



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Ostravě rozhodl v senátě složeném z předsedy senátu Mgr. Jiří Gottwalda a soudců JUDr. Zory Šmolkové a JUDr. Daniela Spratka, Ph.D. ve věci

žalobce: **P. K.**

zastoupen advokátem Mgr. Peterem Harmečkem

sídlem Macharova 302/13, 702 00 Ostrava

proti

žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**

sídlem Masarykova 427/31, 602 00 Brno

o přezkoumání rozhodnutí žalovaného ze dne 11. 8. 2017, č. j. 35069/17/5200-10422-711138

takto:

Shodu s prvopisem potvrzuje

- I. Rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ze dne 11. 8. 2017, č. j. 35069/17/5200-10422-711138 se **zrušuje** a věc se **vrací** žalovanému k dalšímu řízení.
- II. Žalovaný je **povinen** zaplatit žalobci na náhradě nákladů řízení částku 13 648 Kč do 30 dnů od právní moci tohoto rozsudku k rukám Mgr. Petera Harmečka, advokáta se sídlem Macharova 302/13, 702 00 Ostrava.

Odůvodnění:

Vymezení předmětu řízení

1. Žalobci byla doměřena z příjmu fyzických osob za zdaňovací období roku 2011 ve výši 203 551 Kč, daňový bonus - 4 904 Kč a stanovena povinnost uhradit penále ve výši 41 691 Kč, a to dodatečným platebním výměrem ze dne 11. 4. 2016, č. j. 3214452/15/3204-51524-803519. Dodatečný platební výměr byl vydán Finančním úřadem pro Moravskoslezský kraj a za jeho odůvodnění se považuje ve smyslu ust. § 147 odst. 4 daňového řádu odůvodnění zprávy o daňové kontrole č. j. 3144921/15/3204-60562-801787, projednané dne 1. 12. 2015 (dále jen „zpráva DPFO“).
2. Správní orgán I. stupně při svém rozhodnutí vycházel z provedené daňové kontroly, ze které vyplynulo, že část deklarovaným přijatých plnění nebyla fakticky realizována. Konkrétně se mělo jednat o přijatá plnění od společnosti Xline Technology s.r.o. (dnes Blue Stock company s.r.o.) se sídlem Pod Habrovou 445/3, Hlubočepy, 152 00 Praha 5, IČ: 27819558 (dále jen „Xline Technology“) spočívající v tvorbě internetových banneru a videospotové reklamy a úpravy aplikace „Realizátor“. Dále plnění od společnosti Moorwood Investments, s.r.o. se sídlem Praha 3 - Žižkov, Koněvova 1728/118, PSČ 13000, IČ: 27190501 (dále jen „Moorwood Investments“) spočívající v dopravě na akci Biskupská, „přípravě a kompletní Show Room“, pořízení videozáznamu 2 až 4 NP, tvorbě „grafiky katalogů, DTP a tisku katalogů A4“, tvorbě „grafiky letáků A3/A4, DTP, tisku letáků“, focení interiéru a exteriéru, příprava grafiky a tisk štítků. Dále plnění od společnosti BAINIMARAMA, s.r.o. se sídlem Senovážné náměstí 978/23, Nové Město, 110 00 Praha 1, IČ: 27885631 (dále jen „BAINIMARAMA“) spočívající ve „vizualizaci Biskupská“. A konečně ve společného plnění společností Moorwood Investment a BAINIMARAMA spočívající v montážních pracích, čištění hrubé stavby, pomocných pracích a úklidových pracích. Dle správního orgánu I. stupně žalobce neprokázal faktické přijetí deklarovaných plnění, přičemž nebyl schopen předvést konkrétní ukázky bannerových reklam, grafik katalogů a letáků, vytvořený videospot a videozáznamu, fotografický materiál, a dále rozsah fakturovaných prací neodpovídal době realizace a předmětné práce byly provedeny jinými subjekty atd.
3. Žalovaný žalobou napadeným rozhodnutím ze dne 11. 8. 2017, č. j. 35069/17/5200-10422-711138 odvolání proti dodatečnému platebnímu výměru ve věci doměření daně z příjmu fyzických osob (dále jen „rozhodnutí DPFO“) zamítl a napadené rozhodnutí potvrdil. V odůvodnění žalobou napadených rozhodnutí rekapituloval skutková zjištění a vypořádal se s odvolacími námitkami, přičemž se v otázce neprokázání faktického přijetí shora uvedených plnění ztotožnil se správním orgánem I. stupně. Déle se vyjádřil k dokazování, jež proběhlo v rámci odvolacího řízení, tj. místní šetření u společnosti VOP GROUP, s.r.o. se sídlem Lípová 1128, 737 01 Český Těšín, IČ: 25370961 (dále jen „VOP GROUP“). Žalovaný uvedl, že z podkladů poskytnutých společností VOP GROUP, poskytnutých

v rámci odpovědi na výzvu k poskytnutí informací, vyplynulo následující: „Zatímco v případě zakázky „Obchodní a administrativní budova Biskupská“ dodala společnost VOP GROUP, s.r.o. daňovému subjektu nábytek v demontu (tj. bez montáže), v ostatních případech byl nábytek společnosti VOP GROUP, s.r.o. dodán i s montáží.“ Následně žalovaný shrnul: „Přestože měl být tedy v případě zakázky „Obchodní a administrativní budova Biskupská“ dodán nábytek bez montáže, činila částka za finální ustavení nábytku 5,1 % částky za zboží, resp. částka za vynášku a instalaci nábytku 6,3 % částky za zboží, což je částka za montáž (8,5 % částky za zboží), resp. částce za montáž a vynášku (6,9 % částky za zboží) v případě jiných zakázek pro daňový subjekt. Co do výše ceny se tak faktury s vyfakturovanou montáží nijak zásadně neliší od faktur k zakázce „Obchodní a administrativní budovy Biskupská“, kde montáž vyfakturována není.“

Obsah žaloby

4. Žalobce úvodem žaloby předestírá, že předmětné platební výměry nebyly vydány v souladu s právními předpisy, když v průběhu daňové kontroly došlo k porušení daňového řádu, protože jsou napadené platební výměry nezákonné. Žalobce se proti napadenému rozhodnutí vymezil v konkrétních žalobních bodech, které soud, pro jejich přehlednost, zjednodušil následovně:
 - i. správní orgány porušily zásadu volného hodnocení důkazů, když nehodnotily jednotlivé svědecké výpovědi stejně, např. odlišné hodnocení u svědků Š. a Š.;
 - ii. správní orgány nesprávně hodnotily listinné důkazy, když správce daně tyto označoval toliko za „formální důkazy“, a žalovaný tento závěr v zásadě aproboval;
 - iii. správce daně se dopustil procesního pochybení, když ve výzvě k prokázání skutečností ze dne 12. 1. 2015 neuvedl skutečnosti, na základě kterých mu vznikly pochybnosti o správnosti uplatněných výdajů nebo uplatněného odpočtu na DPH, výzva dále neobsahuje náležitosti, tj. výrok, ze kterého by daňovému subjektu (žalobci) plynula konkrétní povinnost, protože je výzva neurčitá a nesrozumitelná;
 - iv. správce daně vyžadoval po svědcích předkládání listin;
 - v. žalobce nesouhlasí se závěry kontrolních zjištění ve vztahu ke společnosti Xline Technology, neboť existence jeho nároků byla opakovaně potvrzena svědeckou výpovědí svědka P. a listinnými důkazy;
 - vi. žalobce nesouhlasí se závěry kontrolních zjištění ve vztahu ke společností Moorwood Investments, a BAINIMARAMA, když předmětné plnění bylo potvrzeno svědky Š., M., M. a W. a dále též listinnými důkazy, konkrétně nesouhlasí se jistěním týkající se montáže nábytku u zakázky AOB Biskupská;
 - vii. správní orgány nezohlednily vyjádření ke kontrolnímu zjištění, byť toto bylo doručeno po uplynutí stanovené lhůty;
 - viii. zpráva o daňové kontrole nemůže být řádným podkladem pro dodatečné doměření daně, když ji žalobce nepodepsal.
5. Žaloba směřovala též proti rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ze dne 11. 8. 2017, č. j. 34827/17/5300-22443-711745, přičemž rozsudkem ze dne 15. 1. 2019,

č. j. 22 Af 122/2017-54, byla dnes projednávaná věc vyloučena k samostatnému projednání a rozhodnutí.

Vyjádření žalovaného

6. Žalovaný úvodem svého vyjádření rekapituloval průběh řízení před správními orgány a zopakoval argumenty, které jej vedly k závěrům vysloveným v žalobou napadeném rozhodnutí, a především odkázal na zprávy o daňové kontrole. K jednotlivým žalobním námitkám pak uvedl následující. K různému hodnocení svědeckých výpovědí, žalovaný uvedl, že namítané odlišnosti v hodnocení vycházely z různé výpovědní hodnoty jednotlivých svědeckých výpovědí, kdy svědek Š. vypovídal racionálně, autenticky a konkrétně, a to bez pomocných otázek, naopak svědek Š. nebyl schopen konkrétně vypovídat, pokud mu nebyly předloženy doklady, a i po jejich předložení hovořil pouze obecně. Žalovaný dal žalobci částečně zapravdu, neboť pokud správní orgán I. stupně použil u hodnocení listinných důkazů označení „formální důkaz“, učinil tak nevhodně a žalovaný tuto terminologii korigoval, avšak bez vlivu na správnost rozhodnutí, když správní orgán I. stupně při samotném hodnocení důkazů postupoval správně. K námitce nevhodného postupu při výslechu svědků žalovaný uvedl, že považuje otázku na existenci dokladů za zcela legitimní, když předmětem svědeckých výpovědí byly skutečnosti obvykle obsažené v účetnictví a dokumentaci k obchodním případům. K namítanému nesouhlasu s kontrolními zjištěními žalovaný odkázal na odůvodnění bodů 50 až 59 rozhodnutí DPF0. Žalovaný závěrem zopakoval, že vypořádal všechny žalobcovy námitky, včetně těch obsažených ve vyjádření ke kontrolnímu zjištění, a navrhl zamítnutí žaloby.

Skutečnosti zjištěné ze správního spisu rozhodné pro posouzení věci

7. Ze správních spisů plyne, že Finanční úřad pro Moravskoslezský kraj, jako správní orgán I. stupně, zahájil dne 12. 9. 2013 u žalobce daňovou kontrolu daně z přidané hodnoty za zdaňovací období 3. až 4. čtvrtletí 2010 a 1. až 4. čtvrtletí 2011. Součástí správních spisů jsou (mimo jiné, pro vyřešení sporu nepodstatné) následující listiny:
- protokol o výpovědi svědka V. P. ze dne 23. 6. 2014;
 - protokol o výpovědi svědka R. Š. ze dne 7. 7. 2014;
 - protokol o výpovědi svědka R. Š. ze dne 15. 9. 2014;
 - protokol o výpovědi svědka S. W. ze dne 15. 9. 2014;
 - protokol o výpovědi svědka R. M. ze dne 17. 3. 2015;
 - protokol o výpovědi svědka M. M. ze dne 26. 3. 2015;
 - výzva k prokázání skutečností ze dne 12. 1. 2015, č. j. 197807/15/3204-60562-801787 ve smyslu § 92 odst. 4 a odst. § 86 odst. 3 písm. c) daňového řádu;
 - protokol o seznámení daňového subjektu s výsledkem kontrolního zjištění a projednání zprávy o daňové kontrole ze dne 14. 9. 2015, č. j. 2748686/15/3204-60562-801787;
 - vyjádření daňového subjektu (žalobce) ze dne 29. 11. 2015;
 - zpráva o daňové kontrole č. j. 3148967/15/3204-60562-801787;
 - protokol o projednání zpráv o daňových kontrolách ze dne 1. 12. 2015;
 - dodatečné platební výměry ze dne 13. 4. 2016, č. j. 3217182/15/3204-51524-803519, ze dne 12. 4. 2016, č. j. 3217248/15/3204-51524-803519, ze dne 12. 4. 2016, č. j.

3217252/15/3204-51524-803519 a ze dne 11. 4. 2016, č. j. 3214452/15/3204-51524-803519;

- přípis společnosti VOP GROUP ze dne 13. 1. 2017, jehož přílohu tvoří účetní doklady za roky 2010 a 2011 související se spoluprací společnosti VOP GROUP;
- protokol o místním šetření u společnosti VOP GROUP ze dne 20. 2. 2017;
- přípis společnosti VOP GROUP ze dne 27. 2. 2017, kterým tato společnost odpověděla na otázky správce daně položené na místním šetření.

8. Proti rozhodnutím orgánu I. stupně (shora uvedeným dodatečným platebním výměrům) byla podána u téhož správního orgánu dne 26. 5. 2016 odvolání, které bylo dne 11. 8. 2016 předloženo k rozhodnutí Odvolacímu finančnímu ředitelství. Žalobou napadená rozhodnutí jsou součástí správního spisu žalovaného.

Právní posouzení věci samé

9. Krajský soud nejprve posoudil zákonné náležitosti žaloby a konstatoval, že žaloba byla podána včas, osobou oprávněnou, proti rozhodnutí, proti němuž není žaloba ve smyslu § 68 s. ř. s. nepřípustná. Poté krajský soud přezkoumal důvodnost žaloby v souladu s ustanovením § 75 s. ř. s., v mezích žalobních bodů, přičemž vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování žalovaného.
10. Soud po přezkoumání správních spisů dospěl k závěru, že žaloba je důvodná, když dospěl k závěru o částečné nepřezkoumatelnosti žalobou napadeného rozhodnutí. K jednotlivým námitkám pak soud uvádí následující:
11. Krajský soud se neztotožňuje s **prvou námitkou** žalobce. Touto námitkou žalobce brojí proti postupu správních orgánů při hodnocení důkazů, konkrétně svědeckých výpovědí, když mělo dojít k porušení principu volného hodnocení důkazů a k rozdílnému hodnocení obdobných výpovědí. Žalobce jako na doklad jeho závěrů poukázal na odlišný přístup správních orgánů při hodnocení výpovědí svědka Š. a Š. Žalovaný se k této námitce vyjádřil již v napadených rozhodnutích, neboť šlo též o námitku odvolací, a to v bodech [46] a [61] rozhodnutí o DPH. V napadených rozhodnutích žalovaný uvedl, že svědek Š. (další z dodavatelů žalobce) vypovídal bez předchozího seznámení s doklady, věcně a logicky, pročť mu správní orgány neměly důvod nevěřit a o rozsahu jeho plnění pro žalobce nepochybovaly. Avšak v případě svědka Š. tomu bylo jinak; nebyl schopen konkrétně vypovídat, pokud mu nebyly předloženy doklady, a i po jejich předložení hovořil pouze obecně. Žalovaný tedy přesvědčivě vysvětlil, v čem spočívaly rozdíly v „kvalitě“ sporných svědeckých výpovědí, pročť soud obě výpovědi, po jejich přezkoumání, hodnotí ve shodě s žalovaným, jak bude podrobně vysvětleno níže.
12. *Zásadu volného hodnocení důkazů zakotvenou v § 8 daňového řádu, nelze vykládat tak, že by závěry správce daně o skutkové stránce věci mohly být výsledkem libovůle. Takové závěry musí naopak vyplynout z racionálního myšlenkového procesu odpovídajícího požadavkům formální logiky, v jehož rámci bude důkladně posouzen každý z provedených důkazů jednotlivě a zároveň budou veškeré tyto důkazy posouzeny v jejich vzájemné souvislosti. Tato úvaha musí být v konečném rozhodnutí v daňovém řízení přezkoumatelným způsobem vyjádřena a plně podléhá kognici správních soudů.* – srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 7. 2008, č. j. 5 Afs 5/2008-75, když závěry v něm uvedené jsou platné i pro dnes účinnou úpravu, neboť zásada volného hodnocení důkazů byla upravena v § 2 odst. 3 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, takřka shodně jako v citovaném ustanovení daňového řádu.

Soud tedy podle shora naznačených premis přistoupil k hodnocení sporných svědeckých výpovědí.

13. Svědek Š. úvodem své výpovědi podrobně popsal, které činnosti pro žalobce vykonával, jakož i okolnosti, za kterých práce prováděl: „*Opravoval jsem sádrokartony ... maloval jsem tam, oni tam montovali nábytek ... Pomáhal jsem jim i s vynášením nějakých krabic, myslím, že tam byl nábytek, když to tam montovali a prováděl jsem i stavební práce ...*“ Dále pak svědek popisoval zadávání práce ze strany žalobce, přičemž zdůraznil časový tlak na dokončení prací, a též popsal další konkrétní a podrobné práce a celkový stav pracoviště OAB Biskupská. Krajský soud tedy výpověď svědka Š. hodnotí jako přesvědčivou, vnitřně nerozpornou a logicky ucelenou.
14. Naproti předchozí svědecké výpovědi, svědek Š., který byl v rozhodné době jednatelem společnosti Moorwood Investment a BAINIMARAMA, konkrétně vypovídal pouze k předloženým účetním dokladům, a přestože byl schopen označit, ke každému předloženému dokladu jeho předmět činil, tak vždy pouze obecně a několikrát se uchýlil k odkazu na další subdodavatele, přičemž si byl schopen vybavit název pouze jednoho z nich (Redax Agency). Přestože se výpověď svědka na první pohled nejeví jako lživá, není schopna se stát nejnosnějším důkazem v projednávané věci, když nese pouze nízkou úroveň podrobnosti a na základní otázky, tj. kdo fakticky dokladované práce prováděl, neodpovídá jednoznačně.
15. Soud uzavírá, že svědecký výpověď svědka Š. není, sama o sobě, způsobilá doložit absenci či realizaci předmětných plnění, nicméně pro závěr o odůvodněnosti rozdílného hodnocení sporných svědeckých výpovědí její obsah postačuje. Žalovaný tedy přesvědčivě osvětlil důvody, které jej vedly k závěru o nepřesvědčivosti svědecké výpovědi svědka Š., pročez soud dospěl k závěru, že tato námitka není důvodná.
16. **Druhá** žalobní **námitka** je rovněž nedůvodná. Žalobce velmi obecně brojí proti terminologii užití správním orgánem I. stupně (tj. použití slovního spojení „formální důkaz“), sám žalovaný však tuto terminologii korigoval, což koneckonců připustil i žalobce. Předmětem soudního přezkumu není a nemůže být vhodnost užití slovního spojení pro označení kvality důkazů, nýbrž přesvědčivost jednotlivých závěrů správních orgánů při jejich hodnocení, a to vždy ke konkrétní námitce žalobce, v níž žalobce označí specifikovaný závěr správního orgánu, o kterém se domnívá, že je chybný či neúplný. Žalobce obecností této žalobní námítky po soudu požaduje to, aby fakticky nahradil činnost správního orgánu. Při přezkumu správního uvážení se uplatní zásada, že správní soud nenahrazuje správní orgán v jeho odborné kompetenci a nemůže nahradit jeho správní uvážení svým vlastním, ale posuzuje, zda nedošlo ke zneužití či vybočení z mezí správního uvážení a zda se správní orgán dostatečně vypořádal se zjištěným skutkovým stavem. Tato zásada vyplývá ze setrvalé judikatury správních soudů (srovnej např. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 18. 12. 2003, č. j. 5 A 139/2002-46, publikovaný pod č. 416/2004 Sb. NSS, rozsudek ze dne 30. 11. 2004, č. j. 3 As 24/2004-79, publikovaný pod č. 739/2006 Sb. NSS) i Ústavního soudu (srovnej usnesení Ústavního soudu ze dne 4. 10. 2000, sp. zn. II. ÚS 361/2000, dostupné z <http://nalus.usoud.cz>).
17. Pro úplnost vypořádání této žalobní námítky soud uvádí, že správní orgán I. stupně se s jednotlivými důkazy vypořádává velmi podrobně na str. 23 až 32 a str. 59 až 75 zprávy DPH, a na žádném místě nezůstal u pouhého konstatování o formalitě důkazu, nýbrž podrobně se zabýval jednotlivými důkazy a zdůvodnil, proč daňové doklady nepovažoval

za dostatečně prokazující příjem plnění a také to, proč přijetí plnění není prokázáno ani ve spojení se svědeckými výpověďmi.

18. Soud se nepřiklonil ani k argumentaci **třetí** žalobní **námítky**.
19. Po posouzení výzvy k prokázání skutečností ze dne 12. 1. 2015, č. j. 197807/15/3204-60562-801787 soud dospěl k závěru, že správce daně dostatečně odůvodnil své pochybnosti, když tak učinil na str. 3 až 18, kde označuje jednotlivé obchodní případy a jednotlivé důvody pro, které má o jejich faktické realizaci pochybnosti. Shodně ani výroková část nepostrádá žádných náležitostí, neboť obsahuje výčet jednotlivých faktur s jejich specifikací, jak formální, tak obsahovou, o jejichž předmětu plnění měl správce daně pochybnosti. Žalobce byl tedy řádně seznámen, ke kterým konkrétním obchodním případům má dokládat jejich faktickou realizaci, přičemž výzva samotná splňuje obecné náležitosti rozhodnutí podle § 102 daňového řádu, především řádné odůvodnění pochybností správce daně. S ohledem na obecnost námítky se soud nezabýval jednotlivými pochybnostmi zvlášť, neboť by opět musel nahrazovat činnost správního orgánu I. stupně. Žalobní námitka je tedy nedůvodná.
20. Krajský soud se neztotožnil ani se **čtvrtou** žalobní **námítkou**. Z obsahu svědeckých výpovědí plyne, že správní orgán I. stupně svědkům kladl otázky, zda disponují tou či onou listinou, nicméně je v průběhu výslechu nevyzýval k přeložení těchto listin ve smyslu ust. § 93 odst. 4 daňového řádu, pokud však svědci po položené otázce listiny předložili, již nebylo třeba předmětné výzvy činiti. Soud položení otázek na listiny, které by mohly přispět prokázání faktické realizace sporných plnění, nepovažuje za procesní pochybení, neboť pokud tak správce daně činil, dělo se tak ku prospěchu žalobce. Pokud by svědci předmětnými listinami disponovali, pochybnosti správce daně o faktické realizaci plnění by se tím rozplynuly.
21. Aby mohl správce daně využít institutu výzvy podle ust. § 93 odst. 4 daňového řádu, musí nejprve zjistit, že listiny nezbytné pro správu daní existují a kdo jimi disponuje, což může provést např. položením otázky svědkovi.
22. Námitka je tedy nedůvodná.
23. Nedůvodná je též **pátá** žalobní **námitka**. Daňový subjekt je oprávněn, jakož i povinen ke svým tvrzením navrhopat důkazní prostředky (§ 93 a násl. daňového řádu), je rovněž povinen identifikovat jednotlivé důkazní návrhy, jakož i správci daně sdělit jaké skutečnosti hodlá provedením toho kterého důkazního prostředku prokázat (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 7. 8. 2015, č. j. 5 Afs 180/2014-21). Soud uvádí, že samotné daňové doklady, bez dalších důkazů, nemohou jako podklad o prokazující sporné skutečnosti, neboť by se jednalo situaci obdobnou pouhému nepodloženému tvrzení žalobce (srov. rozsudek Krajského soudu v Ústí nad Labem ze dne 30. 3. 2015, č. j. 15 Af 388/2012-39). Je tedy nutné, aby „tvrzením“ v předmětných daňových dokladech při byla podložena dalšími důkazními prostředky, např. svědeckou výpovědí. V daném případě obchodních vztahu žalobce se společností Xline Technology se mělo jednat o svědeckou výpověď svědka V. P., který však nebyl schopen přesvědčivě obchodní případy popsat, když jeho výpověď byla posouzena jako obecná a nekompletní. Ani samotné tvrzení žalobce nebylo přesvědčivé, neboť tento nebyl schopen konkrétně vymezit, o které bannerové reklamy se mělo jednat a jak měly bannery konkrétně vypadat. Především nebyl ve správním řízení prokázán rozsah bannerové reklamy a kde měla být tato reklama publikována. Žalobce nebyl schopen předložit ani

Shodu s prvopisem potvrzuje

videospot, jenž měl být u společnosti Xline objednan, neboť tento měl být údajně poškozen virem. A konečně nebylo ani nikterak specifikováno, čeho se měla týkat úprava aplikace „Realizator“, přičemž nebylo ničím doloženo, že by k úpravám aplikace v předmětném období skutečně došlo.

24. Vzhledem ke skutečnosti, že se žalobci nepodařilo doložit sporné skutečnosti a správní orgány jeho tvrzení dostatečným způsobem vyvrátily, soud dospěl k závěru o nedůvodnosti této námitky.
25. Soud se neztotožnil ani s **námitkou sedmou**. Vyjádření žalobce ze dne 29. 11. 2015 se obsahově překrývá s odvoláním žalobce a koneckonců i samotnou žalobou [*in concreto* v rozsahu žalobních bodů (i) až (vi)], pročež není vůbec relevantní, zda správní orgány k tomuto podání přihlíželi nebo ne. Námitky tohoto podání byly fakticky konzumovány odvoláním, a tedy co do vypořádání sdílejí osud odvolacích námitek.
26. Opožděnost vyjádření se tak reálně promítla pouze tak, že správce daně již nepokračoval v daňové kontrole, resp. ji nedoplňoval o další důkazní prostředky.
27. Krajský soud na tomto místě zdůrazňuje, že předmětem jeho přezkumu je především napadené, tj. odvolací, rozhodnutí a mu předcházející správní řízení jako celek. Důvodem pro zrušení napadeného rozhodnutí tak nemůže být jednotlivá dílčí procesní vada, pokud byla následně v řízení napravena.
28. A konečně nedůvodný je též **námitka osmá**. Samotné nedůvodné odepření podpisu zprávy o daňové kontrole ze strany kontrolovaného subjektu nemůže být důvodem, proto aby zpráva o daňové kontrole nabyla řádným podkladem pro dodatečné vyměření daně. Uvedený závěr se opírá o ustálenou judikaturu Nejvyššího správního soudu, od níž se krajský soud nemá důvod odchylovat (srov. např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 21. 2. 2018, č. j. 9 Afs 305/2016-31).
29. Avšak přes shora uvede, dal soud žalobci zapravdu v **šesté** žalobní **námitce**. Skutková základ sporné otázky představovala realizace zakázky „AOB Biskupská“, kterou žalobce realizoval mimo jiné prostřednictvím subdodavatelů společnosti Moorwood Investment a BAINIMARAMA. V dané věci není sporu o tom, že k realizaci zakázky jako takové došlo, avšak je veden spor o to, zda žalobce uplatnil daňové „úlevy“ v souladu se skutečným stavem věcí, tedy zda sporné fakturované plnění bylo též skutečně provedeno, a to konkrétně v otázce skutečností zjištěných až v odvolacím řízení, tedy že společnost VOP GROUP dle zjištění učiněných a místního šetření u této společnosti a příslušných daňových dokladů, dodala nábytek bez montáže, což podle žalobce potvrzuje jeho verzi, že předmětnou montáž nábytku realizoval prostřednictvím uvedených subdodavatelů. Žalovaný po doplnění dokazování v odvolacím řízení uzavřel, že tomuto tvrzení neuvěřil, přičemž vycházel ze srovnání cen za zboží navýšených o vynášku, instalaci a montáž, resp. o procentní podíl ostatních služeb ku ceně zboží (nábytku). Konkrétně se mělo jednat v případě zakázky „AOB Biskupská“ o částku za finální ustavení nábytku ve výši 5,1 % částky za zboží, resp. částka za vynášku a instalaci nábytku 6,3 % částky za zboží, což je částka blízká se částce za montáž (8,5 % částky za zboží), resp. částce za montáž a vynášku (6,9 % částky za zboží) v případě jiných zakázek pro daňový subjekt. Žalovaný pak dospěl k závěru, že cena účtovaná společností VOP GROUP u zakázky „AOB Biskupská“ se nikterak výrazně neliší od ceny včetně popsaných služeb u dřívějších zakázek realizovaných pro žalobce, u nichž není sporu o tom, že v ceně byla obsažena též montáž nábytku.

Shodu s prvopisem potvrzuje

30. Žalovaný se však již nevyjádřil k shora uvedeným zjištěním ve vztahu k svědecké výpovědi svědka W., který jako zaměstnanec společnosti VOP GROUP jednoznačně vypověděl, že společnost VOP GROUP montáž nábytku reálně nezajišťovala, nýbrž toliko docházelo ke kontrole montážních prací provedených blíže nespecifikovanými pracovníky. Krajský soud je toho názoru, že z výsledku zaměstnance společnosti VOP GROUP, který byl v rozhodných informacích potvrzen výsledky místního šetření u VOP GROUP, lze učinit závěr, že společnost VOP GROUP, s.r.o. skutečně dodala nábytek bez montáže, kterou tedy logicky musel realizovat jiný subjekt. Soud se tedy nemůže ztotožnit se závěrem žalovaného, že subdodávky spočívající v montáži nábytku nemohly zajišťovat společnosti Moorwood Investment a BAINIMARAMA, když tato montáž měla být zahrnuta v plnění od společnosti VOP GROUP. Pokud žalovaný poukazuje na takřka shodné navýšení ceny dodaného nábytku v předchozích obchodních případech (realizovaných mezi společností VOP GROUP a žalobcem) o určité procento z hodnoty nábytku, a to včetně montáže, pak soud uzavírá, že tato úvaha je značně zjednodušující a pro soud nepřesvědčivá, *nota bene* v situaci, kdy procento navýšení celé dodávky z ceny nábytku je v nižší (byť v řádech procent) oproti předchozím obchodním případům – což opět spíše napovídá tomu, že montáž nábytku nebyla předmětem plnění ze strany společnosti VOP GROUP.
31. Soud tedy uzavírá, že žalovaný postupoval nezákonně v rozsahu neuznaných výdajů, které žalobce uplatňoval jako výdaje prokazatelně vynaložené na dosažení, zajištění a udržení příjmu, odpovídající plnění od společností Moorwood Investment a BAINIMARAMA v rámci zakázky „AOB Biskupská“, spočívajících v montáži nábytku – neboť žalovaný nesprávně hodnotil jednotlivé důkazy a učinil z nich nesprávný závěr.

Závěr a náklady řízení

32. Krajský soud pro výše popsanou nezákonnost napadené rozhodnutí podle § 78 odst. 1 s. ř. s. zrušil a věc podle § 78 odst. 4 s. ř. s. věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení.
33. V něm bude na žalovaném, aby znova přezkoumal odvoláním žalobce napadené dodatečné platební výměry, přičemž je povinen postupovat v souladu se shora uvedeným právním názorem krajského soudu.
34. Žalobce byl v řízení procesně úspěšný, a podle § 60 odst. 1 s. ř. s. mu proto přísluší právo na náhradu nákladů řízení. Náklady řízení žalobce tvoří podle obsahu spisu zaplacený soudní poplatek ve výši 3 000 Kč. Dále je tvoří odměna advokáta za 2 úkony právní služby (1. – převzetí zastoupení, včetně přípravy a první porady a 2. – podání žaloby) po 5 100 Kč podle § 9 odst. 4 písm. d), § 7 bodu 5 a § 12 odst. 3 vyhlášky číslo 177/1996 Sb., o odměnách advokátů a náhradách advokátů za poskytování právních služeb (advokátní tarif), ve znění pozdějších předpisů (dále jen „advokátní tarif“) a jeho hotové výdaje nahrazované v paušální výši 600 Kč podle § 13 odst. 3 advokátního tarifu. Žalobci náleží pouze polovina těchto nákladů (viz odst. 5 tohoto rozsudku), neboť ve věci bylo rozhodnuto samostatně, avšak úkony právní služby byly činěny pro obě věci společně. Dále žalobci náleží náhrada za jeden úkon právní služby (účast u jednání soudu) 3 100 Kč podle § 9 odst. 4 písm. d) a § 7 bodu 5 advokátního tarifu, včetně 300 Kč paušální náhrady hotových výdajů – žalobci tedy náleží náhrada za odměnu advokáta ve výši 8 800 Kč. Dále náklady právního zastoupení ve výši 8 800 Kč jsou podle § 57 odst. 2 s. ř. s. zvýšeny o částku odpovídající dani z přidané hodnoty ve výši 1 848 Kč. Výše uvedené náklady řízení v celkové výši 13 648 Kč shledal krajský soud jako účelně vynaložené žalobcem při uplatňování jeho práva u soudu, a proto uložil žalovanému povinnost nahradit je žalobci

k rukám jejího zástupce podle přiměřeného (§ 64 s. ř. s.) použití § 149 odst. 1 zákona číslo 99/1963 Sb., občanského soudního řádu, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „o. s. ř.“). Jiné náklady řízení žalobce z obsahu spisu nevyplývají. Délku pariční lhůty krajský soud prodloužil oproti obecné délce stanovené v § 160 odst. 1 o. s. ř. na 30 dnů od právní moci rozsudku, protože rozsudky správních soudů nabývají právní moci již okamžikem doručení (§ 54 odst. 5 s. ř. s.) a obecná 3denní lhůta se jeví krajskému soudu v takovém případě nepřiměřeně krátká.

Poučení:

Proti tomuto rozsudku **lze** podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů od doručení tohoto rozhodnutí k Nejvyššímu správnímu soudu.

Nesplní-li povinný, co mu ukládá vykonatelné soudní rozhodnutí, může se oprávněný domáhat nařízení výkonu rozhodnutí.

Ostrava 24. dubna 2019

Mgr. Jiří Gottwald
předseda senátu