen a listopad 2010 (25 stran).
129. Rozsah místního šetření uskutečněného v průběhu jednoho dne, v jehož rámci žalobkyně předložila správci daně pouze základní dokumenty (daňová přiznání a evidence k DPH), daňové doklady za období pouhých pěti měsíců a seznam dodavatelů krajský soud (popř. kopie těchto dokumentů v rozsahu několika desítek stran) nevyhodnotil jako natolik extenzivní, že by žalobkyni nepřiměřeně zatěžoval. Správce daně rozsahem místního šetření nepřekročil pouhé rámcové prověření účetnictví a zjišťování předběžných podkladových informací („mapování terénu“).
130. Tím méně pak krajský soud v provedeném místním šetření shledává faktické zahájení daňové kontroly a z toho plynoucí neúplnost zprávy o daňové kontrole, jak žalobkyně sugeruje. Správce daně naopak daňovou kontrolu na DPH řádně zahájil protokolem ze dne 29. 8. 2013, čj. 1643357/13/2201-05406-301449, a to v rozsahu zdaňovacích období srpen až prosinec roku 2010. Zahájení daňové kontroly tudíž znamenalo též nový běh prekluzivní lhůty pro stanovení daně dle § 148 odst. 3 daňového řádu.
131. Nedůvodná je též námitka zásahu do svobody podnikání, neboť poskytování údajů o podnikatelské činnosti daňového subjektu je samou podstatou vyhledávací činnosti

správce daně. Nezákonou by tak dle žalobní argumentace v konečném důsledku muselo být shledáno jakékoli místní šetření či dokonce jakýkoli postup části druhé hlavy VI daňového řádu, což by popíralo samotný smysl správy daní jako takové. Proto má naopak dle § 82 odst. 1 daňového řádu daňový subjekt zákonnou povinnost „poskytnout úřední osobě, která provádí místní šetření, všechny přiměřené prostředky a potřebnou součinnost k účinnému provedení místního šetření.“

VII.A.2 K námitce nevydání výzvy podle § 145 odst. 2 daňového řádu

132. Krajský soud se dále zabýval žalobní námitkou, dle které měl žalovaný postupovat podle § 145 odst. 2 daňového řádu a vyzvat žalobkyni k podání dodatečného daňového tvrzení a stanovit jí náhradní lhůtu. Této námitce krajský soud nepřisvědčil.
133. Posledně citované ustanovení stanoví, že „[p]okud lze důvodně předpokládat, že bude daň doměřena, může správce daně vyzvat daňový subjekt k podání dodatečného daňového tvrzení a stanovit náhradní lhůtu. Nevyhoví-li daňový subjekt této výzvě ve stanovené lhůtě, může správce daně doměřit daň podle pomůcek.“
134. Rozšířený senát Nejvyššího správního soudu k tomu v usnesení ze dne 16. 11. 2016, čj. 1 Afs 183/2014-55, č. 3566/2017 Sb. NSS, konstatoval, že „[d]ozví-li se správce daně jinak než na základě daňové kontroly (zejména z poznatků při správě jiných daní, z informací od jiných orgánů či soukromých subjektů nebo z vlastní vyhledávací činnosti) o skutečnostech či důkazech nasvědčujících tomu, že by daňovému subjektu měla být určita daň doměřena, je zásadně povinen daňový subjekt o tom zpravit a vyzvat jej podle § 145 odst. 2 věty první daňového řádu k podání dodatečného daňového tvrzení“ (důraz doplněn). Uvedený závěr opřel Nejvyšší správní soud především o to, že „zákonodárce vytvořil za účelem dosažení pokud možno správného stanovení daně, jistou hierarchii postupů správce daně. Její základní logikou je postupné posilování vrchnostenské stránky správy daní a oslabování její ‚dialogické‘ či kooperativní stránky. Jinak řečeno, daňový subjekt má zásadně napravit svoji chybu, jež jde k tíži fisku, sám. Pokud to neudělá a správce daně jinak než daňovou kontrolou, tedy jinak než uplatněním nejsilnějšího a nejkomplexnějšího kontrolního postupu, jež má k dispozici, zjistí, že daň má být vyšší, než jak bylo posledně stanoveno, má správce daně dát daňovému subjektu prostor k nápravě. Pouze v případech, kdy správce daně zahájil kontrolu, aniž byly důvody k předchozímu postupu, již nelze nápravy dosáhnout úkonem samotného daňového subjektu a dojde k doměření daně z moci úřední (§ 143 odst. 1 věta první in fine ve spojení s odst. 3 větou první daňového řádu). Následkem toho je vznik zvláštní sankční povinnosti (viz usnesení rozšířeného senátu ze dne 24. 11. 2015, č. j. 4 Afs 210/2014 – 57, č. 3348/2016 Sb. NSS) daňového subjektu, a sice povinnosti platit penále“ (důraz doplněn).
135. V rozsudku ze dne 2. 3. 2016, čj. 6 Afs 79/2015-39, č. 3398/2016 Sb. NSS, pak Nejvyšší správní soud uvedl, že „[v]ýzvu k podání dodatečného daňového přiznání však správce daně vydá pouze tehdy, pokud již v této fázi řízení **disponuje natolik silnými poznatky, z nichž lze vytvořit důvodný předpoklad o doměření daně, tedy o nesprávnosti současné poslední známé daně.** Pokud má správce daně pouze jisté indicie, z nichž ještě nelze zformulovat dostatečně spolehlivý závěr ohledně toho, zda je poslední známá daň nesprávná, pak namísto vydání výzvy k podání dodatečného daňového přiznání přistoupí k zahájení daňové kontroly, v níž tyto své poznatky prověří (srov. též KRATOCHVÍL, J., Vyměření a doměření daně. Daň a právo v praxi. Wolters Kluwer ČR, a.s. 2012 č. 11)“ (důraz doplněn). V rozsudku ze dne 6. 5. 2015, čj. 2 Afs 209/2014-23, pak Nejvyšší

správní soud konstatoval, „že podmínku důvodného předpokladu doměření daně tak nelze považovat za splněnou pouze tehdy, kdy je správce daně schopen již na základě skutečností zjištěných mimo daňovou kontrolu spolehlivě určit výši, v jaké bude daň doměřena. Je jen stěží představitelná situace, kdy by správce daně mimo daňovou kontrolu, zejména tedy v rámci vyhledávací činnosti, získal natolik konkrétní, úplné a důkazně podložené informace, aby na jejich základě mohl bez dalšího usuzovat na výši doměření daně. Naopak, typicky v případě, kdy správce daně zjistí, že podané řádné daňové tvrzení neobsahuje přiznání konkrétní daňově relevantní skutečnosti, lze již na základě běžné úvahy předpokládat, že daň bude doměřena, neboť řádné daňové tvrzení nebylo vyplněno správně.“

136. O tom, že závěry obsažené v posledních dvou citovaných rozsudcích nebyly usnesením rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu čj. 1 Afs 183/2014-55 překonány, svědčí například to, že byly tímto soudem aplikovány společně s jmenovaným usnesením v rozsudku téhož soudu ze dne 9. 1. 2017, čj. 9 Afs 46/2016-33.
137. V zásadě tedy platí, že získal-li správce daně mimo daňovou kontrolu informace o tom, že daňová povinnost je vyšší než daňovým subjektem deklarovaná, musí postupovat podle § 145 odst. 2 daňového řádu a vyzvat daňový subjekt k podání dodatečného daňového tvrzení. Poznatky správce daně přitom nemusí nezbytně zakládat jistotu, v jaké výši bude doměřena. Postačí, pokud na jejich základě lze předpokládat samo doměření daně. Poznatky správce daně však musí vykazovat určitou minimální kvalitu. V nyní projednávané věci přitom krajský soud neshledal, že by správce daně v průběhu daňové kontroly šel tzv. „najisto“, jak žalobkyně namítla. Z obsahu správního spisu není patrné, že by správce daně na základě provedeného místního šetření (či jiným způsobem) získal před zahájením daňové kontroly takové informace, z nichž by doměření daně mohl důvodně předpokládat. Ostatně ani žalobkyně nikterak nespecifikovala, o jaká zjištění by se mělo jednat. Otázka doměření daně nadto byla v průběhu daňové kontroly předmětem obsáhlého dokazování, jehož výsledek mohl správce daně jen stěží předpovídat. Opačnému závěru pak nenasvědčují ani zajišťovací příkazy vydané až v polovině roku 2015, kdy již vzhledem k množství shromážděných podkladů obsažených ve správním spisu bylo celkové množství správcem daně získaných informací oproti okamžiku zahájení daňové kontroly v roce 2013 zcela nesouměřitelné. Správce daně proto nepochybil, pokud před zahájením daňové kontroly žalobkyni k podání dodatečného daňového tvrzení nevyzval.

VII.A.3 K námitce neprojednání zprávy o daňové kontrole

138. Nedůvodná je též námitka nezákonného postupu dle § 88 odst. 5 daňového řádu, dle něhož „[o]dmítne-li se kontrolovaný daňový subjekt seznámit se zprávou o daňové kontrole nebo ji projednat anebo se jejímu projednání vyhýbá, doručí mu ji správce daně do vlastních rukou; den doručení zprávy o daňové kontrole se pokládá za den jejího projednání a ukončení daňové kontroly.“
139. V této souvislosti je nejprve zapotřebí připomenout závěr Nejvyššího správního soudu obsažený v rozsudku ze dne 21. 2. 2018, čj. 9 Afs 305/2016-31, č. 3720/2018 Sb. NSS, dle něhož „[s]amotné projednání zprávy o daňové kontrole je tedy třeba vnímat jako konečnou fázi daňové kontroly. Prostor pro vyjádření a navržení důkazů má daňový subjekt po seznámení se s výsledkem kontrolního zjištění (§ 88 odst. 2 a 3 daňového řádu).

Navíc je zde stanoven koncentrační princip, neboť podle § 88 odst. 3 platí, že pokud nedojde na základě vyjádření daňového subjektu ke změně výsledku kontrolního zjištění, nelze již v rámci projednání zprávy o daňové kontrole navrhopvat jeho další doplnění, včetně navrhování dalších důkazů (viz též rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 11. 8. 2015, čj. 6 Afs 105/2015-30). Oba instituty společně vytvářejí procesní záruku náležitě zjištěného skutkového stavu během daňové kontroly (srov. rozsudek NSS ze dne 8. 9. 2016, čj. 10 Afs 103/2016-45). Projednání zprávy o daňové kontrole tedy primárně slouží k seznámení daňového subjektu s konečným stanoviskem správce daně, které se projevuje ve zprávě o daňové kontrole, včetně stanoviska, proč nezměnil kontrolní zjištění v návaznosti na vyjádření daňového subjektu [viz § 88 odst. 1 písm. f) daňového řádu], a podpisu zprávy o daňové kontrole jako konečného výstupu z daňové kontroly. Právní úprava má zabránit účelovému oddalování projednání zprávy o daňové kontrole a opakovaným doplňováním kontrolních zjištění správce daně (viz obdobně rozsudek NSS ze dne 4. 7. 2013, čj. 7 Afs 12/2013-42). Při projednání zprávy o daňové kontrole proto mohou být relevantní již například pouze námitky daňového subjektu proti chybějícím podstatným náležitostem předložené zprávy o daňové kontrole nebo to, že správce daně zahrnul do zprávy o daňové kontrole kontrolní zjištění, se kterými dříve daňový subjekt neseznámil, čímž mu nedal možnost se k nim vyjádřit v souladu s § 88 odst. 2 a 3 daňového řádu“ (důraz doplněn).

140. V pozdějším rozsudku ze dne 8. 3. 2018, čj. 5 Afs 124/2017-28, pak Nejvyšší správní soud dále dovodil, „i kdyby připustil v postupu správce daně určité pochybnosti ohledně aplikace postupu dle § 88 odst. 5 daňového řádu, nemohlo by neprojednání zprávy o daňové kontrole a její podpis za situace, kdy žalobce byl řádně seznámen s výsledky kontrolních zjištění, mohl se k nim vyjádřit a navrhopvat doplnění, což také učinil, samo o sobě bez dalšího způsobit nezákonnost rozhodnutí ve věci samé.“
141. V nyní posuzované věci byla žalobkyně prokazatelně s výsledky kontrolního zjištění seznámena, přičemž na ně též obsáhle reagovala. Vzhledem k tomu, že žalobní námitky v této souvislosti směřují výhradně proti oprávněnosti postupu dle § 88 odst. 5 daňového řádu, aniž by žalobkyně zároveň namítala, že by snad zpráva o daňové kontrole byla stižena typově totožnými či alespoň obdobnými nedostatky uvedenými ve shora citovaném rozsudku Nejvyššího správního soudu čj. 9 Afs 305/2016-31, nemohlo vytýkané pochybení správce daně zapříčinit nezákonnost jeho rozhodnutí vyžadující kasační zásah soudu.
142. Nedůvodná je též námitka údajně protiústavního a protizákonného předvolání k projednání zprávy o daňové kontrole ze dne 21. 6. 2016. Žalobkyně zcela přehlíží dikci § 100 odst. 1 daňového řádu, dle něhož „[s]právce daně předvolá osobu zúčastněnou na správě daní, jejíž osobní účast v řízení nebo jiném postupu při správě daní je nutná, a v předvolání uvede kdy, kam, v jaké věci a z jakého důvodu se má dostavit a současně upozorní na právní důsledky nedostavení se, včetně možnosti jejího předvedení. Předvolání se doručuje do vlastních rukou.“ Pro případ neuposlechnutí výzvy úřední osoby (v daném kontextu typicky formou neomluveného nedostavení se k jednání) pak § 247 daňového řádu umožňuje uložení pořádkové pokuty. Projednání zprávy o daňové kontrole je přitom jedním z typických úkonů, při němž je osobní účast daňového subjektu, resp. jeho zástupce nezbytná, neboť v opačném případě by byl zcela nadbytečný § 88 odst. 5 daňového řádu umožňující správci daně výjimečně pouhé zaslání zprávy o daňové kontrole daňovému subjektu v případě, kdy se daňový subjekt

- projednání zprávy o daňové kontrole vyhýbá. Správce daně zároveň zaslal žalobkyni předvolání v přiměřeném předstihu, aby si mohla upravit svůj pracovní program.
143. V samotném předvolání tudíž krajský soud pochybení správce daně nespatřuje, přestože jinak jeho postup v době po zaslání kontrolního zjištění až do skončení daňové kontroly považuje za problematický. Krajský soud totiž zároveň považuje za nezbytné uvést, že jakkoli postup správce daně v posuzované věci nezákonnost dodatečných platebních výměrů nezpůsobuje, podmínky pro aplikaci § 88 odst. 5 daňového řádu vskutku splněny nebyly.
144. Z obsahu správního spisu krajský soud zjistil následující podstatné skutečnosti:
145. Dne 16. 5. 2016 správce daně zaslal žalobkyni výsledky kontrolního zjištění v rozsahu 125 stran a stanovil žalobkyni lhůtu k vyjádření 15 dnů od doručení, k němuž došlo dne 16. 5. 2016. K žádosti žalobkyně tuto lhůtu následně prodloužil do 20. 6. 2016. Celkové lhůta pro reakci žalobkyně tak činila 25 dnů, což vzhledem k rozsahu kontrolního zjištění představuje dobu relativně krátkou, a nelze tudíž žalobkyni vytýkat, že své vyjádření čítající 34 stran zaslala správci daně až dne 26. 6. 2016.
146. Již dne 21. 6. 2016 přitom správce daně předvolal žalobkyni k projednání zprávy o daňové kontrole na 7. 7. 2016 ve 13:00 hodin. Z přípisu správce daně přitom nevyplyvá, že by souběžně s tím zaslal žalobkyni zprávu o daňové kontrole.
147. V pátek dne 1. 7. 2016 v 15:29 hodin zaslala žalobkyně správci daně žádost o poskytnutí doplněného kontrolního zjištění. Z času odeslání správce daně dovodil účelovost postupu žalobkyně. S tímto závěrem se však krajský soud neztotožnil. Nelze přehlédnout, že od podání vyjádření ke kontrolnímu zjištění v té době uplynul pouze jeden pracovní týden, přičemž žalobkyně mohla jen stěží předpokládat, že by správce daně doplněné kontrolní zjištění reagující na její obsáhlé podání vyhotovil významně dříve než v pátek dne 1. 7. 2016. Bylo přitom především povinností správce daně, aby žalobkyni s doplněným kontrolním zjištěním v přiměřeném čase před projednáním daňové kontroly seznámil. Nelze proto žalobkyni klást k tíži, že za situace, kdy jí správce daně doplněné kontrolní zjištění sám nezaslal, se na něj nakonec sama obrátila v situaci, kdy jí k seznámení se s tímto dokumentem zbýval v podstatě pouze jeden pracovní den (pondělí dne 4. 7. 2016).
148. Na žalobčinu žádost pak správce daně v pondělí 4. 7. 2016 sice reagoval, avšak taktéž až v odpoledních hodinách (14:53 hodin). Ani skutečnost, že o odeslání doplněného kontrolního zjištění žalobkyni informoval kolem 15. hodiny SMS zprávou pak nic nemění na tom, že žalobkyně k prostudování uvedeného dokumentu čítajícího 70 stran neměla již ani jeden pracovní den (na 5. a 6. 7. totiž připadají státní svátky). Již z tohoto důvodu krajský soud nepovažuje za jakkoli účelovou žalobčinu omluvu z jednání odeslanou správci daně dne 4. 7. 2016 v 16:23 hod. společně se stížností na postup správce daně. Skutečnost, že tou dobou již měla žalobkyně doplněné kontrolní zjištění k dispozici, na tomto posouzení nemůže nic změnit.
149. Bez významu v tomto ohledu není ani skutečnost, že dle § 261 odst. 4 daňového řádu, ve znění do 30. 6. 2017, musela být stížnost vyřízena nejpozději do skončení daňové kontroly. Žalobkyně tedy nemohla předpokládat, že by se projednání zprávy o daňové kontrole mohlo uskutečnit v čase uvedeném v předvolání ze dne 21. 6. 2016, o čemž svědčí i skutečnost, že správce daně odeslal žalobkyni informaci o způsobu vyřízení

stížnosti správce daně až dne 7. 7. 2016 ve 14:00 hodin, tedy hodinu po plánovaném termínu jednání.

150. Téhož dne v 15:36 hodin správce daně žalobkyni odeslal zprávu o daňové kontrole do datové schránky, která byla doručena 14. 7. 2016, čímž došlo k ukončení daňové kontroly ve smyslu § 88 odst. 5 daňového řádu. Za této situace již stěží může účelovost postupu žalobkyně dosvědčovat skutečnost, že ačkoli dne 7. 7. 2016 v 18:26 hodin navrhla správci daně nový termín projednání zprávy o daňové kontrole (21. 7. 2016), na SMS správce daně ze dne 19. 7. 2016 nabízející nový termín jednání reagovala téhož dne s ohledem na ukončení daňové kontroly negativně.
151. Naplnění podmínek postupu dle § 88 odst. 5 daňového řádu v nyní posuzované věci přitom nelze dovodit ani na základě dosavadní rozhodovací praxe správních soudů, která za vyhýbání se projednání zprávy o daňové kontrole považuje prakticky výhradně až opakované omluvy daňového subjektu či neomluvená nedostavení se k jednání (srov. například rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 13. 11. 2014, čj. 9 Afs 77/2013-67, ze dne 9. 5. 2016, čj. 8 Afs 159/2015-49, ze dne 9. 3. 2017, čj. 4 Afs 240/2016-71, ze dne 31. 1. 2018, čj. 2 Afs 45/2017-37, ze dne 22. 3. 2018, čj. 9 Afs 326/2016-52, ze dne 12. 4. 2018, čj. 4 Afs 1/2018-48, ze dne 27. 2. 2019, čj. 4 Afs 354/2018-62).
152. Na základě shora uvedeného proto krajský soud shledal postup správce daně v souvislosti s projednáním zprávy o daňové kontrole jako neopodstatněný. Krajský soud zdůrazňuje, že ačkoli v nyní posuzované věci neshledal, že by popsané pochybení mělo reálný dopad do žalobčích práv zakládající nezákonnost dodatečných platebních výměrů (a to ani ve smyslu žalobkyní citovaného rozsudku Nejvyššího správního soudu čj. 2 Afs 125/2006-120), nelze obecně tolerovat takový postup, který institut projednání zprávy o daňové kontrole fakticky zcela vyprazdňuje, neboť i s tímto úkonem jsou spojena určitá – byť relativně omezená – procesní práva daňového subjektu, jak vyplývá především ze shora citovaného rozsudku Nejvyššího správního soudu čj. 9 Afs 305/2016-31. Za jiných skutkových okolností, resp. v jiné procesní situaci (například pokud by daňový subjekt v žalobě plausibilním způsobem namítal nedostatky v náležitostech zprávy o daňové kontrole či její neodůvodněné odlišnosti oproti kontrolnímu zjištění, aniž by tyto vady byly v řízení před daňovými orgány odstraněny) by proto takovéto pochybení správce daně mohlo vést i ke zrušení jeho rozhodnutí.

VII.A.4 K námitkám možného stanovení daně náhradním způsobem

153. Krajský soud nepřisvědčil ani námitce, dle níž se správce daně opomněl zabývat otázkou, zda nezpochybněná přijatá zdanitelná plnění mohla žalobkyni umožnit realizaci předmětných zakázek a případně stanovit daň prostřednictvím pomůcek.
154. Z ustálené judikatury Nejvyššího správního soudu vyplývá, že ke stanovení daně pomocí pomůcek lze přistoupit v situaci, kdy byla zpochybněna podstatná část účetnictví a jeho vypovídací hodnota jako celku (srov. např. rozhodnutí Nejvyššího správního soudu ze dne 27. 7. 2007, čj. 5 Afs 129/2006-142). V této souvislosti lze rovněž odkázat rovněž na rozhodnutí Nejvyššího správního soudu ze dne 13. 7. 2011, čj. 9 Afs 11/2011-68, kde Nejvyšší správní soud uvedl, že „[z]e *samotné skutečnosti neprokázání faktického vynaložení některých ze stěžovatelem deklarovaných nákladů nelze bez dalšího dovozovat nemožnost stanovení daně dokazováním. Neprokázání daňové*

uznatelnosti konkrétních výdajů samo o sobě ještě není způsobilé zpochybnit účetnictví jako celek a nemožnost stanovit daň dokazováním. Jinak řečeno, stěžovatel v projednávané věci sice nesplnil některé ze svých důkazních povinností, nicméně nelze zároveň říci, že bez této jeho součinnosti nebylo možno stanovit daň dokazováním. Ke stanovení daně za použití pomůcek tedy v daném případě nebyl dán zákonný důvod a daň mohla být stanovena prostřednictvím dokazování, samozřejmě i s přihlédnutím k tomu, že stěžovatel vynaložení některých z jím deklarovaných nákladů neprokázal.” K týmž závěrům ostatně Nejvyšší správní soud dospěl i v rozsudku čj. 7 Afs 86/2011-143, na který odkázala žalobkyně.

155. Je nutno rovněž připomenout rozsudek rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 19. 1. 2016, čj. 4 Afs 87/2015-29, č. 3418/2016 Sb. NSS, dle něhož *„pro použití pomůcek nelze stanovit žádný algoritmus či pravidlo, záleží vždy na konkrétním skutkovém stavu. Není vyloučeno z povahy věci, aby byla stanovena daň dokazováním i v situaci, kdy účetnictví je neúplné a neprůkazné, resp. bylo ztraceno či zničeno, ale účetní případy lze dostatečně spolehlivě prokázat jinak. Nelze ani vyjádřit procentuální rozsah zpochybněného účetnictví, ale je nutno věc posuzovat, resp. neunesení důkazního břemene poměřovat vždy ke konkrétnímu případu ve všech souvislostech; záleží především na intenzitě pochybností ohledně zjištěných chyb a nesrovnalostí v účetnictví, na jejich rozsahu, ale také na jejich obsahu.“*
156. V nynějším případě správce daně dospěl k závěru, dle něhož žalobkyně neprokázala přijetí zdanitelných plnění na základě shora uvedených daňových dokladů (viz odst. 2) a nepodařilo se jí tak vyvrátit pochybnosti správce daně o tom, jaké konkrétní práce, v jakém rozsahu, kým a kdy byly v předmětných zakázkách realizovány. Žalobkyně tedy v daňovém řízení neunesla své důkazní břemeno ve vztahu k jí uplatněným konkrétním výdajům, které měla vynaložit na realizaci konkrétních zakázek. Vzhledem k tomu, že se jednalo pouze o jednotlivé konkrétní výdaje, nebylo možné stanovit daň pomůckami, jak namítá žalobkyně, neboť pro takový postup nebyly splněny zákonné podmínky. Nelze přehlédnout, že správce daně v jednotlivých zdaňovacích obdobích neuznal pouze menší část uplatněných odpočtů DPH za zdaňovací období srpen, říjen, listopad a prosinec roku 2010, a to konkrétně částky ve výši 1 690 400 Kč, 588 000 Kč, 7 250 736 Kč a 2 726 000 Kč, z odpočtů ve výši 6 764 648 Kč, 8 207 270 Kč, 18 211 765 Kč a 7 251 980 Kč, které žalobkyně uplatnila v řádných daňových přiznáních (jakkoli tyto částky doznaly vlivem následných dodatečných daňových přiznání částečných změn, tyto nebyly v celkovém souhrnu takové povahy, aby na uvedeném posouzení cokoli změnily). Správce daně tudíž nezpochybnil takovou část účetnictví, která by svým rozsahem již účetní obraz žalobkyně zatemňovala. Za této situace krajský soud nepovažuje za pochybení správce daně, pokud se otázkou možného stanovení daně pomocí pomůcek nezabýval výslovně, neboť stanovení daně pomocí pomůcek jednoduše nepřicházelo v úvahu.
157. Nedůvodná je též námitka, dle níž měl správce daně v posuzované věci zohlednit vynaložené výdaje. Za situace, kdy žalobkyně dle správce daně neprokázala uskutečnění zdanitelných plnění v deklarované podobě, tj. od koho, v jakém rozsahu a čase zdanitelná plnění přijala, pak správce daně nepochybil, pokud odpočet DPH v rozsahu těchto plnění neuznal. Nepřípadné jsou pak v tomto ohledu žalobčiny odkazy na rozsudky Nejvyššího správního soudu čj. 5 Afs 148/2006-50, čj. 2 Afs 93/2007-85, čj. 8 Afs 70/2011-147 a čj. 7 Afs 86/2011-143, neboť tato rozhodnutí se bez výjimky vztahují k nákladům uplatnitelným pro stanovení daně

z příjmů. Závěry v nich obsažené přitom nejsou volně přenositelné na stanovení výše DPH, neboť v jejím případě je klíčové zachování daňové neutrality. Pro uplatnění odpočtu je tudíž nezbytné, aby daňový subjekt prokázal, že přijal zdanitelná plnění ve smyslu zákona o DPH a nikoli pouze to, že určité výdaje musel vynaložit. Pro podporu opačného závěru ostatně žalobkyně ani nevznáší žádnou konkrétnější argumentaci. Rozhodnutí správce daně, jakož i žalovaného tudíž v tomto ohledu nepřezkoumatelností netrpí, neboť nebylo jejich povinností se danou otázkou vůbec zabývat.

VII.B K námitkám nezákonného postupu při dokazování a nesprávného hodnocení důkazů

158. Krajský soud se dále zabýval námitkami nezákonného postupu při dokazování a nesprávného hodnocení důkazů; ani těmto námitkám nepřisvědčil.
159. Krajský soud v této souvislosti připomíná, že daňové řízení je postaveno na zásadě, dle níž každý daňový subjekt má povinnost sám daň přiznat, tedy má břemeno tvrzení, ale také povinnost toto své tvrzení doložit, tj. nese i břemeno důkazní. Dle § 92 odst. 3 daňového řádu totiž *„[d]aňový subjekt prokazuje všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v řádném daňovém tvrzení, dodatečném daňovém tvrzení a dalších podáních.“* Je pak na správci daně, aby dokázal případné skutečnosti vyvracející věrohodnost, průkaznost, správnost či úplnost důkazních prostředků uplatněných daňovým subjektem [§ 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu]. Unese-li správce daně své důkazní břemeno, je opět na daňovém subjektu, aby vzniklé pochybnosti odstranil (obecně k otázce dokazování v daňovém řízení srov. např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 1. 2008, čj. 2 Afs 24/2007-119, č. 1572/2008 Sb. NSS; jakkoli se závěry v tomto rozhodnutí obsažené vztahují k někdejšímu zákonu o správě daní a poplatků, lze je nepochybně aplikovat i ve vztahu k aktuálnímu daňovému řádu).
160. Lze pak v obecné rovině poukázat také například na obecně aplikovatelný závěr obsažený v rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 14.6.2013, čj. 5 Afs 63/2012-57, č. 2913/2013 Sb. NSS, dle něhož *„účetnictví je určitým prostředkem k zobrazení reality. Jak a zda má být o určité transakci účtováno, musí přitom vždy vycházet a priori ze zjištěného skutkového stavu. Nelze tedy pouze formálně z obsahu daňového dokladu dovozovat, že tomuto zápisu skutečně odpovídá skutkový stav.“* Jinými slovy ani bezvadné účetní doklady nemusí postačovat k prokázání přijetí zdanitelného plnění deklarovaným způsobem.
161. Obecně ve vztahu ke všem dále posuzovaným námitkám krajský soud poznamenává, že otázkou hodnocení důkazů se velmi podrobně a precizně zabýval správce daně v nadstandardně obsáhlé zprávě o daňové kontrole. Krajský soud se přitom s hodnocením důkazů ze strany správce daně, potažmo žalovaného, v zásadě ztotožnil. Krajský soud se proto dále omezil pouze na výklad těch závěrů, které považuje za klíčové ve vztahu k jednotlivým žalobním námitkám; ve zbytku lze pak na zprávu o daňové kontrole, popř. příslušné části odůvodnění rozhodnutí žalovaného toliko odkázat, jelikož není smyslem odůvodnění soudního rozhodnutí samoučelně opakovat již jednou řečené. Žalobní námitky přitom závěry správce daně, potažmo žalovaného žádným způsobem nevyvrací.
162. Dále krajský soud uvádí, že dle § 71 odst. 2 věty druhé s. ř. s. *„[r]ozšířit žalobu na dosud nenapadené výroky rozhodnutí nebo ji rozšířit o další žalobní body může jen ve lhůtě pro*

podání žaloby.“ Z tohoto důvodu krajský soud nepřihlížel k nově vznesené argumentaci obsažené v doplnění žaloby ze dne 23. 1. 2018 obsahující oproti žalobě nově námitku, dle níž správce daně neunesl důkazní břemeno ve smyslu § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu. Nad rámec nutného k tomu krajský soud přesto poznamenává, že se s touto argumentací neztotožnil, jak ostatně plyne z níže uvedeného vypořádání zbylých žalobních námitek.

163. Lze pak shrnout, že pochybnosti správce daně vzniklé na základě jím zjištěných skutečností a žalobkyní předložených podkladů jsou na tolik významné, že žalobkyní předložené důkazní prostředky svým charakterem k jejich rozptýlení nepostačovaly. U většiny žalobkyní tvrzených přijatých plnění přitom není spor veden o jejich samotném uskutečnění, nýbrž v otázce jejich rozsahu, ceny, doby uskutečnění plnění a o následném využití právě tohoto plnění pro žalobčinu ekonomickou činnost tak, jak žalobkyně deklarovala. Zejména ke svědeckým výpovědím svědků vyslechnutých v průběhu daňového řízení pak lze v obecné rovině konstatovat, že s ohledem na významný časový odstup od nich nelze konkrétnější informace v daném ohledu ani očekávat.
164. Na okraj krajský soud poznamenává, že některé z níže uvedených dokumentů se nachází ve správním spise vedeném v souvislosti s daňovou kontrolou u žalobkyně na daň z příjmů právnických osob. Jelikož je u krajského soudu souběžně i v souvislosti s touto daňovou kontrolou vedeno žalobní řízení, má krajský soud tento spis v době svého rozhodování taktéž k dispozici.

VII.B.1 ISOFEN ENERGY

FVE Zákolany – faktura č. FVE1/113

165. Žalobní námitky vztahující se k přijatému plnění v FVE Zákolany fakturovanému daňovým dokladem č. FVE1/113 shledal krajský soud nedůvodnými.
166. Dle faktury č. FV1/113 byly předmětem plnění instalace, zprovoznění a konfigurace dálkového monitoringu včetně připojení do servisního centra v hodnotě 1 692 544,20 Kč bez DPH. Ve správním spisu je založena mimo jiné smlouva o dílo ze dne 2. 8. 2010, č. 20100627, včetně dodatku č. 2 k této smlouvě, na dodání a montáž FVE v obci Zákolany uzavřená mezi žalobkyní coby zhotovitelkou a společností ITT TRADE jako objednatelkou. Cena díla byla stanovena dle závazného položkového rozpočtu obsaženého v cenové nabídce ze dne 28. 6. 2010 (příloha č. 1 ke smlouvě) ve výši 30 790 614 Kč. Správce daně v této souvislosti správně poukázal na skutečnost, že cenová nabídka neobsahuje položku odpovídající realizaci monitoringu.
167. Krajský soud se zcela ztotožnil se závěrem správce daně, dle něhož je vysvětlení žalobkyně stran nezahrnutí monitoringu do cenového rozpočtu zcela nevěrohodné (viz strany 40 až 42 zprávy o daňové kontrole). Žalobkyně v této souvislosti uvedla, že bylo žádoucí navyšovat cenu jednotlivých komponentů, neboť nižší cena vzbuzuje u investorů nedůvěru; pokud pak bylo pro účely získání bankovního financování nutno přidat do rozpočtu položku monitoringu, došlo k ponížení cen ostatních komponentů, aby cena stanovená rozpočtem zůstala stejná. Ve shodě se správcem daně krajský soud považuje takovéto vysvětlení za nesmyslné. Je stěží představitelné, že by se informovaný investor nechal bezdůvodně zlákat právě nadsazenou cenou, aniž by zároveň v případě investice v řádu desítek milionů srovnával cenové nabídky a

parametry konkurenčních zařízení. Je pak naprosto nepochopitelné, proč by žalobkyně na jedné straně do rozpočtu nezahrnula položku v hodnotě takřka 1,7 milionu Kč, aby v něm naopak z druhé strany uvedla v porovnání s tím bagatelní položky ve výši několika málo desítek tisíc. Monitorovací zařízení, které mělo být předmětem přijatého zdanitelného plnění se nadto v FVE Zákolany nedochovalo údajně z důvodu požáru a nebylo již obnoveno; správce daně tak ani nemohl přímo ověřit jeho samotnou existenci. Správce daně taktéž příhodně poukázal na to, že dle předávacího protokolu ze dne 25. 11. 2010 měla žalobkyně převzít FVE Zákolany v podobě specifikované v cenové nabídce ze dne 2. 9. 2010, a to i přesto, že dle tvrzení žalobkyně v rámci souběžně vedené daňové kontroly na daň z příjmů právnických osob byla stavba FVE Zákolany zrealizována pouze z jedné čtvrtiny; fakturovaná cena monitoringu však zůstala beze změny. Významným je též zjištění správce daně, že společnost ISO FEN ENERGY v roce 2010 nenakoupila komponenty monitorovacího systému obsažené v její cenové nabídce za rok 2010 (viz strany 70 a 71 zprávy o daňové kontrole a odstavec 84 rozhodnutí žalovaného).

168. Uvedené skutečnosti tak založily významnou pochybnost o uskutečnění zdanitelného plnění v té podobě, jak je uvedeno na daňovém dokladu č. FVE1/113, jakož i o následném využití právě tohoto deklarovaného plnění pro žalobčinu ekonomickou činnost.
169. Za těchto okolností správce daně nepochybil, pokud vyhodnotil dodatek č. 2 ke smlouvě o dílo ze dne 10. 10. 2010, dle něhož je součástí smlouvy o dílo též monitorovací systém, přičemž celková cena zůstává beze změn, jako nevěrohodný a účelově vytvořený.
170. Z vyjádření J. S. obsaženého v podání ze dne 25. 2. 2016, jakož i z výpovědi svědkyně Z. S. ze dne 24. 4. 2017 pak vyplývá pouze to, že nějaké monitorovací zařízení údajně bylo na FVE Zákolany instalováno, avšak nikoliv již skutečný rozsah, cena a doba, kdy k tomuto plnění mělo dojít. Taktéž tvrzení svědka J. G., bývalého zaměstnance žalobkyně, dle něhož ISO FEN ENERGY byla jedinou společností, která pro žalobkyni v případě všech zakázek v letech 2010 a 2011 prováděla (viz protokol o výsledku svědka ze dne 26. 11. 2015), je pak zcela nekonkrétní a nezpůsobitelné prokázat rozsah a dobu uskutečnění přijatého zdanitelného plnění (nadto se jedná – jak správně uvedl správce daně například na straně 147 zprávy o daňové kontrole – o pouhou domněnku tohoto svědka, která není zcela v souladu s dalšími podklady obsaženými ve správním spisu).
171. Totéž ostatně platí i o výpovědi svědka P. B. (protokol o výsledku svědka ze dne 27. 9. 2016), jednatele společnosti ISO FEN ENERGY, z níž v daném ohledu vyplývá pouze tolik, že tato společnost dodávala žalobkyni monitoring FVE v letech 2009 a 2010 (k jednotlivým dodávkám však již ve vztahu k jejich rozsahu, ceně a doby uskutečnění nic konkrétnějšího neuvádí). Taktéž čestné prohlášení J. T., bývalého zaměstnance společnosti ISO FEN ENERGY, ze dne 8. 9. 2016, dle něhož monitoring instaloval pan B., přitom v daném ohledu nepřináší žádnou novou informaci stran skutečné podoby realizace zdanitelného plnění; navrhovaný výsledek této osoby proto krajský soud považuje za nadbytečný.
172. Z obecně formulované námitky vady řízení spočívající v tom, že k výsledku posledně jmenovaného svědka došlo až v průběhu odvolacího řízení, přitom není zřejmé, jakým

způsobem tato skutečnost měla ovlivnit zákonnost rozhodnutí žalovaného. Žalobkyní navržený výslech tohoto svědka bezpochyby proveden byl a žalovaný se jeho hodnocením v žalobou napadeném rozhodnutí řádně zabýval (viz odstavec 90 rozhodnutí žalovaného).

173. Ve vztahu k námitce, dle níž není nic divného na tom, pokud žalobkyně převzala monitorovací systém až poté, kdy sama FVE předala objednateli, krajský soud uvádí, že žalobní tvrzení, dle něhož do té doby systém fungoval ve „zkušebním provozu“, žalobkyně nikterak nedoložila (zkušební provoz monitoringu nemá jakoukoli oporu ani v doložených listinách a nezmiňují jej ani vyslechnutí svědci). Uvedená výhrada přitom představuje pouze jednu z řady nesrovnalostí, která daňové orgány vedla k závěru o neprokázání oprávněnosti uplatněného odpočtu.
174. Nepřípadná je též žalobčina argumentace, dle níž v posuzované věci nevystaly takové okolnosti, jež by dokládaly úmysl žalobkyně či společnosti ISOFEN ENERGY krátit daň. Žalobkyni totiž není kladen k tíži úmysl krátit daň, nýbrž neunesení důkazního břemene v souvislosti s uskutečněním zdanitelného plnění v rozsahu, ceně a čase, jak žalobkyně deklarovala.

FVE Ledenice – faktura č. FVE1/109

175. Žalobní námitky vztahující se k přijatému plnění v FVE Ledenice fakturovanému daňovým dokladem č. FVE1/109 shledal krajský soud taktéž nedůvodnými.
176. Dle faktury č. FV1/109 byly předmětem plnění instalace, zprovoznění a konfigurace dálkového monitoringu včetně připojení do servisního centra v hodnotě 5 923 903,40 Kč bez DPH. Žalobkyně uzavřela se společností Save ENERGY smlouvu o generální dodávce FVE Ledenice ze dne 22. 11. 2010; cena díla byla stanovena dle cenové nabídky, která položku odpovídající realizaci monitoringu neobsahuje. Taktéž v případě FVE Ledenice tedy nastala situace, kdy monitoring nebyl obsažen v položkovém rozpočtu, přestože tento rozpočet jinak obsahuje i položky řádově nižší hodnoty, než je tomu v případě uvedeného monitoringu (k otázce nezahrnutí položky monitoringu do položkového rozpočtu srov. obdobně odstavec 167 shora).
177. Správce daně správně poukázal na skutečnost, že žalobkyně měla již dne 17. 6. 2010 k dispozici cenovou nabídku monitoringu FVE Ledenice, který od společnosti ISOFEN ENERGY objednala dne 9. 8. 2010, tedy ještě předtím než měla uzavřenu smlouvu s objednatelem FVE Ledenice, tj. společností Save ENERGY. Žalobkyně si tudíž nemohla být v době objednávky monitorovacího systému jista ani samotným uzavřením smlouvy s objednatelem, ani celkovou dohodnutou cenou dodávané FVE. Podstatná je též skutečnost, že cenová nabídka monitoringu obsahuje také položky, které zůstaly ve vlastnictví žalobkyně (nebyly tedy předány objednateli FVE Ledenice), a není zřejmé, proč by náklady na tyto položky měla nést společnost Save ENERGY (viz strana 47 zprávy o daňové kontrole). Za plausibilní považuje krajský soud též úvahu správce daně uvedenou na stranách 145 a 146 zprávy o daňové kontrole, dle níž žalobkyně uzavřela se společností Save ENERGY smlouvu o servisní činnosti k FVE Ledenice již dne 18. 6. 2010, tj. cca 5 měsíců před uzavřením smlouvy o generální dodávce FVE Ledenice. Ze smlouvy o servisní činnosti přitom fakticky vyplývá, že FVE Ledenice byla zhotovena již před datem 18. 6. 2010. K předání monitoringu však mělo dle předávacího protokolu dojít až dne 25. 11. 2010. Skutečnost, že kompletní FVE byla dle protokolu o předání a převzetí díla formálně

- dodána až dne 30. 11. 2010 uvedenou nejasnost neobjasňuje. Významným je též zjištění, že společnost ISO FEN ENERGY v roce 2010 nenakoupila komponenty monitorovacího systému obsažené v její cenové nabídce za tento rok (viz strany 70 a 71 zprávy o daňové kontrole a odstavec 84 rozhodnutí žalovaného).
178. Za těchto okolností je zcela důvodná pochybnost správce daně, zda k uskutečnění zdanitelného plnění došlo skutečně tak, jak je uvedeno v daňovém dokladu č. FVE1/109, jakož i o následném využití právě tohoto deklarovaného plnění pro žalobčinu ekonomickou činnost.
179. Žalobkyni lze přisvědčit potud, že dle bodu 1.2.2 smlouvy o generální dodávce byla součástí dodávky FVE též instalace monitorovacího systému. Taktéž ze svědecké výpovědi svědka T. B. vyplývá, že (nějaký) monitorovací systém na FVE Ledenice patrně instalován byl (k hodnocení svědeckých výpovědí svědků J. G. a P. B. viz odstavce 170 a 171 shora).
180. Tyto skutečnosti však nejsou způsobitelné rozptýlit – z pohledu krajského soudu zásadní – pochybnost, která tkví především v nejasném určení přesné hodnoty přijatého plnění. Vzhledem ke shora popsaným diskrepancím je pak nejisté i to, zda plnění dodala skutečně společnost ISO FEN ENERGY. Na tomto hodnocení nemůže nic změnit ani fotodokumentace monitoringu na FVE Ledenice, navrhované místní šetření či doplnění výsledků svědků P. a J., neboť tyto důkazní prostředky směřují k prokázání samotné existence přijatého zdanitelného plnění (nelze předpokládat, že by tyto osoby – jednatele společnosti Save ENERGY – mohly přinést jakékoli relevantní informace týkající se ceny plnění, které měla žalobkyně převzít od společnosti ISO FEN ENERGY). Za této situace považuje krajský soud odůvodnění neprovedení výsledku pana P. pro nadbytečnost, jelikož už byli vyslechnuti pánové G. A J. (viz strana 150 zprávy o daňové kontrole) za zcela dostatečné.
181. Krajský soud proto nepřisvědčil žalobní námitce, dle níž žalobkyni správní orgány neumožnily unést důkazní břemeno. Nejvyšší správní soud k tomu například v rozsudku ze dne 31. 5. 2011, čj. 8 Afs 14/2011-97, konstatoval, že „*je volba důkazních prostředků především na úvaze daňového subjektu*“. Stejně tak je na úvaze daňového subjektu i to, jaké doklady či jiné důkazní prostředky si pro účely prokázání svých tvrzení ponechá. Z povahy věci je pak zřejmé, že tíha důkazního břemene je úměrná charakteru a závažnosti pochybností správce daně. Žalobkyni navrhované důkazní prostředky, jakož i provedené důkazy však v posuzované věci k rozptýlení těchto pochybností nepostačovaly.
182. Ani případná důvodnost žalobní argumentace, dle níž žalovaný nesprávně zaměňuje plnění poskytnuté dodavatelem ISO FEN ENERGY a plnění dodané společností TECHSYS – HW a SW (viz odstavec 82 a násl. žalobou napadeného rozhodnutí), by pak za daných okolností nemohla vést krajský soud k závěru, že žalobkyně přijala plnění od společnosti ISO FEN ENERGY tak, jak deklarovala. Není proto ani důvod provádět žalobkyni navrhovaný výsledek svědka J. R., který měl uvedenou záměnu údajně prokázat.
183. K žalobní námitce, dle níž v daňovém řízení správce daně neprokázal úmysl žalobkyně krátiť daň viz shora odstavec 174.

FVE Dynín – faktura č. FVE 1/111

184. Krajský soud nepřisvědčil ani žalobním námitkám vztahujícím se k přijatému plnění v FVE Dynín fakturovanému daňovým dokladem č. FVE1/111.
185. Dle faktury č. FV1/111 byly předmětem plnění instalace, zprovoznění a konfigurace dálkového monitoringu včetně připojení do servisního centra v hodnotě 8 885 865 Kč bez DPH. Žalobkyně uzavřela se společností Elektrárna Dynín, s. r. o., smlouvu o dílo ze dne 8. 10. 2010, jejímž předmětem bylo zhotovení FVE Dynín; cena díla byla stanovena dle projektového rozpočtu, který položku odpovídající realizaci monitoringu neobsahuje. Taktéž v případě FVE Dynín tedy nastala situace, kdy monitoring nebyl obsažen v položkovém rozpočtu, přestože tento rozpočet jinak obsahuje i položky řádově nižší hodnoty, než je tomu v případě uvedeného monitoringu (k otázce nezahrnutí položky monitoringu do položkového rozpočtu srov. obdobně odstavec 167 shora). Položka monitoringu je obsažena až v dodatečně předloženém projektovém rozpočtu – oddílovém rozpisu, avšak je vyčíslena ve výši 4 420 000 Kč; neodpovídá tedy ceně fakturované v daňovém dokladu č. FVE1/111. Správce daně nadto na straně 49 zprávy o daňové kontrole správně poznamenal, že z tohoto dokumentu není patrné, že by se měl vztahovat k FVE Dynín. Dle předávacího protokolu ze dne 5. 11. 2010 žalobkyně předala téhož dne kompletní dílo dle specifikace obsažené v cenové nabídce společnosti ISO FEN ENERGY. V rozporu s tím však žalobkyně od poslední jmenované společnosti převzala monitorovací systém dle příslušného předávacího protokolu až dne 25. 11. 2010. Významným je též zjištění správce daně, že společnost ISO FEN ENERGY v roce 2010 nenakoupila komponenty monitorovacího systému obsažené v její cenové nabídce za tento rok (viz strany 70 a 71 zprávy o daňové kontrole a odstavec 84 rozhodnutí žalovaného).
186. Za těchto okolností je zcela důvodná pochybnost správce daně, zda k uskutečnění zdanitelného plnění došlo skutečně tak, jak je uvedeno v daňovém dokladu č. FVE1/111, jakož i o následném využití právě tohoto deklarovaného plnění pro žalobčinu ekonomickou činnost.
187. Za zcela přiléhavé považuje krajský soud hodnocení žalobkyní předloženého znaleckého posudku znalce R. Ch. ze dne 12. 1. 2016 (jakož i souvisejících listin), neboť tento posudek bez dalšího převzal ocenění jednotlivých položek monitoringu dle cenové nabídky společnosti ISO FEN ENERGY ze dne 2. 9. 2010, na jejímž základě žalobkyně monitoring dne 8. 10. 2010 objednala – viz strany 50 až 53 zprávy o daňové kontrole. Závěr v tomto posudku obsažený totiž ve své podstatě představuje argumentaci kruhem, dle níž cena monitoringu dodaná společností ISO FEN ENERGY odpovídá hodnotě 8 885 865 Kč bez DPH, neboť tuto hodnotu společnost ISO FEN ENERGY takto stanovila. Předložený znalecký posudek není pro shora uvedené způsobit pochybnosti o hodnotě přijatého plnění odstranit; výsledek znalce R. Ch. by tudíž byl již nadbytečný. Skutečnost, že znalecký závěr je navíc rozporný s hodnotou monitoringu uvedenou v projektovém rozpočtu – oddílovém rozpisu (4 420 000 Kč), je pak v daném ohledu podružná. Tvrzení, dle něhož žalobkyně po revizi již do rozpočtu nezasahovala, přitom není jakkoli podloženo a popsany rozpor jde tudíž zcela k žalobčině tíži.
188. Za této situace nebylo zapotřebí provádět v FVE Dynín místní šetření, neboť to by sice mohlo prokázat existenci monitorovacího zařízení, nikoli však již to, zda bylo

dodáno deklarovaným způsobem, tj. v deklarovaném rozsahu, ceně a čase. Z téhož důvodu považuje krajský soud za nadbytečný žalobkyní navrhovaný výslech M. Š.

- 189.K hodnocení svědeckých výpovědí svědků B. a G. viz odstavce 170 a 171 shora. K námitce, dle níž daňové orgány žalobkyni neumožnily unést důkazní břemeno, viz obdobně odstavec 181 shora.
- 190.K námitce fungování monitorovacího systému v režimu „zkušebního provozu“ viz obdobně odstavec 173 shora.
- 191.K námitce záměny plnění od společnosti ISO FEN ENERGY a TECHSYS – HW a SW viz obdobně odstavec 182 shora.
- 192.K žalobní námitce, dle níž v daňovém řízení správce daně neprokázal úmysl žalobkyně krátiť daň, viz obdobně odstavec 174 shora.

FVE Ševětín – faktura č. FVE1/112

- 193.Nedůvodné jsou též námitky vztahující se k přijatému plnění v FVE Ševětín, které je fakturováno daňovým dokladem č. FVE1/112.
- 194.Dle faktury č. FV1/112 byly předmětem plnění instalace, zprovoznění a konfigurace dálkového monitoringu včetně připojení do servisního centra v hodnotě 3 892 851 Kč bez DPH. Žalobkyně uzavřela se společností ISO FEN ENERGY smlouvu o dílo ze dne 21. 7. 2010, jejímž předmětem bylo dodání FVE Ševětín. Cena díla byla smluvně stanovena dle cenové nabídky ze dne 20. 7. 2010, která je přílohou smlouvy, jako konečná a maximální (sic!). Uvedená cenová nabídka přitom cenu monitoringu vyčísľuje na 496 350 Kč bez DPH; neodpovídá tedy ceně fakturované, která je řádově vyšší. Významným je též zjištění správce daně, že společnost ISO FEN ENERGY v roce 2010 nenakoupila komponenty monitorovacího systému obsažené v její cenové nabídce za tento rok (viz strany 70 a 71 zprávy o daňové kontrole a odstavec 84 rozhodnutí žalovaného).
- 195.Za těchto okolností je zcela důvodná pochybnost správce daně, zda k uskutečnění zdanitelného plnění došlo skutečně tak, jak je uvedeno v daňovém dokladu č. FVE1/112, jakož i o následném využití právě tohoto deklarovaného plnění pro žalobčinu ekonomickou činnost.
- 196.Za této situace nebylo zapotřebí provádět v FVE Ševětín místní šetření, neboť to by sice mohlo prokázat existenci monitorovacího zařízení, nikoli však již to, zda bylo dodáno deklarovaným způsobem, tj. v deklarovaném rozsahu (ceně) a čase. Z téhož důvodu považuje krajský soud za nadbytečný žalobkyní navrhovaný výslech M. Š. Uvedené pochybnosti pak nerozptyľují předložená nabídka monitoringu, objednávka monitoringu či předávací protokol. Tyto dokumenty totiž vychází z cenové nabídky ze dne 27. 8. 2010, která v rozporu se smlouvou o dílo ze dne 21. 7. 2010 vyčísľuje cenu monitoringu na částku 3 892 851 Kč bez DPH. Tento rozpor přitom žalobkyně uspokojivým způsobem nevysvětlila, natož aby svá tvrzení v tomto ohľedu jakkoli doložila. Nelze proto vytýkat daňovým orgánům, že těmto dokumentům nepřikládaly významnou důkazní hodnotu.

- 197.K hodnocení svědeckých výpovědí svědků B. a G. viz odstavce 170 a 171 shora. K námitce provedení výslechu svědka B. až v odvolacím řízení viz shora odstavec 172.

K námitce, dle níž daňové orgány žalobkyni neumožnily unést důkazní břemeno, viz obdobně odstavec 181 shora.

198. K námitce fungování monitorovacího systému v režimu „zkušebního provozu“ viz obdobně odstavec 173 shora.

199. K žalobní námitce, dle níž v daňovém řízení správce daně neprokázal úmysl žalobkyně krátiť daň, viz obdobně odstavec 174 shora.

FVE Krašovice – faktura č. FVE 1/110

200. Nedůvodné jsou též námitky vztahující se k přijatému plnění v FVE Krašovice, které je fakturováno daňovým dokladem č. FVE1/110.

201. Dle faktury č. FV1/110 byly předmětem plnění instalace, zprovoznění a konfigurace dálkového monitoringu včetně připojení do servisního centra v hodnotě 3 173 519,20 Kč bez DPH. Žalobkyně uzavřela se společností Elektrárna Krašovice, s. r. o., smlouvu o dílo ze dne 3. 6. 2010, jejímž předmětem bylo dodání FVE Krašovice. Součástí předmětu smlouvy byl dle jejího čl. II. též monitorovací systém. Článek III. smlouvy pak stanovil celkovou cenu díla na 59 925 000 Kč, přičemž ceny jednotlivých položek jsou uvedeny v cenové nabídce žalobkyně (příloha č. 2) smlouvy a jsou pevné a nepřekročitelné. Tuto cenovou nabídku však žalobkyně nepředložila. Ačkoli dle předávacího protokolu ze dne 4. 10. 2010 žalobkyně předala téhož dne kompletní dílo dle cenové nabídky (tedy evidentně včetně monitoringu) společnosti Elektrárna Krašovice od společnosti ISO FEN ENERGY žalobkyně převzala monitoring dle předávacího protokolu až dne 25. 11. 2010 (předání FVE Krašovice včetně monitorovacího systému již v říjnu roku 2010 následně potvrdil též Ing. Š., který byl v letech 2009 až 2016 také jediným jednatelem společnosti Elektrárna Krašovice, při výsledku konaném dne 28. 4. 2017). Správce daně taktéž správně poukázal na skutečnost, že žalobkyně do smlouvy o dílo ze dne 3. 6. 2010 zahrнула cenu za monitoring pevně stanovenou v cenové nabídce (tu ovšem v průběhu daňového řízení nepředložila), přičemž až teprve o více než tři měsíce později akceptovala cenu monitorovacího systému dle cenové nabídky společnosti ISO FEN ENERGY ze dne 23. 10. 2010. Významným je též zjištění správce daně, že společnost ISO FEN ENERGY v roce 2010 nenakoupila komponenty monitorovacího systému obsažené v její cenové nabídce za tento rok (viz strany 70 a 71 zprávy o daňové kontrole a odstavec 84 rozhodnutí žalovaného).

202. Za těchto okolností je zcela důvodná pochybnost správce daně, zda k uskutečnění zdanitelného plnění došlo skutečně tak, jak je uvedeno v daňovém dokladu č. FVE1/110, jakož i o následném využití právě tohoto deklarovaného plnění pro žalobčinu ekonomickou činnost.

203. Žalobkyni lze přisvědčit potud, že místní šetření prokázalo, že v FVE Krašovice byl nainstalován (nějaký) monitorovací systém. To ostatně plyne též ze svědecké výpovědi Ing. R. Š. Existence monitoringu však sama o sobě shora uvedené pochybnosti správce daně rozptýlit nemůže. Již z tohoto důvodu krajský soud nepřisvědčil námitkám týkajícím se hodnocení svědecké výpovědi Ing. Š., neboť z ní v daném ohledu nic více než závěr o existenci monitorovacího zařízení nevyplývá; nebylo tudíž v této souvislosti zapotřebí provádět další dokazování (například žalobkyní navrhovaným výsledkem Ing. P. O., někdejšího jednatele společnosti Servis FVE). Není zároveň

zřejmé, proč by tomuto svědkovi nepříslušelo odpovědět na otázku stanovení ceny monitoringu, neboť právě on podepisoval za společnost Elektrárna Krašovice s žalobkyní smlouvu o dílo ze dne 3. 6. 2010. Klást tomuto svědkovi otázku stran způsobu stanovení smluvní ceny monitoringu je tudíž zcela namístě.

204. K hodnocení svědeckých výpovědí svědků B. a G. viz odstavce 170 a 171 shora. K námitce provedení výsledku svědka B. až v odvolacím řízení viz shora odstavec 172.
205. Není dále zřejmé, jakým způsobem měla zasáhnout do práv žalobkyně skutečnost, že ji správce daně nepřizval k místnímu šetření v FVE Krašovice konanému dne 28. 1. 2016. Dle § 80 odst. 2 daňového řádu platí, že „[k] provedení místního šetření může správce daně přizvat osobu, jejíž přítomnost je podle povahy věci potřebná.“ Z dikce citovaného ustanovení v žádném případě neplyne povinnost správce daně přizvat k místnímu šetření daňový subjekt, nýbrž pouze oprávnění správce daně v určitých situacích k místnímu šetření přibrat osobu, jejíž přítomnost napomůže dosáhnout cíle místního šetření. Ostatně žalobkyně sama nikterak nekonkretizuje, proč považuje svou přítomnost při místním šetření za nezbytnou. Zároveň žalobkyni daňové orgány nikterak neupřely možnost se k výstupu místního šetření vyjádřit.
206. K námitce fungování monitorovacího systému v režimu „zkušebního provozu“ viz obdobně odstavec 173 shora.
207. K žalobní námitce, dle níž v daňovém řízení správce daně neprokázal úmysl žalobkyně krátit daň, viz obdobně odstavec 174 shora.

FVE Babice (Sedlovice, Chvalovice, Němčice) – faktura č. FVE 1/115

208. Krajský soud shledal nedůvodnými též námitky vztahující se k přijatému plnění v FVE Babice, které je fakturováno daňovým dokladem č. FVE1/115.
209. Dle faktury č. FV1/115 byly předmětem plnění instalace, zprovoznění a konfigurace dálkového monitoringu včetně připojení do servisního centra v hodnotě 253 861,60 Kč bez DPH. Žalobkyně uzavřela s Zemědělsko-obchodním družstvem se sídlem v Němčicích smlouvy o dílo ze dne 26. 3. 2010, ze dne 5. 5. 2010 (v tento den byly uzavřeny dvě smlouvy) a ze dne 13. 9. 2010, jejichž předmětem bylo dodání FVE Sedlovice, FVE Chvalovice, FVE Němčice a FVE Babice. Cena díla byla stanovena dle cenových nabídek k jednotlivým FVE, které jsou přílohou těchto smluv, a to jako konečná a maximální (čl. IV smluv o dílo) ve výši 2 103 480 Kč bez DPH, 2 438 208 Kč včetně DPH, 2 326 968 Kč včetně DPH a 4 709 952 Kč včetně DPH. Mezi stranami je nesporné, že předmětem těchto smluv nebylo dodání monitorovacího systému k jednotlivým elektrárnám. Žalobkyně s Zemědělsko-obchodním družstvem se sídlem v Němčicích uzavřela dále dne 23. 7. 2010 smlouvy o údržbě k FVE Sedlovice, FVE Chvalovice a FVE Němčice; ani tyto smlouvy o instalaci monitorovacího systému nikterak nehovoří. Správce daně taktéž správně poukázal na skutečnost, že objednávka monitorovacího systému ze strany žalobkyně byla datována dnem 21. 10. 2010, tedy cca 4 měsíce poté, co již měly být uvedené FVE dle termínů stanovených smlouvami o dílo zhotoveny (k převzetí monitoringu pak dle předávacího protokolu mělo dojít dokonce až 25. 11. 2010). Významným je též zjištění správce daně, že společnost ISOFEN ENERGY v roce 2010 nenakoupila komponenty monitorovacího systému obsažené v její cenové nabídce za tento rok (viz strany 70 a 71 zprávy o daňové kontrole a odstavec 84 rozhodnutí žalovaného).

210. Za těchto okolností je zcela důvodná pochybnost správce daně, zda k uskutečnění zdanitelného plnění došlo skutečně tak, jak je uvedeno v daňovém dokladu č. FVE1/115, jakož i o následném využití právě tohoto deklarovaného plnění pro žalobčinu ekonomickou činnost.
211. Svědek Ing. R. R., který byl v letech 1998 až 2016 členem představenstva Zemědělsko-obchodního družstva Němčice a zároveň osobou odpovědnou ve vztahu k uvedeným FVE, k tomu při výslechu uskutečněném dne 6. 4. 2017 uvedl, že instalaci monitorovacího systému nemůže s jistotou potvrdit. V odpovědi na výzvu správce daně k poskytnutí údajů ze dne 9. 11. 2015 uvedl pan F. Ž., předseda představenstva Zemědělsko-obchodního družstva Němčice v letech 1989 až 2016, že FVE Sedlovice, Chvalovice, Němčice a Babice „nemají v souvislosti se sledováním výkonu monitorovací zařízení zajišťující sledování provozních a poruchových stavů, které umožňuje ukládání a archivování dat.“ Tato vyjádření tak jen dále shora popsané pochybnosti prohlubují, přičemž žalobkyně nepředložila žádný důkazní prostředek, který by byl způsobilý je rozptýlit.
212. K hodnocení svědeckých výpovědí svědků B. a G. viz odstavce 170 a 171 shora. K námitce provedení výslechu svědka B. až v odvolacím řízení viz shora odstavec 172.
213. K žalobní námitce, dle níž v daňovém řízení správce daně neprokázal úmysl žalobkyně krátit daň, viz obdobně odstavec 174 shora.
- FVE Průmyslová zóna Casta Písek a FVE Ubytovna Casta Písek – faktury č. FVE 1/116 a č. FVE 1/117
214. Nedůvodné jsou též námitky týkající se přijatého plnění v FVE Průmyslová zóna Casta Písek a FVE Ubytovna Casta Písek, které je fakturováno daňovými doklady č. FVE1/116 a č. FVE1/117.
215. Dle faktur č. FV1/116 a č. FVE1/117 byly předmětem plnění instalace, zprovoznění a konfigurace dálkového monitoringu včetně připojení do servisního centra v hodnotě 1 946 425 Kč, resp. 211 568,40 Kč bez DPH. Žalobkyně uzavřela se společností Casta, a. s., smlouvy o dílo, jejichž předmětem bylo zhotovení FVE Průmyslová zóna Casta Písek a FVE Ubytovna Casta Písek. Jejich cenu smluvní strany v souvislosti s rozšířením předmětu smlouvy navýšily dodatky č. 1 ze dne 4. 9. 2009 na 1 210 226 € plus 9 874 984 Kč bez DPH, resp. 113 314 € plus 969 354 Kč bez DPH. Dodatkem č. 2 ze dne 15. 9. 2009 smluvní strany dále rozšířily předmět smluv o dodávku a montáž monitoringu. Celková cena plnění, jakož i ostatní ustanovení smluv o dílo včetně termínu zhotovení však již dle dodatků č. 2 zůstaly výslovně beze změny. K předání monitorovacího systému pak dle předávacích protokolů došlo až dne 25. 11. 2010 (dle zjištění správce daně byl provoz v těchto elektrárnách zahájen již v červenci, resp. srpnu roku 2009). Významným je též zjištění správce daně, že společnost ISOFEN ENERGY v roce 2010 nenakoupila komponenty monitorovacího systému obsažené v její cenové nabídce za tento rok (viz strany 70 a 71 zprávy o daňové kontrole a odstavec 84 rozhodnutí žalovaného).
216. Za těchto okolností je zcela důvodná pochybnost správce daně, zda k uskutečnění zdanitelných plnění došlo skutečně tak, jak je uvedeno v daňových dokladech č. FVE1/116 a č. FVE1/117, jakož i o následném využití právě těchto deklarovaných plnění pro žalobčinu ekonomickou činnost.

217. Tyto pochybnosti se žalobkyni rozptýlit nepodařilo. Předně v případě FVE Průmyslová zóna Casta Písek a FVE Ubytovna Casta Písek opět došlo k dodatečnému zahrnutí monitoringu do předmětu plnění, aniž by se tato skutečnost jakkoli promítla v celkové ceně díla (k tomu srov. obdobně odstavec 167 shora). Ve vztahu k výpovědi svědka Ing. F. M., místopředsedy představenstva společnosti Casta, krajský soud nejprve poznamenává, že není zřejmé, proč by tomuto svědkovi nepřislušelo odpovédět na otázku stanovení ceny monitoringu, neboť se dle svých slov za společnost Casta jednání o předmětu, parametrech a ceně díla osobně účastnil. Svědek pak sice při výslechu konaném dne 28. 4. 2017 vypověděl, že dílo bylo předáno jako kompletní, avšak na straně druhé vzápětí ve vztahu k FVE Průmyslová zóna Casta Písek uvedl, že coby závalu díla uplatnil nutnost „zprovoznit a upravit software“ sledující jednotlivé parametry FVE. Nebyl-li software monitorovacího systému při předání díla ani zprovozněn, nemohl být samotný monitorovací systém zároveň „funkční v základních parametrech“, jak sugeruje žalobkyně. K námitce fungování monitorovacího systému v režimu „zkušebního provozu“ viz obdobně odstavec 173 shora. K hodnocení svědeckých výpovědí svědků B. a G. viz odstavce 170 a 171 shora.
218. Za této situace nebylo zapotřebí provádět v FVE Průmyslová zóna Casta Písek a FVE Ubytovna Casta Písek místní šetření, neboť to by sice mohlo prokázat existenci monitorovacího zařízení, nikoli však již to, zda bylo dodáno deklarovaným způsobem, tj. v deklarovaném rozsahu (ceně) a čase. K námitce, dle níž daňové orgány žalobkyni neumožnily unést důkazní břemeno, viz obdobně odstavec 181 shora.
219. K žalobní námitce, dle níž v daňovém řízení správce daně neprokázal úmysl žalobkyně krátit daň, viz obdobně odstavec 174 shora.

FVE Humpolec – faktura č. FVE 1/118

220. Jako nedůvodné krajský soud vyhodnotil též námitky vztahující se k přijatému plnění v FVE Humpolec, které je fakturováno daňovým dokladem č. FVE1/118.
221. Dle faktury č. FV1/118 byly předmětem plnění instalace, zprovoznění a konfigurace dálkového monitoringu včetně připojení do servisního centra v hodnotě 423 135,80 Kč bez DPH. Žalobkyně uzavřela se společností ELEKTRO MED, s. r. o., smlouvu o dílo ze dne 19. 10. 2009, jejímž předmětem bylo zhotovení FVE Humpolec. Cena díla byla stanovena dle přiložené cenové nabídky jako konečná a maximální ve výši 8 092 986 Kč bez DPH. Dle cenové nabídky pak cena samotného monitorovacího zařízení činila 495 210 Kč. Celkovou cenu díla žalobkyně fakturovala společnosti ELEKTRO MED daňovým dokladem ze dne 22. 12. 2009, č. FV9/1546, s datem uskutečnění plnění téhož dne. Monitorovací zařízení však žalobkyně dle předávacího protokolu převzala až dne 25. 11. 2010, tj. o cca 11 měsíců později. Významným je též zjištění správce daně, že společnost ISOFEN ENERGY v roce 2010 nenakoupila komponenty monitorovacího systému obsažené v její cenové nabídce za tento rok (viz strany 70 a 71 zápravy o daňové kontrole a odstavec 84 rozhodnutí žalovaného).
222. Za těchto okolností je zcela důvodná pochybnost správce daně, zda k uskutečnění zdanitelného plnění došlo skutečně tak, jak je uvedeno v daňovém dokladu č. FVE1/118, jakož i o následném využití právě tohoto deklarovaného plnění pro žalobčinu ekonomickou činnost.
223. K hodnocení svědeckých výpovědí svědků B. a G. viz odstavce 170 a 171 shora.

224. K námitce fungování monitorovacího systému v režimu „zkušebního provozu“ viz obdobně odstavec 173 shora.
225. K žalobní námitce, dle níž v daňovém řízení správce daně neprokázal úmysl žalobkyně krátiť daň, viz obdobně odstavec 174 shora.

VII.B.2 HARD-Bohemia

226. Žalobní námitky vztahující se k plněním od společnosti HARD-Bohemia shledal krajský soud nedůvodnými.

227. Dle daňových dokladů č. 2008201000, č. 2408201000, č. 0211201000, č. 1211201000, č. 1911201000 a č. 0112201000 byly předmětem tohoto plnění pomocné montážní práce na FVE Ledenice v hodnotě 4 250 000 Kč, 4 180 000 Kč, 2 650 000 Kč, 5 150 000 Kč, 2 050 000 Kč a 7 230 000 Kč (ceny bez DPH). Žalobkyně uzavřela se společností HARD-Bohemia smlouvu o dílo ze dne 1. 7. 2010, jejímž předmětem jsou práce obsažené v cenové nabídce, která je přílohou této smlouvy, v celkové hodnotě 30 510 000 Kč. Konkrétně se jednalo o následující zboží a práce:

Zához a výkop rýh	5 819 000 Kč
Kompletní srovnání terénu	9 836 800 Kč
Betonové patky	126 291 Kč
Kabelové rošty	8 217 318 Kč
Montáž panelů	337 844 Kč
Montáž hliníkových profilů	2 679 240 Kč
Přesun materiálu	3 551 473 Kč

228. Žalobkyně dále předložila soupisy provedených prací a dodávek společnosti HARD-Bohemia za kontrolované období.

229. Dle smlouvy o generální dodávce FVE Ledenice ze dne 22. 11. 2010, resp. cenové nabídky, která tvoří přílohu této smlouvy, však žalobkyně svému odběrateli vyčíslila mimo jiné hodnotu montáže panelů na 1 942 200 Kč bez DPH úpravy pozemků včetně přemístění zeminy na 3 920 000 Kč bez DPH. Právě v případě úpravy pozemků správce daně správně upozornil na významný rozdíl mezi částkou fakturovanou společností HARD-Bohemia (9 836 800 Kč) a částkou, kterou žalobkyně dále – tj. včetně svého zisku – fakturovala svému odběrateli (pouze 3 920 000 Kč). Již tato skutečnost zakládá významnou pochybnost o rozsahu, resp. hodnotě přijatého plnění, přičemž tuto diskrepanci žalobkyně žádným způsobem neobjasnila.

230. Nelze přitom přehlédnout, že společnosti HARD-Bohemia a FRANK TRADE celkově za montážní, pomocné a pomocné stavební práce fakturovaly v souhrnu částku 35 552 000 Kč, ačkoli tyto práce žalobkyně v cenové nabídce připojené ke smlouvě o generální dodávce FVE Ledenice ze dne 22. 11. 2010 vyčíslila v součtu na 43 010 020 Kč (srov. strana 18 zprávy o daňové kontrole). Rozdíl mezi těmito částkami tak tvoří 7 458 020 Kč. Správce daně zjistil, že plnění obdobná těm, která fakturovaly společnosti HARD-Bohemia a FRANK TRADE, na akci FVE Ledenice vykonávali též další dodavatelé (Stavební firma aBM, s. r. o., OKNO TECHNIK, s. r. o., RAY-Electric, in-fashion, s. r. o., J. T., L. P., J. H., L. M., Š. B., Ing. M. H. – ZARON a F. Z.

– zámečnictví a dalších; viz přehled daňových dokladů na stranách 19 zprávy o daňové kontrole). Tyto společnosti však v souhrnu fakturovaly částku 12 970 346 Kč, což je podstatně více, než kolik na tyto práce dle cenové nabídky žalobkyně po odečtení částky fakturované společnostmi HARD-Bohemia a FRANK TRADE zbývalo. Z uvedeného se tudíž jeví, že některé práce byly fakticky fakturovány dvakrát. Předměty plnění uvedené na jednotlivých daňových dokladech všech těchto společností jsou přitom natolik vágní, že mezi nimi z větší části prakticky nelze nikterak odlišit. Tyto daňové doklady tudíž neposkytují dostatečnou podporu pro přesné stanovení rozsahu, ceny a doby uskutečnění plnění ze strany jednotlivých společností.

231. Jakkoli samotné satelitní snímky (reprodukované ve zprávě o daňové kontrole na stranách 79 a 80) by k jednoznačnému zpochybnění provedení fakturovaných prací jistě nepostačovaly, neboť coby dvourozměrný obraz absentující další údaje (např. v podobě grafického znázornění terénních nerovností, vrstevnic apod.), nemají v tomto ohledu dostatečnou vypovídací hodnotu, nelze na ně nahlížet izolovaně. Správce daně přiléhavě poukázal na skutečnost, že před srovnáním stavebního pozemku, který byl dočasně vyjmut ze zemědělského půdního fondu, bylo dle žalobčina tvrzení nutno sejmout značný objem ornice a poté ji opět vrátit zpět, přičemž žalobkyně v tomto ohledu v podstatě nic konkrétního neuvedla (např. kdo a kam zeminu přepravil, byť třeba v rámci daného stavebního pozemku, za pomoci jakých strojů, jakými vozidly apod.). Za této situace přispívá prohloubení pochybností o podobě přijatého plnění skutečnost, že ze srovnání satelitních snímků před a po výstavbě FVE Ledenice není provedení jakýchkoli terénních úprav plochy pro solární panely nikterak patrné. Uvedenou pochybnost dále zesiluje skutečnost, že žalobkyně přes výzvu správce daně nepředložila stavební deník FVE Ledenice, který by postup prací podrobněji mapoval.
232. Nepředložení stavebního deníku, jakož i absence dalších obdobně konkrétních důkazních prostředků, má pak za následek i to, že nelze jednoznačně odlišit mezi plněním poskytnutým společností HARD-Bohemia a dalšími subjekty. Pouhé žalobčino tvrzení, dle něhož jiní dodavatelé vykonali jiné druhy činnosti, je v této souvislosti nedostatečné. Plnění popsaná na daňových dokladech shora uvedených dokladech dodavatelů nejsou specifikována takovým způsobem, aby je bylo možno jednoznačně identifikovat. Svou povahou se přitom jedná o plnění totožná či podobná plněním, která žalobkyni v posuzovaném období fakturovala společnost HARD-Bohemia (stavební práce, pomocné stavební práce, rozvážení panelů, montáž panelů apod.). Není proto důvodná žalobní námitka, dle níž měl správce daně uznat alespoň část plnění uvedených na shora citovaných daňových dokladech této společnosti.
233. Bez významu není ani skutečnost, že žalobkyně dle zjištění správce daně zasílala platby za uvedená plnění na tři různé účty společnosti HARD-Bohemia, z nichž byly peněžní prostředky bezprostředně po připsání vybírány v hotovosti, popřípadě přeposlány na jiný účet jmenované společnosti a následně v hotovosti vybrány (v podrobnostech viz strany 15, 75 a 76 zprávy o daňové kontrole). Správce daně dále zjistil, že společnost HARD-Bohemia využívá tzv. virtuální sídlo a na adrese sídla žádnou činnost neprovozuje. Tento daňový subjekt pak od roku 2012 přestal plnit své daňové povinnosti. Jakkoli tyto skutečnosti samy o sobě nemohou být kladeny žalobkyni

k tíži, ve spojení se shora uvedeným jen dále zcela oprávněně prohlubují pochybnosti správce daně o uskutečnění přijatého plnění v deklarované podobě.

234. Z výsledku svědka P. J., jednatele společnosti Save ENERGY, ze dne 26. 11. 2015 vyplývá pouze tolik, že se svědek domnívá, že společnost HARD-Bohemia prováděla na stavbě FVE Ledenice zemní práce. Svědek však nebyl schopen rozsah těchto prací jakkoli konkretizovat. Obdobný závěr plyne též ze výpovědi J. G. ze dne 26. a 27. 11. 2015. Nelze přitom přehlédnout, že tito svědci spojují společnost HARD-Bohemia pouze se zemními pracemi a pokládkou kabeláže. Nezmiňují však, že by tato společnost vykonala též další práce dle cenové nabídky připojené ke smlouvě o dílo ze dne 1. 7. 2010. Pouze svědek T. B. při výpovědi ze dne 4. 4. 2017 navíc uvedl, že společnost HARD-Bohemia provedla též betonování kolem stojek a montáž hliníkových profilů. Ani jeho výpověď však nevyvrací pochybnosti o rozsahu, ceně a době přijatých plnění od jmenované společnosti, neboť v této souvislosti neuvádí žádné bližší informace. Skutečnost, že tento svědek prováděl školení zaměstnanců společnosti HARD-Bohemia o bezpečnosti a ochraně zdraví při práci, je v tomto ohledu zcela bezvýznamná.
235. Krajský soud se v této souvislosti ztotožnil též se závěrem správce daně o nadbytečnosti výsledku druhého jednatele společnosti Save ENERGY D. P., neboť od takovéto svědecké výpovědi nelze očekávat, že by byla způsobilá podrobně odlišit plnění shora uvedených dodavatelů od plnění společnosti HARD-Bohemia, ani spolehlivě určit rozsah tohoto plnění. Totéž ostatně platí o místním šetření v FVE Ledenice.
236. K námitce, dle níž daňové orgány žalobkyni neumožnily unést důkazní břemeno, viz obdobně odstavec 181 shora. Jakkoli samozřejmě nelze trvat na tom, aby daňový subjekt prokazoval skutečnosti, které se odehrály v minulosti, se stoprocentní jistotou, stále platí, že tíha důkazního břemene odpovídá intenzitě (závažnosti) důvodných pochybností správce daně. Důkazní prostředky předložené žalobkyní k vyvrácení těchto pochybností přitom v posuzované věci nepřinesly natolik konkrétní zjištění, aby vedly k závěru, že žalobkyně přijala plnění od společnosti HARD-Bohemia tak, jak je tato společnost fakturovala ve shora uvedených daňových dokladech. Skutečnost, že na staveništi FVE Ledenice působilo současně více dodavatelů poskytujících stejný či obdobný typ prací, bez konkrétnějších důkazních prostředků prakticky znemožnila jednoznačné odlišení plnění poskytnutých společnostmi HARD-Bohemia. Zpochybněna přitom byla též cena těchto plnění, která je dle cenové nabídky připojené ke smlouvě o dílo výrazně vyšší, než jak ji žalobkyně dále fakturovala svému odběrateli; žalobkyně ani tento rozpor nikterak neosvětlila. Odůvodnění závěrů správce daně obsažené ve zprávě o daňové kontrole ve spojení s odůvodněním žalobou napadeného rozhodnutí považuje krajský soud v tomto ohledu za zcela dostatečné.

VII.B.3 FRANK TRADE

237. Krajský soud se dále zabýval námitkami souvisejícími s přijatým plněním od společnosti FRANK TRADE fakturovaným daňovými doklady č. 272010 a č. 422010. Tyto námitky shledal nedůvodnými.
238. Předmětem plnění byly dle uvedených faktur přípravné, stavební a pomocné práce na akci FVE Ledenice v hodnotě 2 400 000 Kč bez DPH a 2 422 000 Kč bez DPH.

Shodu s prvopisem potvrzuje B. S.

- Žalobkyně uzavřela se společností FRANK TRADE smlouvu o dílo ze dne 15. 7. 2010, jejímž předmětem bylo „*provedení prací vodoinstallačních, stavebních, odpadních a elektro*“; bližší vymezení díla smlouva neobsahuje (sic!). Cenu díla strany stanovily jako maximální a konečnou v částce 5 042 000 Kč bez DPH.
239. Žalobkyně dále předložila soupis provedených prací a dodávek společnosti FRANK TRADE za kontrolované období.
240. Dle smlouvy o generální dodávce FVE Ledenice ze dne 22. 11. 2010, resp. cenové nabídky, která tvoří přílohu této smlouvy, však žalobkyně svému odběrateli vyčíslila mimo jiné hodnotu montáže panelů na 1 942 200 Kč bez DPH úpravy pozemků včetně přemístění zeminy na 3 920 000 Kč bez DPH.
241. K diskrepancím mezi částkami fakturovanými společnostmi HARD-Bohemia a FRANK TRADE na akci FVE Ledenice a dalšími společnostmi poskytujícími podobná plnění a nemožnosti odlišení těchto plnění viz odstavec 230 a obdobně též odstavec 232 shora.
242. Bez významu není ani skutečnost, že žalobkyně dle zjištění správce daně zasílala platby za uvedená plnění na účet společnosti FRANK TRADE, z něhož byly peněžní prostředky bezprostředně po připsání vybírány v hotovosti (v podrobnostech viz strany 17, 18 a 184 zprávy o daňové kontrole). Správce daně dále zjistil, že společnost FRANK TRADE využívá tzv. virtuální sídlo a na adrese sídla žádnou činnost neprovozuje. Jakkoli tyto skutečnosti samy o sobě nemohou být kladeny žalobkyni k tíži, ve spojení se shora uvedeným jen dále zcela oprávněně prohlubují pochybnosti správce daně o uskutečnění přijatého plnění v deklarované podobě.
243. Z výsledku svědka P. J., jednatele společnosti Save ENERGY, ze dne 26. 11. 2015 vyplývá pouze tolik, že se svědek domnívá, že společnost FRANK TRADE prováděla na stavbě FVE Ledenice výkopové práce, resp. odbahnění výkopů a pokládku kabelů. Svědek však nebyl schopen rozsah těchto prací konkretizovat, neboť k tomu uvedl pouze tolik, že tyto práce byly provedeny cca druhý nebo třetí měsíc od zahájení stavby. Svědek vypověděl, že si nepamatuje, zda se s někým ze společnosti FRANK TRADE vůbec setkal a nebyl ani přítomen předávání díla. Svědek J. G. při výsledku ze dne 26. a 27. 11. 2015 pak sice uvedl, že společnost FRANK TRADE vykonávala na FVE Ledenice zemní a montážní práce, avšak blíže tato plnění nespecifikoval. Obdobně krajský soud hodnotí též výpověď svědka S. F., jednatele společnosti FRANK TRADE, ze dne 11. 4. 2017. Ani výpověď T. B. ze dne 4. 4. 2017 nikterak pochybnosti o rozsahu, ceně a době přijatých plnění od jmenované společnosti nevyvrací, neboť v této souvislosti neuvádí žádné bližší informace. Skutečnost, že tento svědek prováděl školení zaměstnanců společnosti FRANK TRADE o bezpečnosti a ochraně zdraví při práci, je v tomto ohledu zcela bezvýznamná.
244. K námitce neprovedení některých žalobkyní navrhovaných důkazů a námitce znemožnění unesení důkazního břemene viz obdobně odstavce 235 a 236 shora; závěry tam uvedené lze totiž vztáhnout též na plnění fakturovaná společností FRANK TRADE. Obdobně lze poukázat též na argumentaci vztahující se k hodnocení důkazu satelitními snímky stavebního pozemku (viz odstavec 231 shora).

VII.B.4 STAVOING

245. Jako nedůvodné vyhodnotil krajský soud též námitky týkající se plnění přijatého od společnosti STAVOING.
246. Dle daňových dokladů č. 100100044 a č. 100100045 byly předmětem tohoto plnění stavební práce na akcích FVE Ševětín a FVE Dynín v hodnotě 1 300 000 Kč bez DPH, resp. 2 700 000 Kč bez DPH; bližší vymezení fakturovaných prací tyto doklady neobsahují. Žalobkyně uzavřela se společností STAVOING rámcovou smlouvu o dílo ze dne 12. 9. 2010, jejímž předmětem byly zemní práce při výstavbě fotovoltaické elektrárny. Jednotlivá dílčí plnění související s předmětem díla pak vymezuje cenová nabídka obsahující jednotkové ceny jednotlivých položek (například sejmutí ornice s přemístěním do 250 m za 67 Kč/m³, přesun hmot za 195 Kč/t apod.), která je přílohou smlouvy o dílo. Správce daně správně poukázal na skutečnost, že uvedená smlouva o dílo neobsahuje konkrétní stanovení místa a termínu zhotovení díla, ani rozsah objednaných prací.
247. Dle předávacího protokolu žalobkyně předala objednateli kompletní dílo – FVE Dynín dne 5. 11. 2010. To odpovídá též obsahu žádosti o vydání kolaudačního souhlasu k FVE Dynín, jakož i samotnému kolaudačnímu souhlasu Magistrátu města České Budějovice ze dne 16. 11. 2010, čj. SU/10204/2010 Pích. Přesto však společnost STAVOING žalobkyni daňovým dokladem č. 100100045 fakturovala stavební práce s datem uskutečnění plnění dne 30. 12. 2010 (to ostatně plyne též z předloženého soupisu prací za prosinec 2010 ze dne 30. 12. 2010), tedy v době, když již byla FVE Dynín zcela dokončena.
248. Nestandardní jsou pak též obchodní vztahy mezi společností STAVOING a jejími subdodavateli. Subdodavatelská smlouva se společností PALMART, s. r. o., byla uzavřena v době, kdy byl její – pod smlouvou podepsaný – jednatel již po smrti. Podpis jednatele společnosti EDESTAV, s. r. o., a STAVEBNÍ-DEVELOPER, spol. s r. o., na smlouvách se společností je odlišný od podpisového vzoru uloženého ve sbírce listin veřejného rejstříku. Společnost STAVOING vyplácela svým subdodatelům platby za přijatá plnění v řádech stovek tisíc v hotovosti, přičemž celkový objem těchto plateb správce daně vyčíslil na 3 729 121 Kč, přestože společnost STAVOING fakturovala žalobkyni stavební práce pouze v hodnotě 2 700 000 Kč (v podrobnostech viz strany 22 až 26 zprávy o daňové kontrole). Takovéto počínání společnosti STAVOING však zcela postrádá ekonomické opodstatnění.
249. Dle předávacího protokolu žalobkyně předala objednateli kompletní dílo – FVE Ševětín dne 22. 10. 2010. Z obsahu žádosti o vydání kolaudačního souhlasu k FVE Ševětín, jakož i samotného kolaudačního souhlasu Magistrátu města České Budějovice ze dne 19. 11. 2010, čj. SU/10355/2010 Pích, pak vyplývá, že stavba byla dokončena nejpozději dne 1. 11. 2010. Přesto však společnost STAVOING žalobkyni daňovým dokladem č. 100100044 fakturovala stavební práce s datem uskutečnění plnění dne 10. 12. 2010 (to ostatně plyne též z předloženého soupisu prací za prosinec 2010 ze dne 10. 12. 2010), tedy v době, když již byla FVE Ševětín zcela dokončena.
250. Při místním šetření u společnosti STAVOING nepředložil její jednatel J. L. ve vztahu k FVE Ševětín žádné subdodavatelské smlouvy, ačkoli tato společnost měla v daném období pouze čtyři až osm zaměstnanců. Společnost STAVOING v letech 2010 a 2011

také svým zaměstnancům nevyplácela žádné cestovní náhrady spojené s vysláním zaměstnancům ze sídla společnosti v Uhřetěch do Ševětína.

251. Tyto skutečnosti nepochybně opodstatňují významné pochybnosti správce daně o uskutečnění plnění STAVOING žalobkyní deklarovaným způsobem. Výpovědi svědků J. G. ze dne 26. a 27. 11. 2015 a J. L. ze dne 17. 3. 2016 pak sice naznačují, že nějaké stavební práce společnost STAVOING na FVE Dynín a FVE Ševětín provedla, avšak pochybnosti o jejich rozsahu, ceně a době uskutečnění nikterak nerozptýlují, neboť uvedení svědci v tomto ohledu konkrétnější informace neuvedli. Za této situace nebylo zapotřebí provádět v FVE Dynín a FVE Ševětín místní šetření, neboť to by taktéž mohlo prokázat maximálně tolik, že nějaké práce zde byly vykonány. Z téhož důvodu považuje krajský soud za nadbytečný žalobkyní navrhovaný výslech M. Š. Žalobčino tvrzení, dle něhož společnost STAVOING řádně plní své daňové povinnosti, je v tomto ohledu zcela nerozhodné.

VII.B.5 ŠAFINVEST

252. Jako nedůvodné krajský soud posoudil též námitky týkající se plnění poskytnutých společností ŠAFINVEST.
253. Dle daňového dokladu č. 6 byly předmětem plnění montážní a zemní práce na akci FVE Krašovice v hodnotě 2 940 000 Kč bez DPH. Žalobkyně uzavřela se společností ŠAFINVEST, jejímž jednatelem je Ing. R. Š., smlouvu o dílo ze dne 3. 6. 2010. Předmětem této smlouvy byly montážní a zemní práce na akci FVE Krašovice. Cenu díla strany stanovily na 14 925 000 Kč bez DPH. Dle listiny s názvem Zápis o odevzdání a převzetí dokončených staveb a jejich částí žalobkyně převzala dílo dne 27. 10. 2010, avšak tento zápis neodkazuje na žádnou konkrétní smlouvu či objednávku. Dle předávacího protokolu žalobkyně dne 4. 10. 2010 předala kompletní FVE Krašovice společnosti Elektrárna Krašovice, jejímž jednatelem je také Ing. R. Š. Přesto však jeden ze subdodavatelů společnosti ŠAFINVEST – společnost InTePs, jejímž jednatelem byl v letech 2000 až 2016 taktéž Ing. Š. – fakturoval této společnosti zemní a montážní práce na FVE Krašovice v hodnotě 3 256 000 Kč bez DPH, které se dle daňového dokladu č. 2010298 měly uskutečnit až 31. 12. 2010. Z této faktury, jakož i dalších daňových dokladů vystavených společností InTePs (faktury č. 2010123 a č. 2010133 na částky 1 950 000 Kč bez DPH, resp. 3 000 000 Kč bez DPH, s daty uskutečnění zdanitelných plnění dne 13. 7. 2010, resp. 26. 7. 2010) přitom není patrné, jaké konkrétní práce a v jakém rozsahu společnost InTePs měla provést a jak byla dohodnuta cena; neodkazují ani na žádnou konkrétní smlouvu či objednávku. Nelze taktéž přehlednout, že platby ve výši 14 382 000 Kč vyplacené z účtu žalobkyně společnosti ŠAFINVEST byly dále přeposílány na účet společností InTePs a Elektrárna Krašovice a soukromý účet Ing. Š. Z účtu společnosti Elektrárna Krašovice a soukromého účtu Ing. Š. pak ovšem byly převedeny zpět na účet žalobkyně, která je zaúčtovala coby úhradu faktur vydaných (v podrobnostech viz strany 30 a 31 zprávy o daňové kontrole).
254. Tyto skutečnosti hodnotí krajský soud ve shodě se správcem daně jako natolik závažné, že dávají vzniknout pochybnostem o skutečné podobě přijatého plnění. Žalobkyně přitom nepředložila takové důkazní prostředky, které by byly způsobily tyto pochybnosti rozptýlit.

255. K námitce, dle níž žalobkyně nebyla přizvána k místnímu šetření v FVE Krašovice, viz odstavec 205 shora. Taktéž není zřejmé, jakým způsobem měla do žalobčiniých práv zasáhnout skutečnost, že na fotografiích pořízených v rámci tohoto místního šetření je uveden datum 25. 1. 2008, přestože místní šetření mělo proběhnout dne 28. 1. 2016. Z žalobní argumentace nikterak neplyne, zda žalobkyně zpochybňuje například autenticitu těchto fotografií nebo zda tyto fotografie již nezobrazují stav v době provedení místního šetření apod.
256. Žalobkyně dále zopakovala argumentaci týkající se hodnocení svědecké výpovědi Ing. R. Š. ve vztahu k existenci monitorovacího zařízení (k tomu viz shora odstavec 203). Ani v souvislosti s plněním od společnosti ŠAFINVEST ovšem tato výpověď nepřinesla dostatečně konkrétní informace. Svědek při výslechu dne 28. 4. 2017 vypověděl, že společnost ŠAFINVEST provedla na stavbě FVE Krašovice zemní práce spočívající v úpravě povrchu a dále výkopy rýh a zahrnutí kabeláže. Dále tato společnost provedla zemní práce pro oplocení a montáž ocelových konstrukcí. Cena byla stanovena dle položkového rozpočtu. Konkrétní rozsah prací však z této svědecké výpovědi nevyplývá. Svědek zároveň uvedl, že dílo bylo předáno jako kompletní, což je však v rozporu se shora uvedeným zjištěním správce daně, dle něhož subdodavatelská společnost InTePs fakturovala společnosti ŠAFINVEST i některé práce na FVE Krašovice za prosinec 2010.
257. Za této situace krajský soud v souladu se správcem daně hodnotí jako nevěrohodné tvrzení Ing. Š., dle něhož žalobkyní předložené stavební deníky společnosti ŠAFINVEST představují opisy původních stavebních deníků, které zničila havárie vody. Tímto tvrzením svědek vysvětloval zjištění správce daně, dle něhož předložené stavební deníky byly vyhotoveny až po 17. 12. 2014 (tento svůj závěr správce daně podrobně zdůvodnil na stranách 119 a 120 zprávy o daňové kontrole, přičemž krajský soud se s tímto hodnocením zcela ztotožnil). Tato skutečnost pak jen dále prohlubuje shora nastíněné pochybnosti správce daně o podobě přijatého plnění od společnosti ŠAFINVEST.
258. Nedůvodné jsou též námitky týkající se hodnocení výpovědi svědka J. G. ze dne 26. a 27. 11. 2015, neboť ta sice naznačuje, že společnost ŠAFINVEST vykonala na FVE Krašovice nějaké práce, avšak opět nepřináší nic konkrétního k jejich rozsahu, ceně a době uskutečnění. Výtky správce daně stran nestandardní podoby výběru dodavatelů apod., vůči nimž se žalobkyně vymezuje, pak mají v tomto ohledu pouze sekundární povahu. I kdyby tak krajský soud přisvědčil této žalobní argumentaci, nemohlo by to posouzení věci nikterak ovlivnit.
259. Ani čestná prohlášení M. S., zaměstnance společnosti InTePs, ani V. R., zaměstnance M. R., nevypovídají nic o konkrétním rozsahu provedených prací. Z obou těchto čestných prohlášení přitom vyplývá, že tyto osoby měly vykonávat práce na FVE Krašovice v období červen až říjen, resp. červenec až srpen roku 2010. Opět tedy nevysvětlují, proč společnost InTePs fakturovala společnosti ŠAFINVEST i některé práce na FVE Krašovice za prosinec 2010. Nelze navíc očekávat, že by svědecká výpověď těchto osob mohla (již s ohledem na významný časový odstup) přinést dostatečně určitá zjištění o rozsahu, ceně a době uskutečnění fakturovaných prací; správce daně proto nepochybil, pokud jejich výslech neprovedl.

260. Žalobčino tvrzení, dle něhož společnost ŠAFINVEST řádně plní své daňové povinnosti, je v tomto ohledu zcela nerozhodné.

VII.B.6 K ostatním námitkám

261. Nedůvodnými shledal krajský soud též zbylé žalobní námitky.
262. Pokud jde o námitku, dle níž žalovaný ignoroval argument, že podstatnou část monitorovacího systému tvoří nehmotný majetek, know-how obchodní korporace ISO FEN ENERGY (jde o software, který korporace sama vyvíjela, a tudíž ho nikde nenakupovala), jakož i námitku, dle níž žalovaný údajně účelově zaměňuje zařízení ovládaná výhradně společností E.ON se zařízeními, která slouží k monitorování a ovládání ze strany investora, pak nelze přehlédnout, že fakticita dodání monitorovacího systému ve většině případů jádrem sporu vůbec nebyla (v podrobnostech viz oddíl VII.B.1). Ve všech případech však správci daně vznikla vážná pochybnost ohledně rozsahu, ceny a doby uskutečnění přijatého plnění. Jinými slovy, zda žalobkyně přijala zdanitelné plnění způsobem, který deklarovala. K námitce, dle níž bylo konání místního šetření před žalobkyní „utajeno“ viz shora odstavec 205.
263. Krajský soud taktéž neshledal žádné pochybení správce daně spočívající v nesprávném vedení výsledků svědků. Žalobkyně, respektive její zástupkyně byly při uskutečnění výsledků svědků vždy přítomny, přičemž mohly (a mnohdy tak i činily) proti jejich průběhu vznášet námitky; tyto námitky přitom správce daně vždy řádně zaprotokoloval a náležitě na ně reagoval. Žalobkyni a její zástupkyni dále správce daně umožnil klást doplňující otázky, čehož taktéž v řadě případů využily. Výsledky svědků proto nebyly stíženy žádnou vadou, která by byla sama o sobě způsobila tyto důkazní prostředky znehodnotit. Krajský soud se přitom s hodnocením jednotlivých svědeckých výpovědí – jak již shora uvedl – se správcem daně v podstatných rysech ztotožnil.
264. Za nepřipadný krajský soud považuje žalobčin poukaz na rozsudek Nejvyššího správního soudu čj. 4 Afs 58/2017-78, dle něhož *„i v případě, kdy není možné určit subjekt, který daňovému subjektu zdanitelné plnění skutečně poskytl, není možné daňovému subjektu odepřít 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.“* Tento závěr totiž dopadá na situace, kdy daňové orgány odmítnou uznat nárok na odpočet DPH pouze proto, že nelze jednoznačně identifikovat poskytovatele plnění. V nyní posuzované věci je však situace odlišná, neboť správce daně zpochybnil primárně rozsah, cenu a dobu přijetí zdanitelného plnění; zpochybnění původce přijatého plnění a v některých případech i fakticity plnění pak mělo spíše druhotnou povahu (z téhož důvodu je nepřipadný i žalobčin odkaz na rozsudek Nejvyššího správního soudu čj. 7 Afs 28/2013-23). Nadto nelze odhlédnout od skutečnosti, že citovaný závěr byl napaden usnesením Nejvyššího správního soudu ze dne 23. 8. 2018, čj. 1 Afs 334/2017-35, jímž 1. senát postoupil danou otázku senátu rozšířenému; ten o ní však doposud nerozhodl. Krajský soud se přitom s argumentací v tomto usnesení obsaženou zcela ztotožňuje, přičemž pro stručnost postačí na ni pouze odkázat.

VIII. Závěr a náklady řízení

265. Na základě shora uvedeného dospěl krajský soud k závěru, že žaloba není důvodná, a proto ji podle § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl.
266. O náhradě nákladů řízení rozhodl krajský soud podle § 60 odst. 1, věty první s. ř. s. Žalobkyně neměla v řízení úspěch, a proto nemá právo na náhradu nákladů řízení. Pokud jde o procesně úspěšného žalovaného, v jeho případě nebylo prokázáno, že by mu v souvislosti s tímto řízením před soudem vznikly nezbytné náklady důvodně vynaložené nad rámec běžné úřední činnosti. Z toho důvodu mu krajský soud náhradu nákladů řízení nepřiznal.

Poučení:

Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává u Nejvyššího správního soudu, se sídlem Moravské náměstí 6, Brno. O kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud.

Lhůta pro podání kasační stížnosti končí uplynutím dne, který se svým označením shoduje se dnem, který určil počátek lhůty (den doručení rozhodnutí). Připadne-li poslední den lhůty na sobotu, neděli nebo svátek, je posledním dnem lhůty nejblíže následující pracovní den. Zmeškání lhůty k podání kasační stížnosti nelze prominout.

Kasační stížnost lze podat pouze z důvodů uvedených v § 103 odst. 1 s. ř. s. a kromě obecných náležitostí podání musí obsahovat označení rozhodnutí, proti němuž směřuje, v jakém rozsahu a z jakých důvodů jej stěžovatel napadá, a údaj o tom, kdy mu bylo rozhodnutí doručeno.

V řízení o kasační stížnosti musí být stěžovatel zastoupen advokátem; to neplatí, má-li stěžovatel, jeho zaměstnanec nebo člen, který za něj jedná nebo jej zastupuje, vysokoškolské právnické vzdělání, které je podle zvláštních zákonů vyžadováno pro výkon advokacie.

Soudní poplatek za kasační stížnost vybírá Nejvyšší správní soud. Variabilní symbol pro zaplacení soudního poplatku na účet Nejvyššího správního soudu lze získat na jeho internetových stránkách: www.nssoud.cz.

V Českých Budějovicích 12. června 2019

JUDr. Tereza Kučerová v. r.
předsedkyně senátu