



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Brně rozhodl v senátě složeném z předsedy senátu Mgr. Milana Procházky a soudkyně Mgr. Ing. Veroniky Baroňové a JUDr. Ing. Venduly Sochorové ve věci

žalobce: **RAK-STAV, s.r.o.**
sídlem Ševcovská 3959, Zlín
zastoupený advokátem Mgr. Radkem Salajkou, LL.M.
sídlem Vladislavova 1390/17, Praha 1

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

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 11. 4. 2016, č. j. 15489/16/5300-21444-705194

takto:

- I. Rozhodnutí žalovaného ze dne 11. 4. 2016, č. j. 15489/16/5300-21444-705194, se zrušuje
a věc se vrací žalovanému k dalšímu řízení.
- II. Žalovaný je povinen zaplatit žalobci náhradu nákladů řízení ve výši 16 342 Kč, a to ve lhůtě 30 dnů od právní moci tohoto rozsudku k rukám zástupce žalobce, Mgr. Radka Salajky, LL.M., advokáta.

Odůvodnění:

I. Vymezení věci

1. Žalobce se včas podanou žalobou domáhal zrušení v záhlaví označeného rozhodnutí žalovaného, kterým bylo zamítnuto odvolání žalobce a potvrzena rozhodnutí Finančního úřadu pro Zlínský kraj, Územního pracoviště ve Zlíně (dále jen „správce daně“), dodatečné platební výměry ze dne 12. 5. 2015, č. j. 1090151/15/3301-52522-711635, č. j. 1092346/15/3301-52522-711635, č. j. 1092978/15/3301-52522-711635, č. j. 1093042/15/3301-52522-711635, č. j. 1093141/15/3301-52522-711635, č. j. 1093262/15/3301-52522-711635, č. j. 1093328/15/3301-52522-711635, č. j. 1093375/15/3301-52522-711635, č. j. 1093418/15/3301-52522-711635, č. j. 1093472/15/3301-52522-711635, č. j. 1093533/15/3301-52522-711635, č. j. 1093615/15/3301-52522-711635, č. j. 1093687/15/3301-52522-711635 a č. j. 1093757/15/3301-52522-711635. Těmito rozhodnutími byla žalobci doměřena daň z přidané hodnoty (dále též „DPH“) za zdaňovací období měsíců července, srpna, září, listopadu a prosince roku 2010; ledna, února, března, dubna, května, června, července, srpna a prosince roku 2011; a uložena povinnost uhradit zákonné penále.
2. Daň z přidané hodnoty za vyjmenovaná zdaňovací období byla žalobci doměřena na základě provedené daňové kontroly (zahájené dne 17. 6. 2013 protokolem č. j. 1258523/13/3301-05403-704108), kdy daňové orgány dospěly k závěru, že vyvstaly závažné a důvodné pochybnosti o tom, zda se zdanitelná plnění uskutečnila tak, jak bylo uvedeno v podkladech daňových přiznání, kdy zejména nebylo jisté, zda skutečně byly stavební práce provedeny subdodavateli, společnostmi SKYWOOD s.r.o. (dále jen „SKYWOOD“) a Dastap Trade s.r.o. (dále jen „Dastap Trade“), tj. že by na konkrétních stavebních zakázkách skutečně pracovali pracovníci subdodavatelů SKYWOOD a Dastap Trade (včetně toho, jaké práce a v jakém časovém úseku měli tito pracovníci vykonat a zda byly práce provedeny v rozsahu odpovídajícím fakturovaným částkám). Uplatněním odpočtu daně z přidané hodnoty z deklarovaných přijatých zdanitelných plnění od těchto společností tak bylo dle názoru správce daně ze strany žalobce porušeno ustanovení § 72 a § 73 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o DPH“). Tyto závěry následně potvrdil také žalovaný v žalobou napadeném rozhodnutí ze dne 11. 4. 2016, č. j. 15489/16/5300-21444-705194.

II. Obsah žaloby

3. Žalobce namítal, že v daném případě nedošlo k porušení ustanovení § 72 a § 73 zákona o DPH, neboť stavební práce byly prokazatelně provedeny ze strany subdodavatelů žalobce, společnostmi SKYWOOD a Dastap Trade. Žalobce pokládal napadené rozhodnutí žalovaného za nezákonné pro nesprávné právní posouzení věci, jakož i pro nesprávné zjištění skutkového stavu. V této souvislosti poukazoval na skutečnost, že se žalovaný nesprávně vypořádal s navrhovanými důkazy, popř. navrhované důkazy vůbec neprovedl. Z důvodu zamítnutí výsledku pěti žalobcem navrhovaných svědků, včetně předvolání jednatele společnosti SKYWOOD, tak žalobce jako daňový subjekt nemohl dostat své důkazní povinnosti. Tvrzení žalovaného, že se jednalo o svědky, kteří neřídili, neorganizovali ani neevidovali dodavatelské práce, bylo dle žalobce účelové, neboť ve všech pěti případech se jednalo o svědky, kteří jako zástupci investorů dozorovali prováděné

stavební práce, přímo se na stavbách pohybovali a také měli detailní přehled o pohybech dodavatelů.

4. Žalobce se neztotožnil ani s hodnocením žalovaného, který výpovědi svědků vyslechnutých v průběhu daňové kontroly označil za nekonkrétní a nevěrohodné. Žalobce byl přesvědčen, že žalovanému poskytl veškerou potřebnou součinnost, a to dokonce v nadstandardní míře. Žalovaný však na důkazní návrhy žalobce nepřistoupil. Žalobce tak např. kromě svědeckých výpovědí navrhoval rovněž vyžádání si opisu docházkové knihy na VÚZ Zbiroh, kde probíhala jedna ze stavebních zakázek, přičemž bylo evidentní, že žalobce, který není nadán veřejnoprávním postavením, nemohl získat opisy docházkové knihy z tohoto vojenského objektu. Žalovaný však k tomu zcela bezdůvodně učinil závěr, že opis docházkové knihy byl nadbytečný. Žalobce nesouhlasil ani s výkladem zásady volného hodnocení důkazů, jak jej žalovaný podal v odůvodnění napadeného rozhodnutí.
5. Dále se v obecné rovině neztotožnil ani s názorem žalovaného, že při výběru dodavatele je nutno zachovávat opatrnost a co nejvíce ověřit jeho spolehlivost. Z tohoto důvodu byl dle žalobce v roce 2014 vytvořen registr nespolehlivých plátců DPH, díky kterému si každá společnost může jednoduše ověřit, zda je její obchodní partner spolehlivým plátcem. Aktuální, či v průběhu daňové kontroly zjištěnou „nekontaktnost“ dodavatele žalobce, který ovšem v době reálně uskutečněných stavebních prací existoval, podával daňová přiznání a komunikoval se správcem daně, nelze zpětně bez dalšího přičítat k tíži žalobce. Subdodavatelé žalobce (mezi nimi i společnosti SKYWOOD a Dastap Trade) byly v tehdejší době existujícími právníckými osobami, fungujícími, kontaktními a registrovanými k DPH. Společnost SKYWOOD byla zrušena registrace k DPH až v roce 2012, tj. v době, kdy již se žalobcem nespolečupracovala, registrace k DPH jí byla znovu obnovena v roce 2014 a následně opět zrušena v roce 2015, přičemž z registru nevyplývá, že by se jednalo o nespolehlivého plátce DPH. Žalobce se proto domníval, že jednal s péčí řádného hospodáře, když s touto společností spolupracoval, neboť byla v době spolupráce řádně registrována k DPH, kontaktní a pro žalobce vykonávala práce v souladu s uzavřenými smlouvami. K závěru správce daně, že společnost nebyla registrována k dani z příjmů ze závislé činnosti, a tedy z tohoto důvodu nemohla mít zaměstnance, kteří by práce provedli, žalobce doplnil, že ze svědeckých výpovědí naopak vyplynulo, že společnost práce prováděla za pomoci dalších subdodavatelů či živnostníků, přičemž žalobce nebyl oprávněn zkoumat, jakým konkrétním způsobem společnost práce provede.
6. Ve dnech probíhající spolupráce se společností Dastap Trade byla dle žalobce také tato společnost společností řádně fungující, kontaktní, registrovanou k dani z přidané hodnoty, kdy z veřejných zdrojů nejsou patrné žádné informace, které by mohly (byť alespoň vzdáleně) nasvědčovat tomu, že by i tato společnost měla být nespolehlivým plátcem. I v případě této společnosti, která je evidována k DPH již od roku 2008 dosud, měl tedy žalobce za to, že jednal v souladu s péčí řádného hospodáře, a nemůže mu být kladeno za vinu, jestli je společnost aktuálně nekontaktní a neplní si své povinnosti vůči správci daně. Shodně jako u společnosti SKYWOOD pak žalobce zopakoval svůj názor stran závěrů správce daně ohledně registrace k dani z příjmů ze závislé činnosti a s tím dovozaných důsledků.

7. Žalobce se tak domníval, že v předcházejícím řízení jednoznačně prokázal, že stavební práce od subdodavatelských společností SKYWOOD a Dastap Trade byly těmito společnostmi skutečně provedeny a že nedošlo k porušení ustanovení § 72 a § 73 zákona o DPH.
8. Žalobce proto závěrem navrhl, aby krajský soud napadené rozhodnutí žalovaného zrušil, věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení a žalovanému uložil povinnost nahradit žalobci náklady soudního řízení.

III. Vyjádření žalovaného

9. Žalovaný ve svém vyjádření k podané žalobě uvedl, že zjišťoval skutečný stav rozhodný pro správné stanovení daně, tj. zda došlo k faktickému poskytnutí stavebních prací deklarovanými dodavateli SKYWOOD a Dastap Trade (v rozsahu a způsobem uvedeným na předmětných dokladech), které žalobce doložil v průběhu daňového řízení jako důkaz tvrzeného stavu. Všechny skutečnosti, na jejich základě správce daně dospěl k závěru, že žalobce neprokázal, že by stavební práce byly provedeny předmětnými dodavateli, byly podrobně rozvedeny ve zprávě o daňové kontrole. Žalovaný připomněl, že mu vznikly pochybnosti, zda se nejednalo o duplicitní práce fakturované již jinými dodavateli, ani nebyly doloženy žádné další důkazní prostředky svědčící o případné reklamaci uvedených prací. Vzniknou-li tedy správci daně pochybnosti o správnosti údajů na daňovém dokladu předloženém daňovým subjektem k prokázání nároku na odpočet, ztrácí daňový doklad svoji důkazní hodnotu předvídanou v § 73 odst. 1 zákona o DPH a nárok na odpočet daně je třeba prokazovat dalšími způsoby předvídanými daňovým řádem. Daňový doklad pro prokázání nároku na odpočet daně přitom musí obsahovat všechny náležitosti stanovené ustanoveními § 29 odst. 1 zákona o DPH, tedy mj. dle písm. a) označení osoby, která uskutečňuje plnění, a dle písm. b) daňové identifikační číslo osoby, která uskutečňuje plnění. Povinnost daňového subjektu prokázat přijetí plnění od deklarovaného dodavatele vyplývá též z ustanovení § 72 odst. 3 zákona o DPH, podle kterého vzniká daňovému subjektu nárok na odpočet daně okamžikem, kdy nastaly skutečnosti zakládající povinnost tuto daň přiznat. Nárok na odpočet daně z přijetí zdanitelného plnění tedy vzniká ve chvíli, kdy jeho dodavateli vznikne povinnost přiznat z téhož plnění daň na výstupu. K tomu žalovaný odkázal na relevantní judikaturu Nejvyššího správního soudu (zejména rozsudky ve věcech sp. zn. 1 Afs 10/2010 či sp. zn. 1 Afs 102/2012).
10. Žalovaný pokračoval, že po přenesení důkazního břemene je tedy věcí daňového subjektu vyvrátit pochybnosti správce daně, resp. prokázat, že zdanitelné plnění se uskutečnilo tak, jak je uvedeno na daňovém dokladu, včetně deklarovaného dodavatele. Žalovaný (v souladu s judikaturou Nejvyššího správního soudu) uvedl, že správce daně nemá povinnost prokazovat, jak se ve skutečnosti odehrál účetní případ, o jehož souladu s předloženými daňovými doklady má správce daně pochybnosti. Tuto povinnost má výhradě daňový subjekt. Dle úřední evidence přitom obě společnosti (SKYWOOD i Dastap Trade) nejsou

registrovány k dani z příjmů ze závislé činnosti, což znamená, že tyto společnosti nemají žádné zaměstnance, kteří by mohli zpochybňovaná plnění provést. Žalovaný připomněl, že správce daně provedl v průběhu daňové kontroly výsledky žalobcem navržených svědků. Avšak vzhledem k tomu, že tito nebyli schopni uvést, kdo konkrétně na stavbách pracoval a zda se jednalo o zaměstnance nebo subdodavatele, vyhodnotil jako nadbytečné provádění dalších svědeckých výsledků, neboť se jevílo jako velmi nepravděpodobné, že by takovými informacemi mohly disponovat jiné osoby.

11. Dle žalovaného ze spisového materiálu vyplynulo, že v správce daně v průběhu dokazování poskytl žalobci opakovaně možnost prokázat svá tvrzení, a to i jinými důkazními prostředky. Zkoumal-li správce daně u předložených dokladů také to, zda byly vystaveny tím, koho žalobce označil jako dodavatele a komu deklarované částky vyplatil, nejednalo se o libovůli správce daně, ale o postup souladný s ustanovením § 92 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“).
12. Žalovaný se vyjádřil také k hodnocení provedených svědeckých výpovědí (svědků J. M., P. J., Ing. P. Z. a R. L.), které jsou dle jeho názoru nekonkrétní a které ve vztahu k jednotlivým stavebním zakázkám obsahují pouze obecné skutečnosti, když svědkové nebyli schopni popsat a objasnit, co bylo obsahem prováděných prací, nesdělili, kdy přesně byly práce provedeny, v jakém rozsahu či časové náročnosti a kteří pracovníci je prováděli. K návrhu žalobce na opakovanou svědeckou výpověď jednatele společnosti SKYWOOD pak žalovaný uvedl, že správce daně učinil veškeré kroky k zajištění svědecké výpovědi současného jednatele (pana T.), stejně jako bývalého jednatele této společnosti (pana M.). Zabýval se také všemi žalobcem navrhovanými důkazními prostředky s tím, že odůvodnil, které z navrhovaných důkazních prostředků byly provedeny a osvědčeny jako důkaz a které nikoli, včetně úvahy tohoto postupu. Žalovaný v této souvislosti odkázal také na rozsudek Soudního dvora EU ze dne 22. 10. 2013 ve věci C-276/12, kdy uzavřel, že informace a písemnosti zaslané v rámci mezinárodní výměny informací lze považovat za důkazy, které je možno využít v rámci daňového řízení. Správce daně tedy postupoval v souladu se zákonem a pro zjištění správné daňové povinnosti využil všech dostupných prostředků. Žalovaný připomněl, že provádění mezinárodní výměny informací je zakotveno ve směrnici Rady 2011/16/EU ze dne 15. 2. 2011 o správní spolupráci v oblasti daní a o zrušení směrnice 77/99/EHS. Tato směrnice byla do právní úpravy České republiky transponována zákonem č. 164/2013 Sb., o mezinárodní spolupráci při správě daní a o změně dalších souvisejících zákonů. Výměna informací se uskutečnila mezi autoritami obou smluvních států, a to v souladu s ustanovením § 9 odst. 2 tohoto zákona, v návaznosti na smlouvu o zamezení dvojího zdanění v oboru daní z příjmů a z majetku č. 100/2003 Sb., uzavřené mezi vládami České a Slovenské republiky, obsahující ujednání zavazující obě strany k tomu, aby si poskytovaly informace nezbytné k jejich uplatnění. Ze strany žalovaného tak nelze ukládat slovenské daňové správě, jakým způsobem má vyzývat a ukládat povinnosti svému občanovi, neboť je na každém smluvním státě, jakým způsobem požadované úkony provede.
13. Žalovaný tak s ohledem na výše uvedené skutečnosti pokládal podání žaloby za nedůvodné, měl za to, že napadené rozhodnutí bylo vydáno v souladu se zákonem, a proto navrhl, aby krajský soud žalobu zamítl a žalobci nepřiznal právo na náhradu nákladů

řízení, včetně nákladů právního zastoupení. Žalovaný dále neuplatnil nárok na náhradu nákladů řízení.

IV. Replika žalobce

14. Žalobce reagoval na vyjádření žalovaného podáním repliky, v níž uvedl, že obecně lze předmětné vyjádření žalovaného a v něm obsaženou argumentaci hodnotit jako „formulářovou“ záležitost, resp. jako vzorový materiál, v němž se žalovaný vůbec nevyjadřuje ke konkrétním argumentům žalobce a pouze opakuje skutečnosti obsažené již v předchozích rozhodnutích. Pokud se žalovaný opakovaně vyjadřuje k přenesení důkazního břemene na daňový subjekt a k tomu, že výpovědi nově navrhovaných svědků by nemohly mít větší důkazní hodnotu než již provedené svědecké výpovědi, žalobce upozornil, že žalovaný nikterak nereagoval na v žalobě obsažený podrobný popis svědeckých výpovědí, ze kterých jasně vyplývá, že svědci se konkrétně vyjádřili k okolnostem prováděných prací, popsali způsob spolupráce, jakož i charakter těchto prací. Žalovaný rovněž nijak nereagoval na skutečnost, že žalobce není povinen (ani oprávněn) provádět kontroly a evidenci zaměstnanců svých dodavatelů na stavbách; a nereagoval ani na argumentaci žalobce, že mu nelze klást k tíži skutečnost, stane-li se následně dodavatel pro správce daně nekontaktním a nespolehlivým, což žalobce nemůže z jemu dostupných zdrojů ani předpokládat.
15. Žalobce poté opakovaně shrnul, že spolupráce se společnostmi Dastap Trade a SKYWOOD proběhla řádným a standardním způsobem, kdy žalobce nemohl v době, kdy spolupráce probíhala, jakkoli předpokládat, že se tyto společnosti následně stanou nekontaktními nebo nespolehlivými vůči správci daně. Žalobce ze své pozice nebyl oprávněn evidovat a kontrolovat práci jednotlivých zaměstnanců nebo živnostníků jmenovaných společností, kdy zároveň nelze vyloučit, že společnosti mohly práce vykonat svými zaměstnanci, aniž by za ně splnily své zákonné povinnosti daňových a jiných odvodů. Toto bylo a je plně v kompetenci dodavatelů žalobce, nikoli žalobce samotného, který ani nedisponuje žádnými prostředky, jak by tyto skutečnosti mohl u svých dodavatelů ovlivňovat či kontrolovat.
16. Žalobce zopakoval, že svědeckými výpověďmi bylo dle jeho názoru jednoznačně prokázáno, že se společnosti Dastap Trade a SKYWOOD podílely na stavebních pracích, kdy R. L. osobně přebíral těmito společnostmi provedená díla, případně od nich zajišťoval pracovníky, Ing. P. Z. osobně kontrolovat těmito společnostmi provedená díla, P. J. osobně dílo předával a následně dostával za řádně a včas provedené dílo odměnu v hotovosti přímo od jednatele žalobce. Žalobce se tak nemohl ztotožnit s přístupem žalovaného, který ač nadán veřejnoprávním postavením, zcela rezignoval na zajištění objektivních důkazů tam, kde žalobce svými silami a ze svého postavení nebyl schopen důkazy opatřit (např. vyžádání si docházkové knihy z vojenského objektu VÚZ Zbiroh). Žalobce taktéž upozornil na judikaturu Soudního dvora EU ve věci C-324/11 „Gábor Tóth“, jakož i na ustálenou judikaturu Nejvyššího správního soudu, přičemž setrval na svém návrhu

uvedeném již v podané žalobě, aby krajský soud žalobou napadené rozhodnutí zrušil a věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení.

V. Posouzení věci krajským soudem

Žaloba byla podána včas [§ 72 odst. 1 zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“)], osobou k tomu oprávněnou (§ 65 odst. 1 s. ř. s.) a jedná se o žalobu přípustnou (zejména § 65, § 68 a § 70 s. ř. s.). Dle § 75 odst. 1, 2 s. ř. s. vycházel soud při přezkoumání žalobou napadeného rozhodnutí ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu. Krajský soud přezkoumal napadené rozhodnutí žalovaného v mezích uplatněných žalobních bodů, jakož i z pohledu vad, k nimž je povinen přihlížet z úřední povinnosti, přičemž o věci samé rozhodl dle § 51 odst. 1 s. ř. s. bez jednání, neboť žalovaný vyslovil s rozhodnutím bez nařízení jednání svůj souhlas a žalobce ve lhůtě dvou týdnů ode dne doručení výzvy nevyjádřil nesouhlas s takovým projednáním věci, ačkoli byl poučen o tom, že nevyjádří-li svůj nesouhlas, bude se mít za to, že souhlas je udělen. Dospěl přitom k závěru, že žaloba je důvodná.

17. Podstatou sporu v posuzované věci je řešení otázky, zda žalobce v předcházejícím daňovém řízení unesl důkazní břemeno ve vztahu k jím nárokovánému odpočtu na DPH z přijatých zdanitelných plnění dle dodavatelských faktur (daňových dokladů) od dodavatelů, společností SKYWOOD a Dastap Trade.
18. Otázku vzniku nároku na odpočet DPH upravuje ustanovení § 72 odst. 1 zákona o DPH, podle kterého ve znění účinném pro projednávanou věc platilo, že nárok na odpočet daně má plátce, pokud přijatá zdanitelná plnění použije pro uskutečnění své ekonomické činnosti. Nárok na uplatnění odpočtu daně vzniká dnem, ke kterému vznikla povinnost přiznat daň na vstupu. Ustanovení § 73 zákona o DPH pak dále upravuje podmínky pro uplatnění nároku na odpočet daně. Podle odst. 1 tohoto ustanovení zákona plátce prokazuje nárok na odpočet daně daňovým dokladem, který byl vystaven plátcem.
19. Pro nyní posuzovanou věc je tedy podstatné, zda žalobce unesl důkazní břemeno ve smyslu § 92 odst. 3 a 4 daňového řádu, ve vztahu k tomu, zda splnil podmínky pro uplatnění nároku na odpočet DPH ve smyslu § 72 odst. 1 zákona o DPH za předmětná zdaňovací období.
20. V této souvislosti krajský soud na úvod připomíná, že pokud jde o rozložení důkazního břemene v daňovém řízení, je dle § 92 odst. 3 a 4 daňového řádu daňový subjekt povinen prokazovat všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v přiznání (daňovém tvrzení nebo dalších podáních), nebo k jejichž průkazu byl správcem daně vyzván. Z četné judikatury Nejvyššího správního soudu v této souvislosti vyplývá, že daňový subjekt primárně prokazuje svá tvrzení především svým účetnictvím a jinými povinnými záznamy (srovnej např. již rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 1. 2008, č. j. 2 Afs 24/2007 - 119, či rozsudek ze dne 22. 10. 2008, č. j. 9 Afs 30/2008 - 86, oba dostupné na www.nssoud.cz). Avšak existence (byť i formálně bezvadných) účetních dokladů, tj. např. pokladničních dokladů či faktur, sama o sobě ještě zpravidla nemusí prokazovat, že se operace, která je jejich předmětem, uskutečnila na

dokladech deklarovaným způsobem (srovnej rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 31. 12. 2008,

č. j. 8 Afs 54/2008 - 68, a obdobně taktéž již rozsudek ze dne 28. 2. 2006, č. j. 7 Afs 132/2004 - 99, oba dostupné na www.nssoud.cz). Správce daně může vyjádřit důvodné pochybnosti ohledně věrohodnosti, průkaznosti, správnosti či úplnosti dokladů zachycených v účetnictví, či jiných povinných záznamů, v tomto ohledu jej však tíží důkazní břemeno ve vztahu k prokázání důvodnosti svých pochyb dle § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu. „*Správce daně nemá povinnost prokázat, že údaje o určitém účetním případě jsou v účetnictví daňového subjektu zaznamenány v rozporu se skutečností, či dokonce jakým způsobem skutečně probíhaly, je však povinen prokázat, že o souladu*

se skutečností existují natolik vážné a důvodné pochyby, že činí účetnictví nevěrohodným, neúplným, neprůkazným nebo nesprávným. [...] Správce daně je zde povinen identifikovat konkrétní skutečnosti, na základě nichž hodnotí předložené účetnictví jako nevěrohodné, neplné, neprůkazné či nesprávné.“ (srovnej již výše uvedené rozsudky ze dne 30. 1. 2008, č. j. 2 Afs 24/2007 - 119, a ze dne 22. 10. 2008, č. j. 9 Afs 30/2008 - 86, oba dostupné na www.nssoud.cz, resp. nález Ústavního soudu ze dne 29. 10. 2002, sp. zn. II. ÚS 232/02, dostupný na <http://nalus.usoud.cz>). Pokud správce daně unese své důkazní břemeno ve vztahu k výše popsaným skutečnostem, je na daňovém subjektu, aby prokázal pravdivost svých tvrzení a průkaznost, věrohodnost a správnost účetnictví ve vztahu ke spornému případu, případně aby svá tvrzení korigoval.

21. Daňový subjekt pak bude sporné skutečnosti zpravidla prokazovat jinými důkazními prostředky než účetními doklady (opět srovnej již výše uvedené rozsudky ze dne 30. 1. 2008, č. j. 2 Afs 24/2007 - 119, a ze dne 22. 10. 2008, č. j. 9 Afs 30/2008 - 86; shodně však též např. rozsudek ze dne 31. 5. 2007, č. j. 9 Afs 30/2007 - 73, resp. rozsudek ze dne 30. 4. 2008, č. j. 1 Afs 15/2008 - 100, všechny dostupné na www.nssoud.cz).

22. Rovněž k vlastní otázce prokazování nároku na odpočet DPH se pak Nejvyšší správní soud

ve své judikatuře vyjadřuje konstantním způsobem. Zastává přitom stanovisko, že jakkoli z § 73 odst. 1 zákona o DPH vyplývá, že prokazování nároku na odpočet DPH je prvotně záležitostí dokladovou, je současně třeba respektovat soulad skutečného stavu se stavem formálně právním. Proto ani doklady se všemi požadovanými náležitostmi nemusí být podkladem pro uznání nároku na odpočet, není-li zároveň prokázáno, že k uskutečnění zdanitelného plnění fakticky došlo, resp. došlo tak, jak je v dokladech deklarováno, či nejsou-li splněny další zákonné podmínky pro jeho uplatnění. Pokud daňový subjekt před správcem daně uplatňuje nárok na odpočet daně, je k jeho výzvě povinen uplatněný nárok jednoznačně prokázat (srovnej např. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 16. 3. 2010, č. j. 1 Afs 10/2010 - 71, ze dne 28. 2. 2008, č. j. 9 Afs 93/2007 - 84, nebo ze dne 13. 8. 2008, č. j. 9 Afs 204/2007 - 72, všechny dostupné na www.nssoud.cz). Nejvyšší správní soud se ve své rozhodovací činnosti věnoval také otázce prokázání uskutečnění zdanitelného plnění osobou uvedenou na dokladu, a to konkrétně v rozsudku ze dne 9. 10. 2009, č. j. 5 Afs 19/2009 - 128, v němž uvedl, že „*daňové řízení je ovládáno zásadou, že každý daňový subjekt má povinnost jednat daň přiznat*

(břemeno tvrzení) a rovněž i povinnost toto tvrzení prokázat (břemeno důkazní). Důkazní břemeno nastává na straně daňového subjektu tehdy, když správce daně vyjádří relevantní pochybnosti o tvrzení daňového subjektu, ten je pak povinen tvrzené skutečnosti prokázat. Je proto nezbytné, aby daňový subjekt prokázal v daňovém řízení správci daně nejen to, zda došlo k faktickému uskutečnění zdanitelného plnění, ale i to, zda toto plnění uskutečnila právě ta osoba, jež je jako poskytovatel tohoto plnění uvedena v dokladu, jenž daňový subjekt jako důkaz k prokázání tvrzeného právního stavu předkládá. Platí tedy, že daňový doklad není sám o sobě „poukázkou“ na vznik nároku na odpočet daně. Aby mu mohla být přisouzena důkazní hodnota ve smyslu § 73 odst. 1 zákona o DPH, musí věrně zobrazovat faktickou stránku věci, tj. přijetí zdanitelného plnění

od deklarovaného dodavatele. Daňový subjekt přitom musí v daňovém řízení prokázat nejen to, že došlo k faktickému uskutečnění zdanitelného plnění, ale i to, že toto plnění uskutečnila osoba – plátce daně, jež je jako poskytovatel tohoto plnění uvedena v dokladu, který daňový subjekt jako důkaz k prokázání tvrzeného právního stavu předkládá (k tomu shodně srovnej rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 8. 2005, č. j. 5 Afs 188/2004 - 63). Vzniknou-li správci daně pochybnosti o správnosti údajů na tomto dokladu, resp. pochybnosti o uskutečnění zdanitelného plnění či naplnění jiných zákonných podmínek pro uplatnění odpočtu daně, je možno nárok na odpočet daně prokazovat dalšími způsoby předvídanými daňovým řádem (srovnej shodně již výše zmiňovaný rozsudek Nejvyššího správního soudu ve věci sp. zn. 1 Afs 10/2010).

23. V posuzované věci přitom správce daně nabyt pochybnosti o uskutečnění zdanitelných plnění způsobem deklarovaným na dokladech přijatých žalobcem od společnosti SKYWOOD a Dastap Trade, neboť z odpovědi na dožádání Finančního úřadu pro Jihomoravský kraj, Územního pracoviště Brno-venkov (doručené správci daně dne 26. 8. 2013 pod č. j. 1513293/13), vyplynulo, že společnost SKYWOOD daňové přiznání nepodává, pro správce daně je nekontaktní, na oficiální adrese sídla nesídlí a daně buď nepřiznává, nebo je neplatí. Stejně tak z odpovědi na dožádání Finančního úřadu pro hlavní město Prahu, Územního pracoviště pro Prahu 1, doručené správci daně dne 4. 12. 2013 pod č. j. 1787257/13, vyplynulo, že daňový subjekt Dastap Trade nereaguje na výzvy, sídlo společnosti je pouze virtuální, daňová přiznání podává s malou daňovou povinností, avšak své daňové povinnosti nehradí. Krajský soud nicméně konstatuje, že pochybnosti správce daně stran společnosti SKYWOOD do značné míry relativizuje její následná registrace k DPH, k níž došlo dožádaným správcem daně opětovně ke dni 16. 1. 2014.

24. Krajský soud zároveň dospěl k závěru (a ztotožňuje se tak s argumentací žalobce uplatněnou v podané žalobě), že v daném případě správce daně (potažmo žalovaný) přistoupil k výkladu shora citované judikatury paušálně, až dogmaticky, bez přihlédnutí ke konkrétním okolnostem této věci a bez zohlednění skutečností, které ji odlišují od případů řešených v minulosti správními orgány, ale též zdejšími krajským soudem. Stran plnění důkazní povinnosti ze strany žalobce a nesení důkazního břemene krajský soud pokládá v této souvislosti za klíčové, že žalobce

(na rozdíl od obdobných případů „stavebních kauz“ v minulosti řešených zdejším krajským soudem) „pochtivě“ přistoupil k plnění své důkazní povinnosti, kdy jednak předložil zpracované stavební deníky k jednotlivým zakázkám (viz k tomu v podrobnostech obsah správního spisu), na kterých se měly subdodavately podílet společnosti SKYWOOD a Dastap Trade (stavební, sádrokartonářské a klempířské práce) a dále věrohodným způsobem ve svých písemných podáních vysvětlil, jakým způsobem s těmito společnostmi probíhala spolupráce - s oběma společnostmi navázal kontakt jednatel žalobce, pan J. R., u společnosti SKYWOOD prostřednictvím J. M., který zajistil konkrétní počty pracovníků, působil na jednotlivých stavbách, řešil vzniklé problémy a předával provedené práce za dodavatele. Za žalobce jako odběratele práce přebíral jednatel J. R., nebo jím pověřenými pracovníci dle konkrétní stavby (L., B., H., H., Z.). Peníze předával jednatel J. R., přičemž faktury byly hrazeny v hotovosti přímo na stavbách, kdy se žalobce domníval, že se tak dělo proto, že společnost SKYWOOD ihned platila svým subdodavatelům, kterým pravděpodobně dlužila. Stejně tak se společností Dastap Trade navázal kontakt J. R., který přebíral práce (nebo pověřenými zaměstnanci); práce předával P. J., bývalý jednatel Dastap Trade. Platby probíhaly hotově, za žalobce peníze předával jednatel J. R. a přebíral je P. J.

25. Z pohledu krajského soudu pak s výše uvedeným zcela korespondují a shora uvedené skutečnosti dostatečným způsobem potvrzují také provedené svědecké výpovědi Ing. P. Z. (viz protokol ze dne 28. 2. 2014, č. j. 428008/14/3301-05403-708023), J. M. (viz protokol ze dne 5. 3. 2014, č. j. 428338/14/3301-05403-708023), P. J. (viz protokol ze dne 29. 4. 2014, č. j. 929496/14/3301-05403-708023) a R. L. (viz protokol ze dne 4. 7. 2014, č. j. 1355560/14/3301-05403-708023). Z takto provedených svědeckých výpovědí vyplynuly pro věc následující rozhodné skutečnosti:
26. **Ing. P. Z.** spolupracoval se žalobcem jako stavbyvedoucí na stavebních zakázkách v Praze (konkrétně na zakázkách: Bělocerkevská ul., Oblouková ul., Světová ul.). Vypověděl, že společnosti SKYWOOD a Dastap Trade patřily k nasmlouvaným subdodavatelům na stavbě, přičemž dostal od žalobce informace o ceně díla a rozsahu prací, které měly být provedeny, a kontroloval toto plnění. Osobně znal osoby, které za uvedené společnosti řídily práce, tj. J. M. (zvaného „R.“) a P. J. (pozn.: *správně J.*), na přesné jméno si svědek nemohl vzpomenout. Svědek označil také další subdodavatele podílející se na pracích na uvedených stavebních zakázkách, konkrétně např. elektrikáře AVM technik, vodo-topo J. B. BK top, STAVOMAK a menší dodavatele jako Okna Janošík a zámečnick Kovo Šmíd. Totožnost pracovníků svědek neověřoval, nebylo mu známo, kde byli pracovníci ubytováni, ani zda se jednalo o zaměstnance těchto společností. Toto vůbec nezkoumal. Stran proškolení pracovníků předpisy BOZP svědek vypověděl, že s riziky seznamoval předáky jednotlivých subdodavatelských firem, o čemž byl sepsán protokol o předání a převzetí staveniště, jehož vyhotovení obdržely obě zúčastněné strany. Ostatní pracovníci byli o rizicích seznámeni ze strany samotných předáků. **J. M.** ve své výpovědi uvedl, že měl ve společnosti SKYWOOD na základě plné moci (doložené správci daně) na starosti sjednávání zakázek, uzavírání smluv, provádění dohledu nad průběhem prováděných prací, přebírání hotovosti a předávání provedených prací. Společnost prováděla bourací práce, sádrokartonářské práce u půdních vestaveb, které byly prioritou, avšak prováděny byly i

ostatní pomocné práce.
 Na základě ústní dohody fakturoval průměrně 15 000 Kč. K dotazu, proč společnost nezastupoval jednatel T. M., jmenovaný uvedl, že tomu tak bylo z důvodu, že „stavařině“ nerozuměl. Svědek potvrdil, že zná společnost žalobce, vždy jednal s panem R. Pokud se jednalo o vlastní provedení prací, jmenovitě a bližší totožnost pracovníků neznal (pouze podle přezdívek), základem byli vždy 4 pracovníci (Ukrajinci, Slováci) – jednalo se o lidi od pana T. M., u nichž jmenovaný nevěděl, zda byli zaměstnanci. Vykonanou práci svědek zapisoval do bloku podle přezdívek. Komu a jak bylo za práci zapláceno, bylo v kompetenci pana M., jemuž svědek předával předávací protokoly (na základě kterých pak tento i vystavoval faktury). Kde byli pracovníci ubytováni, nebylo svědkovi známo. Hotové dílo svědek předával po kontrole mistrovi společnosti žalobce, zřejmě panu L.
 (pozn.: *správně patrně L. nebo Z.*), po potvrzení protokolu byl tento doručen k odsouhlasení panu R. do Zlína. Odsouhlasený protokol byl poté předán panu M., který na jeho základě vystavil faktury a příjmové pokladní doklady, které poté svědek předal opět do Zlína panu R. k proplacení. Svědek se poté vyjádřil také ke konkrétním zakázkám (Lékárna LLOYDS Praha-Letňany, půdní nástavba Bělocerkevská Praha, Akademie věd Praha, KFC, BK PALLADIUM Praha, Anta Zlín, Světová Praha, Maltézské nám. Praha, dostavba a stavební úpravy JUDr. M. R. Zlín, Bytový dům Suchdol Praha, Beseda Otrokovice, ZŠ Halenkov, Mateřská škola Zlín – KOALA, VÚZ Zbiroh, Rekonstrukce objektu Tavičská Ostrava, ul. Světová Praha, LD Kyjev Františkovy Lázně, Technologický park Holešov, oprava sociálního zařízení v objektu LIKUS v Lípě-Zlín); a vysvětlil také tu skutečnost, že pro společnost žalobce současně na některých zakázkách pracoval i sám osobně, neboť pro společnost SKYWOOD nepracoval každý den. U zakázek ANTA Zlín, ZŠ Halenkov a Mateřská škola Zlín (KOALA), Technologický park Holešov, LIKUS Lípa-Zlín svědek označil jako mistra přebírajícího za žalobce konečné dílo A. E. (pozn.: *správně H.*), u zakázky Beseda Otrokovice svědek označil jako osobu přebírající konečné dílo pana B.; u zakázek VÚZ Zbiroh, objektu Tavičská Ostrava, LD Kyjev Františkovy Lázně pana H. (pozn.: *správně H.*); u zakázky ul. Světová v Praze P. Z. K vlastní činnosti na jednotlivých zakázkách pak svědek doplnil, že ráno přišel na stavbu, předložil výkres, určil, co má kdo dělat, a následně kontroloval přesnost a pracovní postupy; v případě potřeby poradil a pomohl.
 Dále zopakoval, že pracovníky na jednotlivé zakázky dodával pan M., s nímž byly počty a potřeba pracovníků na jednotlivé zakázky konzultovány telefonicky. Pracovníky také proškoloval (např. o potřebě mít helmy, ohledně zákazu kouření a alkoholu), zápis o tom se nedělal, toto svědek vyřizoval s konkrétním stavbyvedoucím ze společnosti žalobce. Svědek P. J., který v období od 18. 3. 2008 do 27. 3. 2012 působil jako jednatel společnosti Dastap Trade, hned v úvodu své výpovědi avizoval, že vzhledem k tomu, že správce daně potřebuje přesné informace a nikoli domněnky a dohady staré několik let, a tedy nebude-li si svědek na některé otázky jist svou odpovědí nebo nebude-li schopen odpověď doložit, nebude na ni odpovídat, aby negativně neovlivnil šetření správce daně a nezpůsobil újmu (případně jiný postih) druhým osobám či firmám. Svědek poté uvedl, že sídlo společnosti bylo na kraji areálu Svitů Zlín (asi budova 154), účetnictví vedla externí účetní (J. nebo J. H.), která vystavovala faktury, je však možné, že některé faktury vystavil také svědek osobně. Účetnictví bylo předáno A. M. po převodu obchodního podílu, a to od roku 2008 cca za čtyři roky (asi 4 krabice).

Svědék potvrdil, že zná společnost žalobce, jednal s panem R., s nímž se znal z dřívějšího. Práce byly prováděny v subdodávkách, nepokryli-li je pracovníci firmy. Jednalo se o práce, které zvládli tak tři až čtyři zaměstnanci. Svědek se posléze vyjádřil k jednotlivým zakázkám (Sportovní hala Novesta Zlín, Bytový soubor Za školou Praha, Lékárna LLOYDS Praha, KFC Nový Smíchov Praha, oprava SD přiček na ZS L. Čajky, Akademie věd Praha, ul. Oblouková Praha, KFC Harfa Praha, Nemocnice Vsetín, KFC Paladium Praha, Maltézské nám. Praha, ZŠ Halenkov, Mateřská škola Zlín – KOALA, Beseda Otrokovice, Sběrný dvůr odpadů Slavičín, VÚZ Zbiroh, regenerace bytového domu Kladno), kdy jako osoby přebírající hotové dílo označil pana L., H., H. a B. Svědek vypověděl,

že nakupoval většinu materiálu, stran fakturace pak doplnil, že vždy záleželo na dohodě s odběratelskou firmou, zda se cena odvíjela od objemu celkové zakázky vyjádřeného v metrech, nebo se jednalo o kombinaci objemu a hodinové sazby nebo o vyjádření hodinové sazby

na zakázce. Školení BOZP prováděl předák najatých živnostníků nebo zástupce subdodavatele. Svědek zároveň uzavřel, že pro něj osobně je Dastap Trade kontaktní, s novým jednatelem – panem M. – je svědek v kontaktu dle potřeby; příkladmo pak s ohledem na své úvodní prohlášení označil také některé z dalších dodavatelů, kteří na předmětných zakázkách pracovali, jakož i velké zlínské stavební společnosti, které patřily mezi odběratele společnosti Dastap Trade. V daňovém řízení byl vyslechnut také svědek R. L., zaměstnanec žalobce (technik), mající na stavbách na starosti zařizování materiálu, dohlížení na kvalitu provedené práce a její rozdělování. Vztah se společností Dastap Trade svědek popsal tak, že v případě, kdy potřeboval nějaké pracovníky, zavolał panu J., který dodal potřebný počet lidí (v počtu 4 až 5). I společnost SKYWOOD byla kontaktována za účelem získání pracovníků, a to prostřednictvím J. M. Konkrétní pracovníky pracující na zakázkách svědek neznal jménem, pouze podle přezdívek, jednalo se o Slováky, jejich bydliště mu nebylo známo. O ubytování pracovníků

se nezajímal, nebyla to jeho starost. Totožnost pracovníků neprovéřoval; pracovníci od pana M. patřili ke společnosti SKYWOOD, pracovníci od pana J. pak ke společnosti Dastap Trade. Další pracovníci pak přišli s panem J., pracovníky patřící ke společnosti Stavební družstvo s.r.o. přivedl pan I. Svědek dále uvedl, že mu není známo, zda tito pracovníci byli zaměstnanci uvedených společností nebo se jednalo o živnostníky. Dále se již svědek vyjadřoval ke konkrétním stavebním zakázkám, a to ohledně charakteru prováděných prací, počtu pracovníků, kteří se na nich podíleli, včetně označení konkrétních osob, které posléze provedenou práci kontrolovaly, předávaly a přebíraly hotové dílo. K dotazu také upřesnil, že pokud pan J. M. v rámci své svědecké výpovědi uvedl, že provedené práce předával panu „L.“, jednalo se o zkomolení jeho jména, práce od pana M. přebíral on.

27. Žalovaný nicméně dospěl k závěru, že stavební deníky předložené žalobcem, případně vyžádané si správcem daně od investorů či stavebníků, nelze akceptovat, neboť tyto nenaplnily požadavky stavebního zákona (konkrétně § 157 odst. 1), ani přílohy 5 vyhlášky č. 499/, obsahující požadavky vztahující se k náležitostem a způsobu vedení stavebního deníku a jednoduchého záznamu o stavbě. Žalovaný v této souvislosti uvedl, že u většiny stavebních deníků buď nebyli dodavatelé vůbec uvedeni, nebo sice uvedeni byli, ale bez bližší specifikace toho, co měli

zaměstnanci

pro žalobce vykonávat, s tím, že osoby nelze spolehlivě identifikovat, neboť jsou uvedena pouze příjmení, nebo názvy společností (tj. SKYWOOD nebo Dastap Trade), včetně případného počtu zaměstnanců bez jejich bližší specifikace. Dle názoru žalovaného tak stavební deníky nebyly vedeny takovým způsobem, aby zachytily skutečný průběh veškerého dění na předmětných stavebních zakázkách ve smyslu platných právních předpisů, přičemž z nich nelze získat relevantní informace, kdo konkrétně deklarované práce prováděl a zda tyto práce byly realizovány vlastními zaměstnanci žalobce či zaměstnanci dodavatelů SKYWOOD a Dastap Trade. Žalovaný pak rovněž ve shodě se závěry správce daně považoval provedené svědecké výpovědi (viz shora) za nekonkrétní a nevěrohodné s tím, že správce daně postupoval zcela v souladu s daňovým řádem, kdy ani žalobce (ani sami svědkové) nebyli kráceni na svých právech. Dle žalovaného svědkové nebyli schopni fakticky popsat a objasnit, co bylo obsahem prováděných prací, nesdělili, kdy přesně byly práce provedeny, v jakém rozsahu či časové náročnosti; na většinu otázek pak uváděli pouze nekonkrétní odpovědi typu nevím, nevzpomínám si, nepamatuji.

28. S takto provedeným hodnocením žalovaného se však krajský soud neztotožňuje. Naopak má v daném případě za to, že všichni svědci shodně potvrdili, že na předmětných zakázkách pracovali uvedení subdodavatelé (a tito se shodovali i v jednotlivostech a konkrétech stran realizovaných stavebních zakázek – např. co do popisu prováděných prací, počtu na nich se podílejících pracovníků, jakož i označení osob odpovědných za předávání a přebírání díla v tom kterém konkrétním případě). Výpovědi jednotlivých svědků spolu v této konkrétní věci vzájemně korespondují a korespondují také s vyjádřeními žalobce, učiněnými v předcházejícím řízení. Stejně tak je v protokolu o výsledku svědka Ing. P. Z. zachyceno náležité vysvětlení správcem daně namítané duplicity stran provedení prací ze strany subdodavatele Dastap Trade a STAVOMAK s ohledem na reklamaci terasy u zakázky půdní vestavby na ul. Oblouková v Praze. Ani v tomto ohledu tedy nelze případ žalobce ztotožňovat s kauzami dříve řešenými krajským soudem, kdy vyslyšení svědci za subdodavatelské společnosti zpravidla zcela popřeli, že by žalobce znali, že by pro něj jakékoli práce prováděli a vystavovali sporné faktury. Vyslechnutí svědci - stavbyvedoucí Ing. P. Z. a technik žalobce – R. L. přitom jistě nebyli s to vypovídat a vyjádřit se k otázkám, zda konkrétní pracovníci na stavbách byli zaměstnanci subdodavatelských společností, o jaké konkrétní pracovníky se jmenovitě mělo jednat, zda jmenovaní kontrolovali jejich totožnost a kde byli tito pracovníci ubytováni. Aniž by krajský soud blíže hodnotil způsob vedení výslechů svědků a charakter kladených otázek, je nucen konstatovat, že tímto směrem vedené výslechy svědků jdou zcela nad rámec ekonomické reality panující ve stavebnictví, a stejné závěry platí také stran vyslovených striktně formálních požadavků daňových orgánů kladených na obsah vedených stavebních deníků. Krajský soud se v této konkrétní kauze nemůže zbavit dojmu, že v daném případě byl postup daňových orgánů veden snahou žalobci „doměřit daň za každou cenu“, neboť i přes veškeré snahy žalobce doložit celou řadu důkazních prostředků, je správce daně (resp. žalovaný) z nejrůznějších důvodů – a nutno konstatovat důvodů zástupných, striktně formálních a jdoucích nad rámec běžného nazírání na realitu v podnikatelském prostředí – neakceptovaly a jako důkaz neosvědčily. V tomto ohledu tedy lze přisvědčit žalobci v jeho argumentaci obsažené

v podané replice, že postup žalovaného se jeví jako obecně uchopená, vzorová a „formulářová“ záležitost - bez zohlednění konkrétních skutkových okolností posuzované věci.

29. Pokud pak žalovaný v odůvodnění žalobou napadeného rozhodnutí poukazoval na skutečnost,

že důkazní prostředky předložené žalobcem v průběhu daňové kontroly nedokládají a neprokazují, že na deklarováných stavebních zakázkách skutečně pracovali zaměstnanci dodavatelů SKYWOOD a Dastap Trade, jaké práce a v jakém časovém úseku měli tito zaměstnanci vykonat a zda byly provedeny v rozsahu odpovídajícím fakturovaným částkám,

je nutno konstatovat, že v souladu se shora citovanou konstantní judikaturou Nejvyššího správního soudu nemuselo být ze strany žalobce prokázáno, že by pracovníci provádějící konkrétní práce na předmětných stavebních zakázkách nutně museli být zaměstnanci společností SKYWOOD a Dastap Trade. Z téhož důvodu tedy neobstojí ani argumentace žalovaného obsažená ve vyjádření k podané žalobě, proč ze strany daňových orgánů nebyla vyžádána docházková kniha pracovníků podílejících se na realizaci zakázky na VÚZ Zbiroh s odůvodněním, že tato by nebyla způsobila prokázat, že zapisované osoby jsou zaměstnanci předmětných společností. V situaci, kdy žalobce nebyl povinen ověřovat, zda na stavebních zakázkách pracující dělníci jsou reálnými zaměstnanci společností SKYWOOD a Dastap Trade neobstojí ani argumentace žalovaného stran neprovedení a nedoplnění důkazního řízení

o následující důkazní prostředky:

- svědeckou výpověď pana M. M., který byl společností ZFP Developer pověřen jednáním v technických otázkách a který zároveň vykonával funkci stavebního dozoru (a kromě jiného podepisoval a kontroloval stavební deník) u zakázek ul. Oblouková, Světová a Bělocerkevská;

- svědeckou výpověď jednatele společnosti STAVOMAK – pana J. M., který se při práci na zakázkách setkával i s jinými subdodavateli (zejména společnostmi SKYWOOD a Dastap Trade);

- svědeckou výpověď jednatele společnosti NOVESTA SPORT – pana Ing. B. C. stran zakázky NOVESTA Zlín;

- svědeckou výpověď jednatele společnosti K + K – pana P. K., stavbyvedoucího na zakázkách KFC, BK PALADIUM, KFC BK Harfa, KFC Nový Smíchov, a to pro určení, kteří ze subdodavatelů na zakázce pracovali;

- svědeckou výpověď J. F., hlavního stavbyvedoucího na akci Beseda Otrokovice;

- opakovanou svědeckou výpověď jednatele (či zástupce) společnosti SKYWOOD (pana T.), neboť závěry správce daně o nekontaktnosti společnosti jsou v zásadním rozporu se skutečností, že společnosti bylo ze strany správce daně ke dni 16. 1. 2014 znovuobnoveno plátcovství DPH;

- svědecké výpovědi účetních společností SKYWOOD a Dastap Trade;

- docházkovou knihu VÚZ Zbiroh, kde na zakázce pracovaly společnosti SKYWOOD a Dastap Trade, přičemž se zde jednotliví pracovníci museli při průchodu vrátnicí jmenovitě zapisovat. Jmenný seznam za konkrétní období prací tedy obsahuje seznam pracovníků žalobce, jakož

i společností SKYWOOD a Dastap Trade, a protože se jednalo o vojenský objekt, nemohl žalobce získat opisy docházkové knihy vlastními silami.

30. Dle krajského soudu přitom takto žalobcem navržené výsledky svědků, včetně návrhu na vyžádání si docházky z VÚZ Zbiroh, nepochybně mohly přispět ke komplexnímu objasnění skutkového stavu. Pokud tedy daňové orgány k jejich provedení nepřistoupily (nadto s odůvodněním, které s ohledem na výše uvedené důvody nemůže obstát), je nutno rovněž uzavřít, že předchozí řízení bylo zatíženo vadou, která mohla mít z hlediska náležitě zjištěného skutkového stavu vliv na zákonnost žalovaným vydaného rozhodnutí. Tvrzení žalovaného, že se jednalo o svědky, kteří neřídili, neorganizovali a neevidovali dodavatelské práce, se jeví jako účelové, když je ze shora uvedeného výčtu zřejmé, že jako zástupci investorů dozorovali prováděné stavební práce, přímo se pohybovali na stavbách, a měli tak detailní přehled o pohybech dodavatelů. Krajský soud tak přisvědčil námitkám žalobce, že se v předcházejícím řízení pokoušel poskytnout daňovým orgánům veškerou potřebnou součinnost, avšak žalovaný na toto nerefletoval a na důkazní návrhy žalobce nepřistoupil, ačkoli tyto nepochybně mohly přispět k náležitěmu zjištění a objasnění skutkového stavu věci svědčího ve prospěch žalobce a uznání nadměrného odpočtu DPH z jím přijatých zdanitelných plnění od obou jmenovaných dodavatelů.

VI. Závěr a náklady řízení

31. Krajský soud tak na základě výše uvedených skutečností shledal žalobu důvodnou, a proto napadené rozhodnutí žalovaného z části pro nezákonnost a z části pro vadu předcházejícího správního zrušil a věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení (§ 78 odst. 1 a 4 s. ř. s.). V něm je žalovaný vázán právním názorem vysloveným shora v tomto rozsudku (§ 78 odst. 5 s. ř. s.).
32. Výrok o náhradě nákladů řízení je odůvodněn ustanovením § 60 odst. 1 s. ř. s., podle kterého žalobce, který měl ve věci úspěch, má vůči žalovanému právo na náhradu nákladů řízení před soudem. Náklady řízení spočívají v zaplacených soudních poplatcích ve výši 4 000 Kč za podanou žalobu (3 000 Kč) a za návrh na přiznání odkladného účinku (1 000 Kč), kterému bylo vyhověno; a dále v nákladech právního zastoupení žalobce v soudním řízení před krajským soudem dle vyhlášky č. 177/1996 Sb., o odměnách advokátů a náhradách advokátů za poskytování právních služeb, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „advokátní tarif“). V daném případě se jedná o odměnu Mgr. Radka Salajky, advokáta, za zastupování žalobce v řízení před krajským soudem, a to za tři úkony právní služby (převzetí a příprava zastoupení a dvě písemná podání soudu ve věci samé – sepis žaloby a repliky) dle § 11 odst. 1 písm. a) a d) advokátního tarifu. Dle ustanovení § 7, § 9 odst. 4 písm. d) advokátního tarifu činí sazba za jeden úkon právní služby ve věcech žalob projednávaných podle soudního řádu správního částku ve výši 3 100 Kč, odměna za 3 úkony právní služby tedy činí 9 300 Kč (3 x 3 100 Kč). Podle § 13 odst. 3 advokátního tarifu má advokát za jeden úkon právní služby nárok také na paušální náhradu hotových výdajů ve výši 300 Kč. V daném případě tedy tato náhrada činí

částku ve výši 900 Kč (3 x 300 Kč). Vzhledem k tomu, že zástupce žalobce je ve smyslu § 57 odst. 2, věty za středníkem, s. ř. s. společníkem právnické osoby zřízené podle zvláštních právních předpisů upravujících výkon advokacie a plátcem daně je tato právnická osoba, zvyšuje se částka odměny za zastupování a náhrady hotových výdajů o částku 2 142 Kč odpovídající příslušné dani z přidané hodnoty. Celkové náklady řízení za zastoupení včetně daně z přidané hodnoty (12 342 Kč) a také zaplacených soudních poplatků (4 000 Kč) tak činí částku ve výši 16 342 Kč. Ke splnění povinnosti byla žalovanému stanovena přiměřená lhůta.

Poučení:

Proti tomuto rozsudku lze podat do dvou týdnů po jeho doručení kasační stížnost. Kasační stížnost se podává u Nejvyššího správního soudu. V řízení o kasační stížnosti musí být stěžovatel zastoupen advokátem; to neplatí, má-li stěžovatel, jeho zaměstnanec nebo člen, který za něj jedná nebo jej zastupuje, vysokoškolské právnické vzdělání, které je podle zvláštních právních předpisů vyžadováno pro výkon advokacie.

Brno 29. srpna 2018

Mgr. Milan Procházka
předseda senátu