



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Hradci Králové rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Magdaleny Ježkové a soudců JUDr. Jany Kábrtové a Mgr. Tomáše Blažka ve věci

žalobce: **VH Agroprodukt, spol. s r.o.**
IČO 49814800
sídlem Na Rybníce 116/5, Rusek, 500 03 Hradec Králové

proti
žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**
sídlem Masarykova 427/31, 602 00 Brno

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 3. 2. 2016, č. j. 4939/16/5300-22442-711492,

takto:

I. Žaloba se zamítá.

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

Odůvodnění:

I. Vymezení věci

1. Žalobce napadl žalobou dle § 65 a násl. zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního (dále jen „s. ř. s.“), v záhlaví specifikované rozhodnutí, kterým žalovaný zamítl jeho odvolání proti celkem 23 rozhodnutím (dodatečným platebním výměrům) vydaným dne 14. 11. 2014 Finančním úřadem pro Královéhradecký kraj (dále jen „správce daně“). Správce daně doměřil žalobci daň z přidané hodnoty (dále jen „DPH“) za zdaňovací období únor 2009 až prosinec 2010 v celkové výši 1 591 659 Kč, zároveň mu uložil povinnost uhradit penále z doměřené daně.

2. Důvodem doměření DPH bylo neuznání žalobcem nárokováného odpočtu daně. Správce daně po provedené daňové kontrole dospěl k závěru, že žalobce neprokázal, že plnění uvedená na v řízení předložených fakturách byla fakticky poskytnuta deklarovanými dodavateli – korporacemi K.H.STAV CZ s.r.o., IČO 27216021 (dále jen „K.H.STAV“), P+V STAV HK družstvo, IČO 27527263 (dále jen „P+V STAV“), CHEDOSTAV s.r.o., IČO 27530116 (dále jen „CHEDOSTAV“), Družstvo ASOLD.CZ, IČO 27919293 (dále jen „ASOLD“), PATERM s.r.o., IČO 28401395 (dále jen „PATERM“), GLAVPROMALFA s.r.o., IČO 28476476 (dále jen „GLAVPROMALFA“), a ATEL-Y spol. s r.o., IČO 27598225 (dále jen „ATEL-Y“). Žalobce tak porušil § 72 odst. 1 a § 73 odst. 1 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty (dále jen „zákon o DPH“).

II. Shrnutí argumentace obsažené v žalobě

3. Žalobce předně namítl, že dne 15. 2. 2016 uplynula lhůta pro stanovení daně podle § 148 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu (dále jen „daňový řád“), aniž by v této lhůtě rozhodnutí o stanovení daně nabylo právní moci. Žalovaný totiž své rozhodnutí vydané dne 3. 2. 2016 doručoval někdejšímu zástupci žalobce Ing. D. H. až poté, co D. H. přestal být zmocněným zástupcem žalobce. Napadené rozhodnutí bylo D. H. doručeno fikcí dne 13. 2. 2016 a ten předmětnou písemnost vrátil žalovanému s tím, že od 11. 2. 2016 již v řízení žalobce nezastupuje. Průtahy na straně žalovaného, který projednával odvolání téměř 12 měsíců, tak mají za následek marné uplynutí lhůty pro stanovení daně.
4. Žalobce dále poukázal na skutečnost, že dle správce daně neunesl důkazní břemeno a neprokázal, že plnění uvedená na předložených fakturách byla fakticky poskytnuta deklarovanými dodavateli. Správce daně neměl pochybnosti o faktickém provedení předmětných prací, nýbrž pouze o poskytovateli služeb z hlediska zákona o DPH. Žalovaný však učinil předmětem svého přezkumu rovněž fakticitu a rozsah plnění. Všechny právní závěry žalovaného o fakticitě plnění a údajném neprokázání rozsahu plnění žalobcem jsou tak mimo rozsah možného přezkumu v odvolacím řízení. Tyto okolnosti v prvostupňovém řízení vůbec nebyly předmětem sporu a žalovaný ani nepostupoval způsobem předpokládaným v § 115 odst. 2 daňového řádu, tj. neseznámil se změnou právního názoru a jeho důvody žalobce.
5. K prokázání toho, že subjektem, který předmětná plnění (v řízení osvědčená co do provedení) uskutečnil, jsou právě společnosti K.H.STAV, CHEDOSTAV, PATERM, GLAVPROMALFA a ATEL-Y a družstva P+V STAV a ASOLD, podle žalobce není nutné složitě prokazovat fakticitu a rozsah plnění. Postačí z alespoň jedné dílčí okolnosti (důkazu) zjistit, že plnění z hlediska právního vůči žalobci poskytovaly právě uvedené společnosti a družstva. Takovými dílčími okolnostmi, které se v řízení podařilo prokázat, pro něj jsou zejména 1) svědectvími stvrzené inkaso peněžních prostředků za provedené služby jménem a na účet těchto společností a družstev; 2) provedení prací jménem těchto společenství a družstev. Každý z dodavatelů totiž vykonal pro žalobce konkrétní práce. Tyto práce mají svůj konkrétní výsledek stvrzený v prvostupňovém řízení. Žalovaný mohl pochybovat z hlediska právního, že práce provedl ten který konkrétní dodavatel, avšak jen do okamžiku, kdy alespoň jedna z osob uvedených na listině „obsazení směn“ za konkrétního dodavatele potvrdila při výslechu, že pro tohoto konkrétního dodavatele práci vykonávala, lhostejno v jakém právním vztahu. V každém z posuzovaných dodavatelských případů byla splněna podmínka 1) či 2), případně obě podmínky zároveň.

6. Finanční orgány žalobci vytýkaly, že jeho dodavatelé neměli u orgánů státní správy evidované jako zaměstnance osoby, které za ně měly vykonávat předmětné práce. Žalobce se ale domnívá, že za tuto skutečnost není odpovědný, odvolává se přitom na rozsudek Soudního dvora Evropské unie (dále jen „Soudní dvůr“) ze dne 6. 9. 2012, ve věci C-324/11, *Gábor Tóth*. Podle žalobce je nesprávný předpoklad finančních orgánů, že osoby, které pracovaly pro jednotlivé dodavatele, k nim musely být nutně v pracovněprávním vztahu. Dané osoby mohly pracovat na základě jiných vazeb k dodavatelům, například na základě živnostenského oprávnění, jak uvedla při své výpovědi třeba svědkyně H. S. Jak vyplývá z rozsudku Soudního dvora *Gábor Tóth*, dodavatel může zajistit plnění vůči svému odběrateli mnoha různými způsoby včetně toho, že práce zajistí dotyčnými osobami na základě jiných smluvních vztahů. To nic nemění na skutečnosti, že plnění vůči žalobci poskytovaly výše zmíněné společnosti a družstva, které zajistily plnění konkrétními pracovníky. Ti u žalobce prokazatelně pracovali a předmětné práce prokazatelně vykonali, o čemž svědčí i předložené výkazy práce a kontroly předávaného plnění. Dokonce i sám žalovaný připustil (v bodech 36. a 43. napadeného rozhodnutí), že svědci, ačkoliv nebyli v zaměstnaneckém poměru u konkrétní společnosti, vykonávali u žalobce zemědělské práce.
7. Žalobce v této souvislosti podotkl, že je podnikatelem v oboru zemědělství, které nutně z podstaty věci potřebuje pracovní sílu, zejména v sezóně jednotlivých plodin. Je proto přirozené, že se pokouší na trhu práce zabezpečit výkon příslušných činností částečně svými zaměstnanci a částečně dodavatelskými společnostmi. Některé dodavatelské společnosti a družstva nesplnily své daňové povinnosti vůči českému státu, jak se později ukázalo. Finanční správa se tedy dle názoru žalobce rozhodla, že za pochybení třetích osob „potrestá“ jeho. Žalobce přitom postupoval obezřetně, dodavatele zavázal, aby práce, které u nich objednal, byly realizovány buď přímo statutárními orgány, nebo jejich zaměstnanci. Neměl však nástroje, jak takové postupy kontrolovat (na rozdíl od žalovaného).
8. Žalobce dále namítl, že finanční orgány mu na jednu stranu vytýkají neunesení důkazního břemene, na druhé straně ale odmítly provést jím navrhované důkazy (výsledky svědků), které jako jediné v dané situaci mohou prokázat, že plnění vůči žalobci opravdu uskutečnili inkriminovaní dodavatelé. Žalobce totiž čelí velmi svízelné situaci, kdy se dodavatelé (několik let po uskutečnění prací) stali nekontaktními pro místně příslušného správce daně a zároveň i pro něj. Prokazování faktu, že plnění poskytly příslušné korporace, je tak vskutku obtížné. Žalobce v této souvislosti poukázal na judikaturu, z níž dovozuje, že pokud důkazní návrh směřuje k prokázání zkoumané skutečnosti, je správce daně povinen takový důkaz provést. Správce daně není oprávněn vybírat si důkazy podle vlastní úvahy a preferovat jen ty, které potvrzují jím zvolenou skutkovou verzi. Podle žalobce správce daně právě takovým způsobem postupoval v nynější věci.
9. Ve vztahu k plnění poskytnutému společností K.H.STAV žalobce navrhoval provedení výsledku svědků: I. S., R. S., J. B. a R. Š. Výsledky měly prokázat, že N. S. pracovala pro žalobce jako pracovník společnosti K.H.STAV. Svědkyně S. vypovídala nepravdivě, že pro uvedenou společnost nepracovala (pravděpodobně proto, že hájila své vlastní zájmy, neboť správce daně s ní vedl separátní řízení, v němž ji postihl značným doměrkem na dani a sankcemi). Navržené důkazy tak měly objasnit skutečný stav věci a usvědčit N. S. z nepravdivé výpovědi. Argumentace žalovaného uvedená v bodu 46. napadeného

rozhodnutí je účelová, neboť navržení svědci měli podat svědectví nejen o tom, že paní S. se v areálu žalobce pohybovala, ale že zde pracovala jako pracovník společnosti K.H.STAV.

10. Ve vztahu k plnění poskytnutému společností ATEL-Y žalobce navrhoval, aby správce daně prověřil u příslušných orgánů státní správy, které z osob B. O., Ch. V., L. D., K. R., K. V., K. V., P. T., D. S., F. A., G. I., H. O., K. M., M. V. a P. N. se nacházejí na území České republiky. A pokud se zde některé z těchto osob nachází, navrhoval, aby byly předvolány ke složení svědecké výpovědi. Výsledkem těchto osob může být podle názoru žalobce potvrzeno, zda pracovaly pro jmenovanou společnost a tedy zda plnění vůči žalobci poskytla tato společnost. Správce daně nejprve k danému návrhu konstatoval, že žalobce neuvedl bližší identifikační údaje předmětných osob. Žalobce následně sdělil správci daně kontaktní údaje některých osob (které byl schopen zjistit z veřejně dostupných databází), správce daně přesto neprovedl výslech žádné z těchto osob s odůvodněním, že společnost ATEL-Y pravděpodobně neměla žádné zaměstnance v pracovněprávním poměru. To však dle žalobce není vůbec relevantní, přičemž jeho názor má potvrzovat i judikatura Soudního dvora. Žalovaný ovšem jeho poukazy na rozsudek Soudního dvora *Gábor Tóth* a na rozsudek ze dne 6. 9. 2012, ve věci C-273/11, *Mecsek-Gabona Kft*, odmítl s tím, že Soudní dvůr řešil jinou situaci. Žalovaný se ale vůbec nezabýval „vyššími principy“ vyplývajících z citovaných rozsudků, tj. že na nárok na odpočet nemůže mít dopad pouhé nesplnění smluvní povinnosti anebo skutečnost, že se dodavatel dopustil protizákonného jednání (jako například že nemá řádně nahlášený zaměstnanec).
11. Pokud jde o výslech A. F., žalobce nejprve navrhoval jeho předvedení ke složení svědectví orgány Policie ČR, následně aby se správce daně obrátil na příslušné orgány Velké Británie, aby výslech tohoto „klíčového svědka“ provedly, případně zajistily. Podle judikatury Nejvyššího správního soudu nemůže správce daně odmítnout provést výsledky svědků v zahraničí, daňový řád nerozlišuje mezi výsledky svědků v tuzemsku a v zahraničí. Je-li výslech svědka jediným dostupným důkazním prostředkem pro to, aby mohly být skutečnosti rozhodné pro správné stanovení daně zjištěny, nelze na provedení takového důkazu bez dalšího rezignovat.
12. Žalobce zároveň navrhl, aby všechny výše uvedené osoby byly vyslechnuty v řízení před soudem.
13. Žalobce následně podrobně (na str. 11-49 žaloby) shrnul důkazní stav ve vztahu k jednotlivým deklarovaným dodavatelům a rozporoval závěry, k nimž finanční orgány při hodnocení provedených důkazů dospěly.

III. Shrnutí vyjádření žalovaného

14. Podle žalovaného „*předmětná žaloba na svých padesáti stranách obsahuje spíše nadměrně rozsáhlou polemiku žalobce se závěry žalovaného, potažmo správce daně, namísto toho, aby žalobce precizně, stručně a přehledně vymezil žalobní body.*“ Žalovaný dále konstatoval, že odvolací a žalobní námitky jsou v zásadě totožné, odkázal proto především na žalobou napadené rozhodnutí.
15. K argumentaci žalobce týkající se marného uplynutí lhůty pro stanovení daně žalovaný uvedl, že rozhodnutí o odvolání bylo doručováno do datové schránky zástupce žalobce, daňového poradce Ing. D. H. K doručení došlo dne 13. 2. 2016, tedy před uplynutím

prekluzivní lhůty pro stanovení daně, k němuž by došlo dne 15. 2. 2016. Na zákonnosti doručení napadeného rozhodnutí nic nemění ani skutečnost, že uvedený zástupce poté vrátil žalovanému doručované rozhodnutí spolu s odvoláním plné moci (učiněnému dne 11. 2. 2016). Plná moc sice zaniká jejím odvoláním zastoupeným, dle § 27 odst. 2 daňového řádu však platí, že plná moc je vůči správci daně účinná od okamžiku jejího uplatnění u tohoto správce daně, což lze analogicky vztáhnout i na odvolání plné moci. Do okamžiku, kdy je odvolání plné moci účinné vůči správci daně, má přitom správce daně povinnost jednat se zástupcem, respektive mu v souladu s § 41 odst. 1 daňového řádu také doručovat. Žalovaný učinil úkon k doručení napadeného rozhodnutí dne 3. 2. 2016, kdy evidoval řádně uplatněnou plnou moc, na jejímž základě doručoval zástupci žalobce, Ing. D. H. Tyto závěry podporuje rovněž judikatura Nejvyššího správního soudu (rozsudky ze dne 23. 10. 2014, č. j. 9 Afs 38/2014 – 59, a ze dne 13. 11. 2014, č. j. 9 Afs 77/2013 – 67).

16. K námitce žalobce, dle které měl žalovaný seznámit žalobce se změnou právního názoru v souladu s § 115 odst. 2 daňového řádu, žalovaný uvedl, že ke změně právního názoru v dané věci nedošlo. Žalovaný potvrdil závěr správce daně, podle nějž žalobce neprokázal, že plnění bylo uskutečněno deklarovanými dodavateli. Zároveň nedošlo ke změně rozhodnutí správce daně v neprospěch žalobce – jeho daňová povinnost zůstala stejná.
17. Žalovaný dále zastává názor, že při hodnocení důkazů žádným způsobem nepochybil. Nesouhlas žalobce s výsledky takového hodnocení není důvodem pro závěr o tom, že dokazování nebylo učiněno správně, nebo že žalovaný nevycházel ze skutečného stavu věci. Pokud žalobcem navržené důkazy nebyly provedeny, správce daně takový postup vždy náležitě odůvodnil. S námitkou směřující proti dokazování se žalovaný podrobně vypořádal na str. 19 až 22 napadeného rozhodnutí. Otázce rozložení důkazního břemene se žalovaný také věnoval již v odůvodnění napadeného rozhodnutí. Ve vyjádření k žalobě pouze doplnil, že existenci nároku daňového subjektu na uplatnění odpočtu daně z přidané hodnoty dle § 72 zákona o DPH nelze dovozovat z pouhé skutečnosti, že daný subjekt má v držbě a správci daně předloží formálně bezvadné daňové doklady. Zároveň je totiž nezbytné, aby předmětným daňovým dokladem deklarovaný skutkový stav byl v souladu se stavem faktickým. Daňový subjekt tedy prokazuje, že bylo provedeno plnění deklarované daňovým dokladem, v deklarovaném rozsahu, uskutečnilo se nejdříve ve zdaňovacím období, v němž je uplatňován nárok na odpočet nebo v němž byla přijata platba daňovým subjektem, poskytovatelem plnění byla osoba, jež daňový doklad vystavila, a jeho příjemcem byl ten, kdo nárok na odpočet uplatnil.
18. Důvodná není ani námitka týkající se odmítnutí provedení svědeckých výpovědí některých osob. Správce daně postupoval v souladu s daňovým řádem, neboť není povinen bez dalšího účast třetích osob v postavení svědků připustit, a žalobci jasně sdělil důvody, proč jeho návrhům na provedení některých svědeckých výpovědí nevyhověl. Obstojí také jeho závěr o neusnesení důkazního břemene žalobcem, s tím, že navržené důkazy nemají vypovídací hodnotu, neboť žalobce v souladu s § 92 odst. 6 daňového řádu neupřesnil, jaké rozhodné skutečnosti ve vztahu k uplatněnému nároku na odpočet mají být svědeckými výpověďmi prokázány.

IV. Posouzení věci krajským soudem

19. Krajský soud přezkoumal napadené rozhodnutí v rozsahu žalobních námitek v řízení podle části třetí hlavy druhé dílu prvního soudního řádu správního. O věci samé rozhodl bez jednání, neboť žalobce i žalovaný s takovým projednáním věci udělili souhlas dle § 51 odst. 1 s. ř. s.
20. Žalobou napadeným rozhodnutím žalovaný potvrdil dodatečné platební výměry, kterými správce daně doměřil žalobci DPH za zdaňovací období únor 2009 až prosinec 2010 v celkové výši 1 591 659 Kč.
21. Žalobce předně namítl, že v posuzované věci došlo k prekluzi práva stanovit daň, neboť lhůta pro stanovení daně marně uplynula dne 15. 2. 2016 (v podrobnostech viz výše bod 3 rozsudku).
22. Krajský soud k uvedené námitce uvádí, že podle § 148 odst. 1 daňového řádu činí (prekluzivní) lhůta pro stanovení daně 3 roky. Podle § 148 odst. 2 písm. b) téhož zákona se předmětná lhůta prodlužuje o 1 rok, pokud v posledních 12 měsících před uplynutím dosavadní lhůty došlo k oznámení rozhodnutí o stanovení daně. Podle § 148 odst. 3 citovaného zákona představuje zahájení daňové kontroly (učiněné před uplynutím prekluzivní lhůty) úkon přerušující běh této lhůty. Zahájením daňové kontroly dne 15. 2. 2012 tedy došlo k přerušení běhu lhůty pro stanovení daně, a běžela tak nová tříletá lhůta. Vydáním dodatečných platebních výměrů dne 14. 11. 2014 došlo k prodloužení předmětné lhůty o další 1 rok. Konec běhu lhůty tudíž připadl na 15. 2. 2016. Žalovaný vydal rozhodnutí o odvolání proti dodatečným platebním výměrům dne 3. 2. 2016. Spornou je tak otázka, zda žalovaný své rozhodnutí řádně doručil žalobci před uplynutím lhůty pro stanovení daně (platí totiž, že rozhodnutí o stanovení daně musí v uvedené lhůtě nabýt právní moci).
23. Žalovaný doručoval své rozhodnutí do datové schránky zástupce žalobce, daňového poradce D. Hubala. Z daňového spisu vyplývá (a potvrzuje to i žalobce), že rozhodnutí bylo doručeno D. Hubalovi 13. 2. 2016. Krajský soud zároveň souhlasí s žalovaným, že pokud došlo v mezidobí k ukončení zastupování žalobce D. Hubalem, avšak vypovězení plné moci udělené původně D. Hubalovi bylo správci daně oznámeno teprve následně (po doručení písemnosti), pak je nutno rozhodnutí považovat za řádně doručené (žalobci), a to ke dni 13. 2. 2016. Je tomu tak proto, že pravidlo stanovené v § 27 odst. 2 daňového řádu, podle něž je plná moc vůči správci daně účinná od okamžiku jejího uplatnění u tohoto správce daně, analogicky platí také ve vztahu k odvolání plné moci (shodně viz rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 23. 10. 2014, č. j. 9 Afs 38/2014 – 59, a ze dne 13. 11. 2014, č. j. 9 Afs 77/2013 – 67).
24. Předmětná žalobní námitka je tedy nedůvodná, o stanovení daně bylo pravomocně rozhodnuto před uplynutím lhůty dle § 148 odst. 1 daňového řádu.
25. Ve zbytku obsáhlé žaloby (na str. 4-50) žalobce uplatnil námitky, kterými rozporuje meritorní závěry finančních orgánů. Poukázal na skutečnost, že některé z jím navržených důkazů vůbec nebyly provedeny, a vyjádřil nesouhlas s hodnocením těch důkazů, k jejichž provedení správce daně přistoupil. Učinil tak postupně ve vztahu k jednotlivým deklarovaným dodavatelům, mnohé námitky se tak v průběhu žaloby v různých podobách opakují. Krajský soud proto předesílá, že nepovažuje za účelné (a s ohledem na rozsah žaloby ani za možné) podrobně vyvracet jednotlivé námitky tím způsobem, že by respektoval strukturu žaloby a výslovně reagoval na každý dílčí argument žalobce. Spíše proti nim hodlá postavit vlastní ucelený argumentační systém, ve

smyslu závěrů vyslovených v nálezu Ústavního soudu ze dne 12. 2. 2009, sp. zn. III. ÚS 989/08 (srov. obdobně též rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 2. 2013, č. j. 8 As 47/2012 – 58, ze dne 29. 3. 2013, č. j. 8 Afs 41/2012 – 50, a ze dne 6. 6. 2013, č. j. 1 Afs 36/2013 – 30). Rozsah reakce soudu na konkrétní námitky je totiž spjat s otázkou hledání míry, respektive poměrnosti či adekvátnosti odůvodnění ve vztahu k námitkám. Povinnost orgánů veřejné moci (včetně orgánů moci soudní) svá rozhodnutí řádně odůvodnit nelze interpretovat jako požadavek na detailní odpověď na každou dílčí námitku. Zejména u velmi obsáhlých podání (jako je i nyní posuzovaná žaloba) by tento přístup vedl až k absurdním důsledkům a k porušení zásady efektivity a hospodárnosti řízení. Podstatné je, aby se soud vypořádal se všemi základními námitkami účastníka řízení (srov. např. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 5. 2009, č. j. 9 Afs 70/2008 – 13, a ze dne 3. 11. 2015, č. j. 2 Afs 143/2015 – 71).

26. Předmětem činnosti žalobce v kontrolovaném období byla zemědělská prvovýroba, obchod s kořenovou zeleninou a pěstování paprik. Deklaroval přijetí plnění (spočívajících v poskytnutí zemědělských a stavebních prací či služeb) od dodavatelů K.H.STAV, P+V STAV, CHEDOSTAV, ASOLD, PATERM, GLAVPROMALFA, a ATEL-Y. Správce daně po provedení daňové kontroly dospěl k závěru, že žalobce neprokázal oprávněnost uplatněného nároku na odpočet daně z dokladů, které měly být vystaveny těmito subjekty, neboť neprokázal, že plnění bylo fakticky poskytnuto dodavateli uvedenými na dokladech.
27. Prvotní pochybnosti správce daně o tom, kým byly předmětné doklady vlastně vystaveny, vyvolala skutečnost, že všechny daňové doklady byly vyplněny ručně stejným písmem (žalobce v průběhu řízení tuto skutečnost vysvětloval tím, že doklady vyplňovala jeho účetní, neboť dodavatelé toho nebyli schopni).
28. Správce daně následně prověřoval seznam osob, které měly u žalobce vykonávat práce za uvedené obchodní korporace. Zjistil přitom, že některé osoby jsou v žalobcem vedených seznamech evidovány jako pracovníci několika korporací. Například G. A., O. H., A. F. a O. H. byli jenom v roce 2009 evidováni jako pracovníci dodavatelů K.H.STAV, CHEDOSTAV a PATERM. Dále provedl výsledky některých těchto pracovníků, z nichž dovodil, že neměli uzavřenu žádnou pracovní smlouvu s údajnými dodavateli. Podmínky práce, způsob odměňování atd. s nimi sjednávaly a určovaly osoby, jejichž vztah k dodavatelům je nejasný (svědci tyto osoby opakovaně charakterizovali označením „mafíáni“). Například svědkyně M. H. uvedla, že u žalobce pracovala v roce 2009 pro „mafíána“ F. a v roce 2010 pro „mafíána“ M. Zároveň uvedla, že pracovala v roce 2009 pro družstvo P+V STAV a v roce 2010 pro společnost K.H.STAV. Písemnou smlouvu s uvedenými korporacemi ale nesešla, podmínky práce s ní sjednávali zmínění „mafíáni“. Také svědkyně G. A. vypověděla, že v kontrolovaném období pracovala u žalobce, ale pro „Ž.“ D. Společnost K.H.STAV zná, domnívá se, že byla její zaměstnankyní, ale nepamatuje si, že by pro ni vykonávala nějakou práci. Pro svědkyni všechno zařizoval „Ž.“ – zařídil jí pracovní povolení, zadával jí práci, dával jí odměnu za práci. Sepsal s ní také „nějakou“ smlouvu (ale už si nepamatuje jakou). Nevzpomíná si na společnosti CHEDOSTAV a PATERM, ani zda byla jejich zaměstnankyní. Velmi podobně popisovali své pracovní působení u žalobce také další svědci.
29. Podle smluv uzavřených mezi žalobcem a jeho dodavateli přitom měli práce, jež byly předmětem těchto smluv, vykonávat vlastní zaměstnanci dodavatelů (případně osoby, které byly statutárními orgány dodavatelů). Správce daně ověřoval existenci

zaměstnaneckých poměrů také u úřadu práce a u České správy sociálního zabezpečení (dále jen „ČSSZ“). Někteří pracovníci byli úřadem práce v kontrolovaném období evidováni jako zaměstnanci jiných subjektů než korporací K.H.STAV, P+V STAV, CHEDOSTAV, ASOLD, PATERM, GLAVPROMALFA, a ATEL-Y, někteří pracovníci nebyli vůbec evidováni jako zaměstnanci. Podle sdělení ČSSZ pak deklarovaní dodavatelé neodváděli za pracovníky, kteří za ně měli vykonávat sjednané práce, pojistné na sociálním zabezpečení a příspěvek na státní politiku zaměstnanosti.

30. Správce daně zjistil rovněž nesrovnalosti v žalobcem předložených daňových dokladech a smlouvách o dílo spočívajících v tom, že podpisy za dodavatele neodpovídaly podpisovým vzorům jejich statutárních orgánů (v řadě případů se navíc neshodovaly ani na dokladech předložených žalobcem, které měly být vystaveny tímž dodavatelem), dále že uvedené listiny byly za jednoho dodavatele opatřeny různými otisky razítek atd. Žalobce zároveň nebyl schopen uvést, kdo za příslušné korporace jednal (podepisoval smlouvy a daňové doklady). V případě jednoho dodavatele navíc jeho jednatel v době, kdy mělo dojít k podpisu smluv s žalobcem, ani neměl platné povolení k pobytu na území České republiky.
31. Žalobce dále vyplácel v hotovosti některým osobám, které u něho fyzicky vykonávaly práce, částky v hodnotě hodinové mzdy uvedené ve smlouvách o dílo násobené počtem odpracovaných hodin (ponížené pouze o částky za stravné a za ubytování). Tento způsob fakturace dle správce daně také naznačuje, že vyplácené osoby nemohly být zaměstnanci deklarovaných dodavatelů. Rovněž způsob, jakým žalobce prováděl úhrady za vystavené faktury, správce daně považoval za nestandardní. Úhrada probíhala na bankovní účty, které však nepatřily výše specifikovaným právníkům osobám (dodavatelům), ale fyzickým osobám, které dle výpisů z obchodního rejstříku neměly na tyto právníkové osoby žádnou vazbu. Konkrétně se jednalo o osoby jménem O. H. (za faktury od dodavatelů K.H.STAV a CHEDOSTAV), N. S. (K.H.STAV a P+V STAV), E. D. (K.H.STAV a CHEDOSTAV), O. T. (ASOLD, GLAVPROMALFA), A. F. (PATERM), H. S. (GLAVPROMALFA) a D. P. (ATEL-Y).
32. Správce daně také ověřoval uskutečnění zdanitelných plnění deklarovanými dodavateli u těchto korporací, které však na jeho výzvy nereagovaly. Prostřednictvím dožádání u místně příslušných správců daně pak zjistil, že předmětné korporace jsou pro své správce daně nekontaktní. Pokud podávají daňová přiznání, tak v nich vykazují nízké vlastní daňové povinnosti, které jsou ne vždy uhrazeny.
33. Správce daně při hodnocení uvedených skutečností vycházel z toho, že pro uznání nároku na odpočet nejsou rozhodné jen formální náležitosti předloženého a řádně zaúčtovaného daňového dokladu, ale stav faktický. Přitom je nezbytné, aby daňový subjekt prokázal v daňovém řízení nejen to, zda došlo k faktickému uskutečnění zdanitelného plnění, ale i to, zda toto plnění uskutečnila osoba uvedená na daňovém dokladu. V tomto směru se žalobci dle správce daně nepodařilo unést důkazní břemeno. Nepodařilo se mu prokázat, že na korporace uvedené na daňových dokladech pro něho uskutečnily zdanitelná plnění (poskytnutí zemědělských a stavebních prací a služeb). Správce daně nepochyboval o tom, že zemědělské a stavební práce a služby byly poskytnuty, ale o tom, zda byly poskytnuty deklarovanými dodavateli (v podrobnostech viz str. 5-113 zprávy o daňové kontrole, zejména souhrnné hodnocení na str. 112-113 zprávy).

34. Žalovaný se ve svém rozhodnutí ztotožnil se závěrem správce daně, podle nějž žalobce neprokázal faktické uskutečnění posuzovaného plnění deklarovanými dodavateli (v podrobnostech viz str. 8-19 žalobou napadeného rozhodnutí). Podle žalovaného navíc ze spisového materiálu vyplývají pochybnosti také o tom, zda se plnění uskutečnilo v rozsahu deklarovaném na daňových dokladech. Faktury totiž byly žalobci předkládány opatřené podpisem a razítkem některého z deklarovaných dodavatelů a až poté je vyplňovala účetní žalobce, která podle hodinové sazby práce spočítala objem odměny na základě výkazů práce a docházkových listů. Z docházkových listů však například vyplývá, že za společnost K.H.STAV měli v kontrolovaných obdobích u žalobce vykonávat práce N. S., O. H., M. Ch. a G. A., kteří si nevzpomínali, že by pro danou společnost pracovali, nebo to výslovně popřeli. Obdobné pochybnosti o rozsahu vykonaných prací vyplynuly ze svědeckých výpovědí také ve vztahu k dalším deklarovaným dodavatelům (viz str. 18 rozhodnutí žalovaného).
35. Na tyto závěry žalovaného o neprokázání rozsahu plnění žalobcem míří žalobní námitka, podle níž žalovaný nepostupoval způsobem předpokládaným v § 115 odst. 2 daňového řádu, tj. neseznámil se změnou právního názoru a jeho důvody žalobce (viz výše bod 4).
36. Žalovaný k dané námitce uvedl, že ke změně právního názoru nedošlo. Žalovaný totiž potvrdil závěr správce daně, podle nějž žalobce neprokázal, že plnění bylo uskutečněno deklarovanými dodavateli. Zároveň nedošlo ke změně rozhodnutí správce daně v neprospěch žalobce – jeho daňová povinnost zůstala stejná.
37. Krajský soud k tomu uvádí, že stanovisko žalovaného je nutné částečně korigovat. Předně není pravda, že nedošlo k žádné změně právního názoru. Žalovaný nad rámec závěrů správce daně vyslovil pochybnosti o tom, zda se plnění uskutečnilo v rozsahu deklarovaném na daňových dokladech.
38. Nelze souhlasit ani s tím, jakým způsobem žalovaný vykládá § 115 odst. 2 daňového řádu, podle nějž *„[p]rovádí-li odvolací orgán v rámci odvolacího řízení dokazování, seznámí před vydáním rozhodnutí o odvolání odvolatele se zjištěnými skutečnostmi a důkazy, které je prokazují, a umožní mu, aby se k nim ve stanovené lhůtě vyjádřil, popřípadě navrhl provedení dalších důkazních prostředků. Obdobně postupuje odvolací orgán i v případě, kdy dospěje k odlišnému právnímu názoru, než správce daně prvního stupně, a tato změna by ovlivnila rozhodnutí v neprospěch odvolatele.“* Při užití čistě jazykového výkladu citovaného ustanovení by krajský soud musel dát žalovanému za pravdu v tom, že pokud nezmění výši daňové povinnosti stanovené daňovému subjektu, pak není jeho povinností seznámit daňový subjekt se změnou právního názoru a umožnit mu, aby se k této změně vyjádřil. Takový výklad by však byl v rozporu se smyslem daného ustanovení, kterým je zabránit překvapivým rozhodnutím žalovaného (viz také Lichnovský, Ondříšek a kol. *Daňový řád. Komentář*. 2016, Praha: C. H. Beck, 3. vydání, str. 458-461).
39. Žalovaný měl tedy před tím, než vydal rozhodnutí o odvolání, seznámit žalobce se svými pochybnostmi o rozsahu, v jakém bylo uskutečněno zdanitelné plnění. V postupu žalovaného nicméně krajský soud nespatřuje vadu, která by měla za následek nezákonnost napadeného rozhodnutí. Žalovaný totiž plně aproboval důvody, pro které správce daně doměřil žalobci daň (tj. že žalobce neprokázal, že plnění bylo uskutečněno deklarovanými dodavateli). Tyto důvody samy o sobě stačí k tomu, aby žalobci nebyl uznán sporný odpočet daně. Jedná se o důvody, na nichž je primárně založeno i

odůvodnění rozhodnutí o odvolání, žalovaný předestřením pochybností o rozsahu plnění uvedené důvody spíše jenom doplnil. Ve vztahu k pochybnostem o tom, zda plnění bylo fakticky uskutečněno deklarovanými dodavateli, přitom měl žalobce v průběhu daňového řízení dostatek prostoru k vyjádření.

40. Krajský soud zároveň souhlasí s finančními orgány, že žalobce neprokázal, že plnění uvedená na předložených daňových dokladech byla fakticky poskytnuta deklarovanými dodavateli.
41. Úprava nároku na odpočet DPH je obsažena v § 72 a násl. zákona o DPH. Podle § 72 odst. 1 písm. a) uvedeného zákona je plátce oprávněn k odpočtu daně na vstupu u přijatého zdanitelného plnění, které v rámci svých ekonomických činností použije pro účely uskutečňování zdanitelného plnění poskytnutí služby s místem plnění v tuzemsku. Podle § 73 odst. 1 písm. a) téhož zákona je základní podmínkou pro možnost uplatnění nároku na odpočet daně, kterou vůči plátcu uplatnil jiný plátce, prokázání tohoto nároku daňovým dokladem.
42. Samotným předložením (formálně bezvadného) daňového dokladu však nedochází k automatickému prokázání nároku na odpočet daně. Daň či nárok na odpočet daně nemají základ ve formálním dokladu, ale v existenci zdanitelného plnění. Zákon nestojí na formálním vykazání zdanitelného plnění, ale na stavu faktickém (viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 25. 10. 2006, č. j. 2 Afs 7/2006 – 107). Obdobně Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 28. 2. 2008, č. j. 9 Afs 93/2007 – 84, konstatoval, že ani *„doklady se všemi požadovanými náležitostmi nemusí být podkladem pro uznání nároku na odpočet daně z přidané hodnoty, není-li prokázáno, že k uskutečnění zdanitelného plnění fakticky došlo tak, jak je v dokladech deklarováno, či nejsou-li splněny další zákonné podmínky pro jeho uplatnění.“* Pro uplatnění nároku na odpočet daně nestačí ani prokázat, že se zdanitelné plnění uskutečnilo, je třeba prokázat, že k jeho přijetí došlo deklarovaným způsobem (srov. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 12. 1. 2012, č. j. 9 Afs 42/2011 – 56, a ze dne 23. 4. 2014, č. j. 9 Afs 91/2013 – 38).
43. Dále je třeba uvést, že k problematice rozložení důkazního břemena mezi správce daně a daňový subjekt v daňovém řízení existuje bohatá soudní judikatura, jejíž závěry sice byly formulovány především na podkladě úpravy obsažené v zákoně č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, avšak v zásadě jsou aplikovatelné i na úpravu obsaženou v nyní účinném daňovém řádu. Plyne z ní, že daňové řízení je postaveno na zásadě, podle níž každý daňový subjekt má povinnost sám daň přiznat, tedy má břemeno tvrzení, ale také povinnost toto své tvrzení doložit, tj. má i břemeno důkazní. Toto své břemeno daňový subjekt plní v důkazním řízení, které vede správce daně. Podle § 92 odst. 3 daňového řádu daňový subjekt prokazuje všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v řádném daňovém tvrzení, dodatečném daňovém tvrzení a dalších podáních. Pokud to vyžaduje průběh řízení, může správce daně vyzvat daňový subjekt k prokázání skutečností potřebných pro správné stanovení daně, a to za předpokladu, že potřebné informace nemůže získat z vlastní úřední evidence (§ 92 odst. 4 daňového řádu). Pravidlo, že v daňovém řízení nese důkazní břemeno daňový subjekt, má však některé výjimky – například podle § 92 odst. 5 písm. c) citovaného zákona správce daně prokazuje skutečnosti vyvracející věrohodnost, průkaznost, správnost či úplnost povinných evidencí, účetních záznamů, jakož i jiných záznamů, listin a dalších důkazních prostředků uplatněných daňovým subjektem (viz např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 1. 2008, č. j. 2 Afs 24/2007 – 119).

44. V nyní posuzované věci správce daně zjistil četné skutečnosti, které zpochybňují věrohodnost daňových dokladů předložených žalobcem. Například podle smluv uzavřených mezi žalobcem a jeho dodavateli měli práce, jež byly předmětem těchto smluv, vykonávat vlastní zaměstnanci dodavatelů, správce daně však prokázal, že osoby, které práce vykonávaly, nebyly v zaměstnaneckém poměru k deklarovaným dodavatelům. Nesrovnalosti zjistil i v samotných žalobcem předložených daňových dokladech a smlouvách o dílo - není jasné, kdo vlastně za údajné dodavatele podepisoval smlouvy a daňové doklady. Nestandardní byl také způsobem, kterým žalobce prováděl úhrady za vystavené faktury, atd. (viz shrnutí zjištění správce daně v bodech 27-32 rozsudku).
45. Tímto přešlo důkazní břemeno na žalobce, kterému se nepodařilo pochybnosti správce daně rozptýlit. Správce daně na návrh žalobce vyslechl následující svědky: N. S., E. D., O. H., V. P., O. T., H. S. a D. P. Svědci sice vypověděli, že přijímali od žalobce platby na základě faktur vystavených výše uvedenými společnostmi. Krajský soud ale souhlasí s finančními orgány, že jejich výpovědi nebyly způsobilé odstranit pochybnosti o tom, zda předmětná plnění (zemědělské a stavební práce a služby) byla fakticky uskutečněna deklarovanými dodavateli. Například N. S. uvedla, že přijala úhrady za faktury vystavené korporacemi K.H.STAV a P+V STAV a že tyto korporace uskutečnily plnění dle faktur. Dále uvedla, že v kontrolovaném období pracovala u žalobce pro P+V STAV, jménem K.H.STAV naopak nevykonávala žádné práce. Nebyla zaměstnancem korporace P+V STAV, měla s ní uzavřenu pouze smlouvu o dílo. Bankovní účet, na který žalobce zasílal úhrady, sloužil jejím soukromým účelům. Potřebovala na něm mít dostatek peněz, aby mohla vyřídit vízum pro dceru. Peníze následně vybírala a předávala panu F. a panu M.. Svědek O. H. vypověděl, že na svůj účet přijal úhrady za faktury vystavené korporacemi K.H.STAV a CHEDOSTAV. Peníze následně vybral a v hotovosti předal panu M. Bankovní účet si zřídil, aby získal vízum pro manželku a děti (na radu „mafiána“ M.). K dotazu správce daně, zda zná společnost K.H.STAV, uvedl, že nevěděl, o jakou společnost se jedná, zná pouze pana M. Neví tedy, kdo vystavoval doklady.
46. K výpovědi svědkyně N. S. žalovaný uvedl, že svědkyně předkládala žalobci faktury, na kterých bylo uvedeno, že jsou vystaveny příslušnými korporacemi. Je tedy logické, že předpokládala, že plnění poskytly právě tyto subjekty, což ale samo o sobě nestačí k tomu, aby žalobce unesl své důkazní břemeno (pokud jde o plnění poskytnuté údajně těmito korporacemi). Je tomu tak i s ohledem na určité nesrovnalosti v její výpovědi (uvedla, že jménem společnosti K.H.STAV u žalobce nevykonávala žádné práce, byť její jméno figuruje na seznamech osob vykonávajících práci, které sloužily jako podklad pro fakturaci). K výpovědi O. H. žalovaný uvedl, že nebylo prokázáno, že by korporace K.H.STAV a CHEDOSTAV fakticky uskutečnily deklarovaná zdanitelná plnění. Je logické, že se svědek domnívá, že plnění poskytly tyto subjekty, ale není mu nic známo o obchodních vztazích mezi žalobcem a uvedenými subjekty. Svědek hovořil pouze o panu M. a jeho společnosti, nic bližšího o ní nevěděl. Ani tato výpověď nestačí k tomu, aby žalobce unesl své důkazní břemeno. Krajský soud se ztotožňuje s hodnocením těchto výpovědí ze strany finančních orgánů a dodává, že obdobně lze hodnotit i další výslechy žalobcem navržených svědků. Po prostudování protokolů z jednání, při nichž se uskutečnily předmětné výpovědi, nevidí důvod k tomu, aby se odchýlil od jejich hodnocení ze strany finančních orgánů.

47. K námitkám, podle nichž si správce daně neoprávněně vybíral důkazy, neboť bezdůvodně odmítl provést některé z jím navržených výsledků svědků (viz body 8-12), krajský soud uvádí následující. Není povinností finančních orgánů provést všechny důkazy, které daňový subjekt navrhuje. V případě, že některým návrhům nevyhoví, je však jejich povinností řádně zdůvodnit, proč tak neučinily. V posuzované věci finanční orgány této povinnosti dostály. Správce daně i žalovaný přesvědčivě vyložili, z jakých důvodů neprovedli některé z žalobcem navrhovaných důkazů (výsledků svědků) – viz zejména str. 19-20 napadeného rozhodnutí žalovaného.
48. Ve vztahu k návrhu žalobce na provedení výsledku 4 svědků, kteří měli prokázat, že N. S. pracovala pro žalobce jako pracovník společnosti K.H.STAV, finanční orgány uvedly, že jejich výslech by byl nadbytečný. Uvedené osoby měly dle důkazního návrhu vlastními smysly vnímat skutečnost, že N. S. pracovala v areálu, což však není nijak sporné. Navíc zástupce žalobce byl přítomen svědecké výpovědi paní S., a tak mohl poté, svědkyně popřela, že by pro společnost K.H.STAV u žalobce pracovala, na její tvrzení reagovat a položit jí další otázky. Tohoto svého práva však nevyužil.
49. Ve vztahu k plnění poskytnutému společností ATEL-Y žalobce navrhoval provedení svědecké výpovědi 14 osob ukrajinské národnosti, které měly u žalobce pro tuto společnost pracovat. Svědky identifikoval pouze jménem, a tak správce daně odmítl svědecké výpovědi provést pro nedostatečnou identifikaci navržených svědků. Žalobce následně poskytl správci daně kontaktní údaje několika z těchto 14 osob, které dle svého vyjádření dohledal ve veřejně dostupných databázích (většina z předmětných osob nadále byla označena pouze jménem). Finanční orgány nevyslechly žádného z těchto 14 svědků. Svůj postup zdůvodnily jednak tím, že možnost správce daně vyhledat důkazní prostředek navržený daňovým subjektem je omezena poskytnutými údaji. Důkazní povinnost v daňovém řízení stíhá primárně daňový subjekt a není ani v silách finančních orgánů vyhledávat všechny osoby ukrajinské národnosti, které jsou téhož jména, aby ověřily, zda se nejedná o osobu, kterou žalobce zamýšlí vyslechnout. K osobám, které žalobce (dodatečně) identifikoval, finanční orgány uvedly, že jejich výslech by nebyl způsobit prokázat rozhodné skutečnosti (s ohledem na skutečnosti, které v řízení vyšly při dokazování najevo).
50. Konečně k návrhu na výslech A. F. finanční orgány uvedly, že daný svědek byl k podání svědecké výpovědi předvolán opakovaně, avšak neúspěšně. Následně bylo zjištěno, že se pravděpodobně nachází ve Velké Británii. Podle finančních orgánů by bylo v rozporu se zásadou hospodárnosti, kdyby měly vyhledávat, zda se určitá osoba nenachází v nějaké jiné zemi, jestliže z evidence cizinecké policie plyne, že její pobyt na území ČR byl ukončen. Žalobce mohl předložit jiné důkazy, jimiž by oprávněnost uplatněného nároku na odpočet prokázal.
51. Krajský soud se s těmito závěry ztotožňuje. Stejně jako finanční orgány považuje za nadbytečné, aby byli vyslechnuti 4 svědci, kteří měli prokázat, že N. S. pracovala pro žalobce jako pracovník společnosti K.H.STAV. Svědci by mohli z titulu svého pracovního zařazení (jeden pracoval u balících strojů, další ve výrobní hale na příjmu surovin atd.) maximálně potvrdit, že paní S. viděli při výkonu práce, jen stěží by mohli průkazně dosvědčit, pro které společnosti pracovala. K návrhu na výsledky svědků, které žalobce označil pouze jménem, krajský soud (shodně jako finanční orgány) odkazuje na § 92 odst. 6 daňového řádu, v němž jsou stanoveny náležitosti takového návrhu. Souhlasí také s tím, že výslech žalobcem (dodatečně) identifikovaných svědků byl nadbytečný,

neboť s ohledem na ostatní mezitím provedené důkazy se jevílo jako velmi nepravděpodobné, že by společnost ATEL-Y měla nějaké zaměstnance v pracovněprávním poměru. Tato skutečnost pak je relevantní pro posouzení věci (k tomu viz níže). Konečně k výsledku A. F. krajský soud uvádí, že v daném případě sdílí přesvědčení finančních orgánů o nehospodárnosti postupu navrhovaného žalobcem. V žalobě byl sice označen za „*klíčového svědka*“, krajskému soudu však není zřejmé, v čem by se měl jeho význam lišit od ostatních svědků, jejichž výsledky správce daně provedl (přičemž tyto výsledky nestačily k tomu, aby žalobce unesl své důkazní břemeno). Z těchto důvodů krajský soud zároveň nepovažoval za nutné provádět výsledky předmětných svědků v soudním řízení, jak žalobce také navrhoval.

52. Žalobce dále v žalobě zpochybňuje relevanci některých zjištění správce daně, z nichž finanční orgány dovozují existenci pochybností o tom, zda deklarovaní dodavatelé uskutečnili příslušná plnění. Za bezvýznamnou označuje zejména skutečnost, že osoby vykonávající předmětné práce nebyly v zaměstnaneckém poměru k údajným dodavatelům (viz výše body 6 a 7). Poukazuje přitom na rozsudek Soudního dvora ve věci *Gábor Tóth*. Závěry, které z něj dovozuje, jsou však zavádějící. Předně, Soudní dvůr se v uvedeném rozsudku vyslovil k otázce, za jakých okolností může být daňovému subjektu odepřen nárok na odpočet daně z důvodu jeho účasti na podvodu na DPH, zatímco žalobci byl odepřen nárok na odpočet proto, že nesplnil hmotněprávní podmínky pro jeho vznik. Navíc žalobce cituje z rozsudku *Gábor Tóth* selektivně, čímž jeho závěry dezinterpretuje. Soudní dvůr v daném rozsudku sice uvedl, že „*skutečnost, že osoba povinná k dani neověřila, zda existuje právní vztah mezi pracovníky zaměstnanými na stavbě a vystavitelem faktury ani zda tento vystavitel nahlásil své pracovníky, nepředstavuje objektivní okolnost umožňující dojít k závěru, že příjemce faktury věděl nebo musel vědět, že se podílí na plnění, které je součástí úniku na DPH (...)*“. Citovaný závěr Soudního dvora je ovšem podmíněn následujícím dovětkem: „*(...) pokud tento příjemce neměl žádné indicie odůvodňující podezření, že na straně uvedeného vystavitele došlo k nesrovnalostem či daňovému úniku*“ (bod 45 rozsudku Soudního dvora).
53. Neobstojí tedy argumentace žalobce, podle které jej finanční orgány neoprávněně „trestají“ za pochybení třetích osob a činí jej – v rozporu s citovanou judikaturou Soudního dvora – zodpovědným za to, že jeho dodavatelé neměli u orgánů státní správy evidované jako zaměstnance osoby, které za ně měly vykonávat předmětné práce. Požadavek dobré víry, plynoucí z judikatury Soudního dvora k daňovým podvodům, se přiměřeně uplatní i v posuzovaném případě, jak výstižně uvedl ve svém rozhodnutí žalovaný. Krajský soud s žalovaným zároveň souhlasí, že nemůže být osvědčena dobrá víra žalobce za situace, kdy nezachoval náležitou míru obezřetnosti v obchodním styku a nezajistil si potřebné podklady pro splnění podmínek k uplatnění nároku na odpočet (viz str. 18-19 a 23 napadeného rozhodnutí). Smlouvy, které žalobce uzavřel s jeho údajnými dodavateli, totiž byly podepsány bez účasti žalobce, stejně tak daňové doklady opatřené nečitelnými podpisy a různými razítky. Odtud plynuly (kromě jiného) legitimní pochybnosti správce daně o věrohodnosti původu dokladů. Žalobci bylo navíc z jeho předchozí činnosti známo, že někteří z jeho údajných dodavatelů se již v minulosti dopouštěli porušování pracovněprávních předpisů. Při existenci těchto a dalších (výše podrobně popsanych) indicií vyvolávajících podezření, že na straně dodavatelů došlo k určitým nesrovnalostem, měl žalobce být více obezřetný při zajišťování důkazních prostředků, kterými by mohl prokázat nárok na odpočet.

V. Závěr a náklady řízení

54. Krajský soud z výše uvedených důvodů shledal, že námitky uplatněné žalobcem jsou nedůvodné. Jelikož v řízení nevyšly najevo ani žádné vady, k nimž musí přihlížet z úřední povinnosti, zamítl žalobu dle § 78 odst. 7 s. ř. s.
55. Výrok o nákladech řízení se opírá o ustanovení § 60 odst. 1 s. ř. s. Žalobce nemá právo na náhradu nákladů řízení, neboť ve věci neměl úspěch; žalovanému správnímu orgánu, kterému by jinak jakožto úspěšnému účastníku řízení právo na náhradu nákladů řízení příslušelo, náklady řízení nad rámec jeho běžné úřední činnosti nevznikly.

Poučení:

Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává ve dvou (více) vyhotoveních 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.

Hradec Králové 10. září 2018

JUDr. Magdalena Ježková v. r.
předsedkyně senátu