



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedy senátu JUDr. Slavomíra Nováka a soudkyně Mgr. Jany Jurečkové a JUDr. Hany Pipkové ve věci

žalobce: AUFEER DESIGN, s.r.o., IČ: [redacted], se sídlem
[redacted]
zastoupen: [redacted], advokátem se sídlem
[redacted]-Smíchov,

proti

žalovanému: Odvolací finanční ředitelství, se sídlem
[redacted],

v řízení o žalobě proti rozhodnutím žalovaného ze dne 18. 11. 2013, č. j. 28550/13/5000-14301-706470, č. j. 28551/13/5000-14301-706470, č. j. 28553/13/5000-14301-706470, č. j. 28554/13/5000-14301-706470, a proti rozhodnutím žalovaného ze dne 19. 11. 2013, č. j. 28556/13/5000-14301-706470, č. j. 28552/13/5000-14301-706470 a č. j. 28517/13/5000-14301-706470,

t a k t o:

I. Žaloba se zamítá.

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

O d ů v o d n ě n í:

I. Obsah žaloby, doplňující vyjádření žalobce a vyjádření žalovaného.

1. Podanou žalobou žalobce brojí proti shora uvedeným rozhodnutím žalovaného, kterým žalovaný rozhodl o odvolání žalobce proti dále uvedeným platebním výměrům vydaným Finančním úřadem pro Prahu 1.

Jak žalobce v podané žalobě uvedl, Finanční úřad pro Prahu 1 jako místně příslušný správce daně, (dále jen „správce daně“) vydal dodatečné platební výměry:

- č. j. 301760/12/001514107795 ze dne 25. 5. 2012 za zdaňovací období březen 2008,
- č. j. 301767/12/001514107795 ze dne 25. 5. 2012 za zdaňovací období duben 2008,
- č. j. 301871/12/001514107795 ze dne 25. 5. 2012 za zdaňovací období květen 2008,
- č. j. 301878/12/001514107795 ze dne 25. 5. 2012 za zdaňovací období červen 2008,
- č. j. 301882/12/001514107795 ze dne 25. 5. 2012 za zdaňovací období červenec 2008,
- č. j. 301886/12/001514107795 ze dne 25. 5. 2012 za zdaňovací období srpen 2008,
- č. j. 301892/12/001514107795 ze dne 25. 5. 2012 za zdaňovací období září 2008,
- č. j. 301896/12/001514107795 ze dne 25. 5. 2012 za zdaňovací období říjen 2008,
- č. j. 301897/12/001514107795 ze dne 25. 5. 2012 za zdaňovací období listopad 2008,
- č. j. 301902/12/001514107795 ze dne 25. 5. 2012 za zdaňovací období prosinec 2008.

2. Žalobce podal odvolání proti dodatečným platebním výměrům na daň z přidané hodnoty za zdaňovací období měsíců březen 2008 - prosinec 2008. Žalobce napadl tyto dodatečné platební výměry jako nezákonné a nesprávné. Uvedl, že daň byla doměřena na základě nezákonného postupu při provádění daňové kontroly a nezákonného způsobu hodnocení důkazů. V důsledku těchto procesních pochybení byly obsahem zprávy o daňové kontrole č. j. 114546/12/048932200457 ze dne 25. dubna 2012 nesprávné výsledky kontrolních zjištění. Jak prvostupňové rozhodnutí, tak i rozhodnutí žalovaného pak označil rovněž za nepřezkoumatelné s tím, že správní orgány se nevypořádaly s argumentací žalobce obecnými závěry vyslovenými Soudním dvorem EU.

3. Žalovaný rozhodl dne 18. a 19. listopadu 2013 vydáním rozhodnutí o odvolání č. j. 28550/13/5000-14301-706470, kterým potvrdil rozhodnutí o doměření daně z přidané hodnoty za zdaňovací období březen, duben, srpen a prosinec 2008, č. j. 28551/13/5000-14301-706470, kterým potvrdil rozhodnutí o doměření daně z přidané hodnoty za zdaňovací období květen 2008, č. j. 28552/13/5000-14301-706470, kterým potvrdil rozhodnutí o doměření daně z přidané hodnoty za zdaňovací období červen 2008, č. j. 28553/13/5000-14301-706470, kterým potvrdil rozhodnutí o doměření daně z přidané hodnoty za zdaňovací období červenec 2008, č. j. 28554/13/5000-14301-706470, kterým potvrdil rozhodnutí o doměření daně z přidané hodnoty za zdaňovací období září 2008, č. j. 28556/13/5000-14301-706470, kterým potvrdil rozhodnutí o doměření daně z přidané hodnoty za zdaňovací období říjen 2008, č. j. 28517/13/5000-14301-706470, kterým potvrdil rozhodnutí o doměření daně z přidané hodnoty za zdaňovací období listopad 2008.

4. V podané žalobě žalobce uvedl, že se specializuje na poskytování designérských, vývojových, konstrukčních a výpočtových produktů a služeb v oblasti konstrukce automobilů, kolejových vozidel, průmyslu a energetiky. Mimo jiné žalobce pro své zákazníky realizuje také konstrukční práce, které zpracovává za pomoci konstrukčních

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

programů CAD. Konstrukční práce a pomocné konstrukční práce zajišťuje žalobce svými zaměstnanci. Pokud jeho vlastní personální kapacity nedostačují, zadává žalobce zejména pomocné konstrukční práce svým subdodavatelům. Pomocné konstrukční práce zahrnují obvykle řadu mechanických činností, pro něž je třeba zejména manuální zručnost, nevyžadují ale často odborné znalosti. Mezi zákazníky žalobce je celá řada prestižních výrobců automobilů, včetně společnosti ŠKODA AUTO, a.s. Žalobce realizuje konstrukční práce většinou pomocí zabezpečených databázových systémů a úložišť, na které jsou ukládána a případně stahována data zákazníkem a/nebo subdodavatelem. Data sloužící pro konstrukční práce v těchto zabezpečených úložištích lze podle povahy věci prohlížet, zpracovávat, stahovat nebo zasílat subdodavateli k dalšímu zpracování. Předání konstrukční práce zákazníkovi probíhá zabezpečenými kanály (v případě práce pro zákazníka z koncernu Volkswagen například pomocí databázového systému KVS). Po předání zákazníkovi jsou veškerá data, včetně papírových podkladů v rámci povinnosti utajení vymazána a papírové podklady jsou znehodnoceny a skartovány, jak je to obvyklé z důvodu potřeby utajení výsledků konstrukčních prací v automobilovém průmyslu.

5. Žalobce v roce 2008 zadával subdodavatelům pomocné konstrukční práce, které pak kompletují zaměstnanci žalobce. Následně jsou hotové konstrukční práce předány koncovým zákazníkům žalobce a z jejich strany proběhne úhrada dodaných prací. [REDAKCE] byl však pro žalobce rekordní, pokud jde o rozsah obdržených zakázek od zákazníků žalobce. Žalobce byl proto nucen hledat další subdodavatele pomocných konstrukčních prací, jejichž schopnosti si ověřoval zadáním bezplatné pilotní zakázky, jak je to v oboru obvyklé. V roce 2008 uzavřel Rámcovou smlouvu na vývojové a konstrukční práce se společností TRELIA s.r.o., (dále také „TRELIA“). TRELIA byla založena v listopadu 2007 a zapsána do obchodního rejstříku s účinky k datu 16. ledna 2008. Žalobce prověřil schopnost TRELIE subdodávku realizovat mj. zadáním bezplatné pilotní zakázky na sklonku roku 2007, jak je to v oboru zadávání konstrukčních prací obvyklé.

6. Správce daně a žalovaný neuznali nárok žalobce na odpočet DPH u plnění, spočívajícím v provedení konstrukčních a vývojových prací, které žalobce přijal od společnosti TRELIA v měsících březnu až prosinci zdaňovacího období roku 2008.

7. Žalobce má za to, že správce daně i žalovaný postupovali v průběhu daňového řízení účelově, což se projevilo především v tom, že bez řádného odůvodnění odmítali provádět důkazy navržené žalobcem a řádně je hodnotit. Bylo přitom zcela objektivně zřejmé, že jde o důkazy zásadní z hlediska reálných šancí daňového subjektu uspět a unést důkazní břemeno v tomto řízení. Správce daně přitom nikdy ani řádně nevymezil rozsah svých pochybností. Žalobce považuje postup správce daně a odvolacího orgánu za svévolný a za projev libovůle, zejména v souvislosti s tím, že v samotném řízení před odvolacím orgánem se opakovaně vyskytly půlroční prodlevy, v nichž byl odvolací orgán zcela nečinný. Správce daně, ani odvolací orgán přitom nikdy neprovedl důkazy, které žalobce opakovaně navrhoval k prokázání svých tvrzení

8. Finanční úřad v Mladé Boleslavi zahájil u žalobce standardní daňovou kontrolu daně z přidané hodnoty za zdaňovací období roku 2008, včetně dalších daňových povinností dne 9. října 2009. Podnětem ze dne 25. ledna 2010 se na Finanční úřad v Mladé Boleslavi jako na místně příslušného správce daně žalobce obrátila Policie ČR, Útvar odhalování korupce

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

a finanční kriminality služby kriminální policie a vyšetřování, odbor daní a praní peněz, s podnětem k provedení kontroly společnosti žalobce, a to s cílem prověřit možnost, zda faktury či část faktur vystavených TRELII pro společnost žalobce nejsou jen fiktivní a zda plnění deklarované na fakturách skutečně proběhlo. Výzvou č. j. 28940/10/048932200457 ze dne 25. února 2010 správce daně vyzval žalobce k objasnění veškerých okolností ohledně faktického uskutečnění konstrukčních prací a dalších služeb uvedených na fakturách vystavených TRELII.

9. Žalobce byl aktivní ve spolupráci se správcem daně, předložil veškeré doklady, které správce daně požadoval, včetně kompletní fakturační a smluvní dokumentace i předávacích protokolů k zapůjčené technice, z nichž vyplývalo, že skutečně práce od TRELIE převzal. V podání ze dne 12. března 2010 žalobce podrobně vysvětlil způsob převzetí zakázky od TRELIE a připojil další listinné důkazní prostředky o tom, že fakturované práce od TRELIE převzal. Z výzvy správce daně ze dne 26. října 2010, č. j. 142460/10/048932200457, se pak žalobce dozvěděl, že konstrukční práce a služby nezajišťovala TRELIA vlastními zaměstnanci, ale pomocí dalších společností. Správce daně touto výzvou daňový subjekt informoval, že z výsledku zmocněnce TRELIE zjistil, že subdodávka byla přefakturována další společnosti a fakticky zajišťována společností RICHMOND ENTERPRISES LTD. v Lucembursku.

10. Žalobce reagoval na skutečnosti obsažené ve svědeckých výpovědích podáním ze dne 30. listopadu 2010, kde označil další důkazní prostředky o tom, že práci převzal od TRELIE, navrhl k tomu také výpověď svého ředitele ing. [REDAKCE] a zmínil okolnosti, které vyplynuly z obsahu dotud provedených výsledků. Žalobce rovněž navrhl velké množství dalších důkazů o tom, že práce na subdodávce byly řádně uskutečněny a předány: mj. podrobně doložil příklady realizace obdobných zakázek včetně subdodávky pomocných konstrukčních prací (objednaných společností ŠKODA AUTO, a.s. nebo společností LEONI Bordnetz - Systeme GmbH), k nim příslušné fakturace a platby, úplnou smluvní dokumentaci včetně kupních a leasingových smluv k technickému vybavení, na němž byla zakázka zhotovena, svědecké výpovědi, příklady konstrukčních zadání a jejich provedení včetně nezbytné konzultační komunikace žalobce v průběhu pořizování subdodávky se společností TRELIA, účelem realizace zakázky, a také smluvní dokumentaci zavazující subdodavatele k řádnému utajování obchodního tajemství.

11. Dne 4. listopadu 2011 seznámil místně příslušný správce daně žalobce s výsledky kontrolních zjištění. Zpráva o daňové kontrole obsahovala celou řadu nálezů, které žalobce nijak nezpochybňoval. Jinak tomu však bylo v případě nálezu pod bodem 11 Přílohy č. 2 k protokolu č. j. 215930/11/04893222024521. Zde správce daně přes množství důkazů označených žalobcem k prokázání opaku učinil závěr, že dle jeho názoru na základě provedených důkazů nebyly odstraněny jeho pochybnosti o tom, že pomocné konstrukční práce vyfakturované daňovým subjektem TRELIA byly fakticky tímto subjektem uskutečněny. Závěr správce daně se opíral o zjištěné skutečnosti o tom, že TRELIA práce zadala třetím subjektům. Žalobce se poprvé vyjádřil k výsledkům kontrolních zjištění podáním ze dne 13. ledna 2012, aniž by měl možnost předtím se seznámit s obsahem spisu. Toto vyjádření doplnil žalobce podáním ze dne 13. února 2012.

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

12. Žalobce zejména uvedl, že důkazní břemeno daňového subjektu podle daňového řádu nezakládá odpovědnost za jednání třetích osob, o němž daňový subjekt nevěděl ani vědět nemohl. Poukázal na konstantní judikaturu Ústavního soudu (Pl. ÚS 38/95 ze dne [redacted]/1996 Sb., N 33/5 SbNU 271) i Nejvyššího správního soudu (např. 1 Afs 15/2008-106). Žalobce uvedl, že měl oprávněně za to, že jde o standardní subdodávku, která byla zadána skutečně existujícímu subdodavateli; o tom, že bude subdodávka TRELII subkontrahována, žalobce nevěděl ani vědět nemohl a z výsledků kontrolního zjištění ani opačný závěr nevyplynul. Je z nich naopak zřejmé, že žalobce subdodávku skutečně zadal a převzal tak, jak odpovídá žalobcem předložené kompletní účetní dokumentaci včetně objednávek a fakturace.

13. Žalobce uvedl, že společnost TRELIA byla zapsána do obchodního rejstříku dne 16. ledna 2008. Zmocněnec TRELIE [redacted] se při podpisu smlouvy prokázal písemným zmocněním, z něhož vyplývalo jeho oprávnění smlouvu uzavřít. Zmocnění bylo předloženo jednatelům společnosti žalobce, kteří smlouvu podepisovali, ing. [redacted] a ing. [redacted]. Při faktickém plnění Rámcové smlouvy zmocněnec TRELIE [redacted] prokazoval své zmocnění plnou mocí ze dne 7. února 2008, jejíž kopie byla založena do spisu.

14. Za společnost daňového subjektu jednal ve věcech plnění Rámcové smlouvy ze dne 3. ledna 2008 a plnění jednotlivých objednávek vystavených dle této smlouvy ing. [redacted], jednatel společnosti daňového subjektu, a zejména ředitel společnosti žalobce ing. [redacted]. Plnění rámcové smlouvy probíhalo ze strany společnosti TRELIA zcela řádně. Společnost žalobce proto neměla žádný důvod k jakýmkoliv pochybnostem o tom, že by se nejednalo o standardní obchodní případ. Jednotlivé části subdodávky byly řádně vyfakturovány TRELII, jejich součástí byl vždy popis fakturovaných činností, předávací protokoly, objednávky a seznam prací provedených v rámci subdodávky v jednotlivých měsících. TRELIA dodávala práce spočívající v dílčích úpravách, které byly následně ve společnosti daňového subjektu zapracovány do řešení celého úkolu pro koncového odběratele.

15. Žalobce rekapituloval veškeré důkazy, které byly z jeho strany předloženy a plně prokazovaly tato jeho tvrzení, a dále označil pod body 1) - 7) svého vyjádření k výsledkům kontrolních zjištění nové důkazy, jimiž navrhl doplnit skutková zjištění k prokázání faktického uskutečnění prací. Kromě dalšího žalobce navrhl doplnit skutková zjištění také provedením těchto důkazů:

- Statistika výrobní kapacity pracovníků ve sledovaném období, jíž daňový subjekt prokazoval, že v daňovém období roku 2008 neměl vlastní kapacity na provedení pomocných konstrukčních prací zadáných společnosti TRELIA a musel tuto svou potřebu řešit za pomoci subdodávek;
- Zakázka projektu "vývoj prototypů", jíž bylo prokazováno, jak AFD běžně spolupracuje s externími dodavateli vývojových a konstrukčních služeb.

16. U dalších navržených důkazních prostředků žalobce navrhl, aby k jejich provedení bylo realizováno místní šetření v prostorech daňového subjektu na adrese [redacted], kde předmětem tohoto místního šetření bylo provedení těchto důkazů:

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

- Průkaz existence datového úložiště, v němž byly ukládány pokyny a instrukce pro subdodavatele společnost TRELIA v rámci řešení subdodávky na pomocné konstrukční práce - SFTP server (Secure File Transfer Protocol);
- Průkaz výsledků konstrukčních prací, jak byly po provedení pomocných prací ze strany subdodavatele, společnosti TRELIA s.r.o. zkompletovány a archivovány v databázovém systému koncernu Volkswagen (KVS);
- Průkaz existence a fungování software Lotus Sametime/Teamviewer, jehož pomocí byl na virtuálních schůzkách se společností TRELIA s.r.o. konzultován stávající průběh konstrukčních prací a který je ve společnosti daňového subjektu používán standardně při spolupráci se subdodavateli, včetně subdodávek od společnosti TRELIA, s.r.o.

17. Ke zdůvodnění tohoto svého návrhu žalobce uvedl, že vzhledem k závazku utajení výsledků konstrukčních prací, bezpečnostním pojištěním systémů a virtuálnímu charakteru datových úložišť nelze tyto důkazy provést poskytnutím elektronických nosičů do spisu. Správce daně neučinil žádný úkon, který by vedl k provedení navrhovaných důkazů, resp. k hodnocení těch, které byly předloženy. Dne 25. dubna 2012 projednal se žalobcem v postavení daňového subjektu zprávu o daňové kontrole. Zpráva o daňové kontrole v části B, bodu 11 (od str. 24) především opakuje závěr správce daně, že nebyly odstraněny pochybnosti správce daně o tom, že vývojové a konstrukční práce vyfakturované daňovým subjektem TRELIA byly fakticky tímto subjektem uskutečněny. Správce daně výslovně odmítl provést důkazy označené daňovým subjektem v jeho vyjádření k výsledkům kontrolních zjištění ze dne 13. ledna 2012 i jeho doplnění ze dne 13. února 2012, a to na základě úvahy, že *"dosavadní předložené důkazy neprokazují faktické vyhotovení konstrukčních prací společností TRELIA a dle názoru svědka [redacted] nelze z dokladů dohledat vazby dílčích prací prováděných společností TRELIA a dílčích vazeb prováděných zaměstnanci."*

18. Žalobce konstatuje, že obsah navržených důkazních prostředků je vysoce relevantní vzhledem k důkaznímu břemeni daňového subjektu prokázat faktické provedení předmětných prací. Šlo o průkaz existence konstrukčních prací a demonstraci postupů, které sloužily při přebírání prací od společnosti TRELIA a v nichž jsou rovněž obsaženy výsledky práce převzaté od společnosti TRELIA. Svým vlastním rozhodnutím neprovést důkazy správce daně znemožnil daňovému subjektu takové důkazní břemeno unést.

19. Tuto okolnost považoval žalobce za zásadní vadu řízení. Do protokolu k projednání zprávy o daňové kontrole č. j. 136114/12/048932200457 k tomu žalobce uvedl, že dle jeho názoru nesplňuje zpráva o daňové kontrole ustanovení § 88 odst. 1 - 4 daňového řádu, vzhledem k tomu, že se dostatečně nevypořádala s připomínkami daňového subjektu v jeho vyjádření k výsledkům kontrolního zjištění, pokud jde o dobrou víru daňového subjektu a o jeho námitku, že práce fakturované společností TRELIA byly fakticky provedeny.

20. Žalobce výslovně namítl, že nebyly provedeny relevantní důkazy, které za tím účelem daňový subjekt navrhl, a nebylo uvedeno relevantní odůvodnění odmítnutí jejich provedení. Nebylo provedeno ani navrhované místní šetření k provedení důkazů, které byly pro faktické prokázání skutečného provedení prací zcela zásadní. Pro zásadní právní

vady, které shledal v předložené zprávě o daňové kontrole, žalobce odepřel zprávu o daňové kontrole podepsat.

21. Žalobce podal včasné odvolání proti platebním výměrům za zdaňovací období březen – prosinec dne 26. června 2012. Žalobce svá odvolání doplnil podáním ze dne 2. října 2012, a v něm doplnil svou odvolací argumentaci odkazem na rozsudek Soudního dvora EU ve věcech C-80/11 a C-142/11, kde se Soudní dvůr vyjádřil k předběžným otázkám týkajícím se vnitrostátní praxe daňových orgánů, které uplatňovaly požadavek, aby daňový subjekt uplatňující nárok na odpočet daně prokázal, že i vystavitel faktury dodržel své právní povinnosti. V doplňujícím vyjádření žalobce odkázal též na rozsudek EU C-324/11 [redacted], s tím, že již v podaném odvolání argumentoval, že právě na základě závěrů Soudního dvora, jak se podávají z uvedeného rozsudku, mu nárok na odpočet měl být přiznán.

22. Odvolací orgán ani správce daně na toto podání žalobce vůbec nereagoval. První úkon v odvolacím řízení byl ve vztahu k žalobci učiněn až výzvou doručitou žalobci dne 14. ledna 2013, tedy půl roku po podání odvolání. Správce daně podle ustanovení § 115 odst. 2 a § 32 odst. 1 zákona č. 280/2009 Sb., vyzval žalobce k předložení dalších důkazních prostředků. Šlo o důkazní prostředky, které se vůbec netýkaly subdodávky TRELIE. Správce daně výslovně požadoval smluvní dokumentaci a další údaje a podklady vztahující se k subdodavatelům žalobce v roce 2008 s výjimkou TRELIE. Žalobce na to reagoval podáním ze dne 25. ledna 2013, kdy zejména uvedl, že obsah výzvy neodpovídá jejímu názvu ani obsahu ustanovení právních předpisů, na které se výzva odvolává.

23. V odůvodnění výzvy odkazem na § 116 odst. 3 daňového řádu správce daně uvedl, že mu odvolací orgán vrátil odvolání s pokyny pro další řízení. Nic konkrétního však ohledně těchto pokynů v odůvodnění výzvy daňovému subjektu sděleno nebylo, ačkoliv správci daně muselo být známo, že s obsahem těchto pokynů nebyl daňový subjekt odvolacím orgánem nijak seznámen. Ve výzvě byly označeny důkazní prostředky, které správce daně uložil daňovému subjektu předložit, aniž by bylo z obsahu výzvy zřejmé, co má být jimi prokázáno. Žalobce požadoval, aby správce daně odstranil vady jak formálního, tak obsahového charakteru, a specifikoval výzvu tak, aby bylo zřejmé:

- na základě jakých procesně-právních ustanovení správce daně vydal předmětnou výzvu, jakým postupem došlo k přezkoumání odvolání a důkazních prostředků, resp. ke zjištění skutečností v rámci odvolacího řízení, o které správce daně ve výzvě referuje,
- k jakým skutečnostem zjištěným v rámci odvolacího řízení se má daňový subjekt vyjádřit,
- na základě jakých procesně-právních ustanovení vyzývá správce daně daňový subjekt k předložení uvedených důkazních prostředků a stanoví mu k tomu lhůtu,
- co má být prokázáno důkazními prostředky, k jejichž předložení správce daně vyzývá.

24. Správce daně doručil žalobci dne 30. 1. 2013 novou výzvu, v níž byly odstraněny formální vady původního podání a uvedeny správné odkazy na procesně-právní ustanovení, jež měly být při postupu správce daně použity. Jinak ale na obsah podání žalobce ze dne 25. ledna 2013 a na jeho žádosti o odstranění obsahových vad výzvy správce daně opět nijak nereagoval a vady výzvy ze dne 14. ledna 2013 neodstranil.

25. Proto žalobci, jak v žalobě uvedl, nezbývalo než ve lhůtě stanovené správcem daně uvést údaje, které správce daně požadoval. Žalobce tak učinil podáním ze dne 14. února 2013. V tomto podání poukázal na to, že informace a podklady požadované výzvou ze dne 30. ledna 2013 již byly předloženy žalobcem dříve jako součást různých žalobcem předložených důkazních prostředků na výzvu správce daně, jiné byly opakovaně předkládány v průběhu daňové kontroly u žalobce. Dne 17. září 2013 vyzval odvolací orgán žalobce, aby se vyjádřil k seznámení se skutečnostmi zjištěnými v rámci odvolacího řízení. Předmětem seznámení byly rozsáhlé zcela nové skutkové a právní závěry v neprospěch daňového subjektu, které nebyly obsaženy ve Zprávě o daňové kontrole. Odvolací orgán v seznámení uvedl, že odvolatel nerozumně riskoval, když si nijak předem nezajistil, ani nezjišťoval, zda bude mít zakázka TRELIE požadovanou odbornou úroveň, a že musel vědět, že se účastní podvodu, neboť se na něm musel aktivně podílet. Odvolací orgán důkazní prostředky žalobce nikdy neprovedl, ničím své opomenutí nezdůvodnil a důkazní prostředky navržené žalobcem zcela pominul.

26. Žalobce proto znovu navrhl odvolacímu orgánu, aby byly tyto důkazní prostředky provedeny a vyhodnoceny, právě tak jako veškeré další důkazní prostředky, které žalobce předložil k prokázání faktického provedení prací. Žalobce nadto předložil další důkazní prostředek: (i) dokument princip CAD prací se subdodavatelem a (ii) návrh k provedení místního šetření k ověření podkladů a realizace pilotní zakázky zadané společností REHAU daňovému subjektu AUFEER DESIGN.

27. Žalobce konstatoval, že správce daně i odvolací orgán zcela rezignovali na hodnocení důkazů získaných na základě důkazních prostředků, které navrhl žalobce. Celá řada důkazů, které navrhl žalobce, nebyla nikdy provedena. Z výzvy správce daně ze 14. ledna 2013, kde bylo vyžadováno předložení důkazních prostředků o totožných skutečnostech, k nimž již byly důkazní prostředky žalobcem označeny, vyplynulo, že se s obsahem těchto důkazních prostředků odvolací orgán ani neseznámil. Proto žalobce navrhl, aby byly dodatečné platební výměry na základě jeho odvolání zrušeny.

28. Za zásadní žalobce považuje, že ani správce daně, ani žalovaný neprovedli, ani řádně nehodnotili zejména tyto klíčové důkazní prostředky, které žalobce navrhl:

- Průkaz existence datového úložiště, v němž byly ukládány pokyny a instrukce pro subdodavatele společnost TRELIA v rámci řešení subdodávky na pomocné konstrukční práce - SFTP server (Secure File Transfer Protocol);
- Průkaz výsledků konstrukčních prací, jak byly po provedení pomocných prací ze strany subdodavatele, společnosti TRELIA s.r.o. zkompletovány a archivovány v databázovém systému koncernu Volkswagen (KVS);
- Průkaz existence a fungování software Lotus Sametime/Teamviewer, jehož pomocí byl na virtuálních schůzkách se společností TRELIA s.r.o. konzultován stávající průběh konstrukčních prací a který je ve společnosti daňového subjektu používán standardně při spolupráci se subdodavatelem, včetně subdodávek od společnosti TRELIA, s.r.o.

29. Žalobce nebyl povinen ověřovat ty skutečnosti, o nichž žalovaný v napadeném rozhodnutí tvrdí, že je ověřovat měl. Na nárok žalobce tedy nemůže mít vliv skutečnost, kdo konkrétně předmětné práce vykonal, zda tak učinila společnost TRELIA prostřednictvím zaměstnanců nebo subdodavately. Pro žalobce byla smluvní stranou

odpovědnou za provedení a dodání předmětných prací společnost TRELIA. Navíc, tvrzení žalovaného obsažené v napadeném rozhodnutí, že ing. [REDACTED] věděl, že společnost TRELIA nemá zaměstnance, je zcela vyfabulované a lživé. [REDACTED] při svém výsledku nic takového neuvedl a nelze to usoudit ani z jiných provedených důkazů. Nejsou zde žádné indicie ani objektivní okolnosti, které by umožňovaly tvrdit, že šlo o podezřelá plnění. Nejsou zde žádné objektivní okolnosti, ze kterých by vyplývalo, že příjemce faktury věděl nebo musel vědět, že se podílí na plnění, jež má za cíl podvod na DPH. Z pravomocného usnesení Policie ČR č. j. OKFK-93-81/TČ-2011-200203 nadto vyplynulo, že v předmětné věci ani k žádnému podvodu na DPH nedošlo. Že žalobce nezjišťoval vnitřní poměry jiné společnosti, objektivní okolnost dle rozsudku Soudního dvora [REDACTED], to samo o sobě nepředstavuje. Pokud by něco takového bylo v běžném obchodním styku vyžadováno, pak by to mohlo velmi snadno paralyzovat zejména menší společnosti a tedy značnou část obchodního styku, protože obchodní společnosti obvykle nemají k dispozici ani kontrolní aparát, ani žádná oprávnění, aby takové věci činily.

30. Žalovaný se v napadeném rozhodnutí s odkazem na rozsudek NSS ze dne 29. května 2009, č. j. 7 Afs 54/2009-90, snaží dovodit, že žalobce neučinil všechna opatření, která lze rozumně vyžadovat k ověření, že plnění, která provádí, jej nepovede k účasti na daňovém podvodu. Toto právní tvrzení žalovaného je v řízení zcela nové, poprvé bylo obsaženo v Seznámení s výsledky kontrolního zjištění ze dne 17. září 2013. Nebylo obsaženo ani ve výsledcích kontrolních zjištění, ani ve zprávě o daňové kontrole. Po většinu odvolacího řízení byl přitom odvolací orgán i správce daně nečinný. Pouze na přelomu ledna a února 2013 provedl výsledky dvou svědků (náhodně vybraného zaměstnance žalobce a bývalého jednatele žalobce) a vedle toho vyzval žalobce k dodání smluvní dokumentace týkající se jiných obchodních případů s výjimkou TRELIE, o kterých navíc následně tvrdil, že mu je žalobce odmítl poskytnout, ač tomu tak nebylo. Není proto zřejmé, kde žalovaný vzal důkazní a skutkový základ pro takovéto dalekosáhlé tvrzení.

31. Jak žalobce dále namítl, žalovaný v napadeném rozhodnutí líčí zcela hypotetickou situaci, jež nekoresponduje se skutkovou situací, která nastala v předmětných řízeních. Na počátku řetězce subdodávek, jehož součástí byl žalobce, který si subdodávku objednal u TRELIE, byly objednávky renomovaných automobilek typu ŠKODA AUTO, a.s. člen skupiny Volkswagen. Sám žalobce spolupracuje s velkým množstvím subdodavatelů a subdodávku od TRELIE objednal v době, kdy počet obdržených zakázek byl rekordní, takže nemohl pomocné práce zadat dodavatelům, s nimiž spolupracuje dlouhodobě. Žádný z uvedených subjektů není a nebyl nekontaktní. Veškerou smluvní dokumentaci včetně fakturace a objednávek společnosti TRELIA žalobce řádně předložil. V dané věci byl zdokladovaný stav správcem daně zpochybněn zejména poukazem na to, že předmětná subdodávka nebyla provedena TRELÍÍ, jak vyplývalo z účetních dokladů daňového subjektu, ale ve skutečnosti byla dále subkontrahována touto společností třetím subjektům bez vědomí daňového subjektu. Za této situace, protože daňový subjekt související výdaje zahrnul do účetnictví a posléze je uplatnil jako položku snižující základ daně, resp. jako přijaté zdanitelné plnění, jeho důkazní břemeno zahrnuje povinnost prokázat faktické vynaložení takového výdaje, resp. přijetí zdanitelného plnění.

32. Žalobce dále uvedl, že zákonná ustanovení o důkazním břemeni daňového subjektu a pochybnostech správce daně především předpokládají jednak aktivitu daňového subjektu

při označování důkazních prostředků, ale také aktivitu správce daně a odvolacího orgánu při zjišťování obsahu takto navržených důkazních prostředků a jejich řádném hodnocení. Účelem těchto institutů v žádném případě není nedat daňovému subjektu žádnou šanci cokoliv prokázat. Postup, který zvolil správce daně a žalovaný takovým postupem je. Správce daně a žalovaný neustálými změnami předmětu svých pochybností i tím, že setrvale odmítali provést jakékoliv relevantní důkazy navržené žalobcem, který na rozdíl od nich prokazoval po celou dobu řízení procesní aktivitu, svědčí o tom, že daňové orgány nemínily dát žalobci vůbec žádnou šanci prokázat, že skutečně řádně přijal předmětná plnění od TRELIE. Takovýto procesní postup je sám o sobě protiprávní, když beze zbytku předurčuje výsledek řízení stíženého takovýmto pochybením správních orgánů.

33. Žalovaný s podanou žalobou nesouhlasil a navrhl její zamítnutí. Podstatou sporu je, zda žalobcem uplatněný nárok na provedení odpočtu daně byl v řízení před správcem daně prokázán. S odkazem na § 31 odst. 9 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků ve znění účinném do 31. 12. 2010 a s odkazem na rozhodovací praxi Nejvyššího správního soudu (rozhodnutí č. j. 1Afs 54/2004-125, 2Afs 148/2006-54), žalovaný namítl, že daňové řízení není založeno na zásadě vyšetřovací, důkazní břemeno ve smyslu procesní odpovědnosti za prokázání tvrzených skutečností spočívá na účastníku řízení.

34. Dokazování a závěry učiněné na jeho základě jsou základním sporným bodem mezi žalobcem a žalovaným. Správce daně pojal pochybnost, zda žalobcem předkládané daňové doklady jsou v souladu s faktickým stavem. Po provedeném dokazování a v souladu se zásadou volného hodnocení důkazů žalovaný učinil závěr, že žalobce neprokázal soulad tvrzených skutečností se skutečným stavem.

35. Pro posouzení zákonnosti napadeného rozhodnutí je posouzení otázky, zda žalobce prokázal nárok na provedení odpočtu daně z přidané hodnoty. S odkazem na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 15. 5. 2007, č. j. 2 Afs 177/2006, a rovněž na rozsudek Soudního dvora Evropské Unie ve věci C-324/11 [REDAKCE], žalovaný zdůraznil, že žalobce byl povinen v daňovém řízení prokázat, že poskytovatelem plnění byla společnost TRELIA s.r.o. Žalovaný rovněž nepředložil další smlouvy s dodavateli mimo společnost TRELIA, ačkoli k tomu byl žalovaným vyzván, za účelem naplnění podmínky obvyklosti obchodního vztahu.

36. Jak žalovaný vysvětlil, při posuzování obvyklosti obchodního vztahu je třeba přihlídnout k poskytovanému plnění, rozsahu a ceny zakázky a dalším specifikům. Správce daně ve výzvě ze dne 26. 10. 2010, č. j. 142460/10/048932200457, sdělil žalobci zjištěné skutečnosti a současně konstatoval, že „není zřejmé jaké práce, kde, kým a na čem byly provedeny a kdo práce vyfakturoval.“ V dalším řízení, kdy důkazní břemeno spočívalo na žalobci, nebyla oprávněnost nároku na odpočet DPH prokázána. Pochybnosti správce daně, že vývojové a konstrukční práce vyfakturované daňovým subjektem TRELIA byly tímto dodavatelem fakticky uskutečněny nebyly vyvráceny. Tyto pochybnosti nemohly být odstraněny ani výpovědí [REDAKCE], neboť ten byl výkonným ředitelem společnosti, a jednání a postupy, o nichž před správcem daně vypovídal, sám vykonával z titulu své funkce.

II. Obsah správního spisu.

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

37. Žalobce podal Finančnímu úřadu v Mladé Boleslavi přiznání k dani z přidané hodnoty za zdaňovací období měsíc březen, duben, květen, červen, červenec, srpen, září, říjen, listopad, prosinec 2008.

38. Ve věci bylo konáno ústní jednání podle § 12 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, v rámci kterého žalobce předložil rámcovou smlouvu na vývojové a konstrukční práce ze dne 3. 1. 2008, byly pořízeny fotokopie faktur a dalších listin k prokázání přijetí a využití fakturovaných služeb.

Konkrétně šlo o:

rámcovou smlouvu uzavřenou mez žalobcem a firmou TRELIA s.r.o. dne 3. 1. 2008, s přílohami,

smlouvu o výpůjčce ze dne 3. 1. 2008, s přílohou a předávacím protokolem,

dohodu o ochraně obchodního tajemství,

fakturu č. 2008-0007, vystavenou dne 3. 3. 2008, předávací protokol č. 0001/02/2008; a na tyto doklady navazující seznam prací provedených firmou TRELIA za leden 2008 a objednávku č. 080011,

fakturu č. 2008-0096, vystavenou dne 1. 4. 2008, předávací protokol č. 0001/03/2008, a na tyto doklady navazující seznam prací provedených firmou TRELIA s.r.o. za únor 2008 a objednávku č. 080064,

předávací protokol č. 0001/04/2008, seznam provedených prací firmou TRELIA za březen 2008, objednávku č. 080125,

fakturu č. 2008-0198, vystavenou dne 13. 5. 2008, objednávku č. 080173, seznam prací provedených firmou TRELIA za duben 2008, předávací protokol č. 0001/05/2008,

fakturu č. 2008-0261, vystavenou dne 9. 6. 2008, předávací protokol č. 0001/06/2008, seznam prací provedených firmou TRELIA za květen 2008, objednávku č. 080259,

fakturu č. 2008-0347, vystavenou dne 10. 7. 2008, předávací protokol č. 0001/07/2008, seznam prací provedených firmou TRELIA za červen 2008, objednávku č. 080320,

fakturu č. 2008-0373, vystavenou dne 1. 8. 2008, seznam prací provedených firmou TRELIA za červenec 2008, předávací protokol č. 0001/08/2008, objednávku č. 080357,

fakturu č. 2008-0478, vystavenou dne 5. 9. 2008, předávací protokol č. 0001/08/2008, seznam prací provedených firmou TRELIA za srpen 2008, objednávku č. 080396,

fakturu č. 2008-0561, vystavenou dne 6. 10. 2008, předávací protokol č. 0001/10/2008, objednávku č. 080438,

fakturu č. 2008-0641, vystavenou dne 6. 11. 2008, předávací protokol č. 0001/12/2008, seznam prací provedených firmou TRELIA za říjen 2008, objednávku 080509

fakturu č. 2008-0793, vystavenou dne 15. 12. 2008,

fakturu č. 2008-0874, vystavenou dne 9. 1. 2009, předávací protokol č. 0001/01/2009, seznam prací provedených firmou TRELIA za prosinec 2008, objednávku č. 080570.

39. Soud z uvedených dokladů zjistil, že žalovaný zaúčtoval v roce 2008 na účet č. 518 – ostatní služby a do daňových nákladů uplatnil tyto faktury a to za konstrukční práce, výpočty a digitalizace modelů v celkové výši 31 181 940,-Kč.

40. Na základě těchto shromážděných podkladů vydal Finanční úřad v Mladé Boleslavi dne 24. 2. 2010 výzvu č. j. 28940/10/048932200457, v níž žalobce vyzval, aby předložil zmocnění [REDAKCE], dále aby uvedl všechny osoby, se kterými ve věci

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

obchodní spolupráce jednal, konkrétně aby sdělil jména osob za objednatele i zhotovitele, které spolupráci zajišťovaly, uvedl, jak probíhalo zadávání požadavků objednatelem, jak probíhalo předávání výsledků zhotovitelem, kdo a kde za žalobce kontroloval provedení prací, u faktury č. 080273, byl žalobce vyzván k prokázání oprávněnosti uplatnění odpočtu DPH.

41. Jak soud zjistil z usnesení Útvaru odhalování korupce a finanční kriminality, služby kriminální policie a vyšetřování ze dne 23. 1. 2012, č. j. OKFK -93-81/TČ-2011-200203, jednatele žalobce [REDACTED] a [REDACTED], technický ředitel [REDACTED] a [REDACTED] byli prověřováni pro podezření ze spáchání zločinu zkrácení daně, poplatku a podobné povinné platby podle § 240 odst. 1, odst. 3 trestního zákoníku. Věc byla odložena, neboť policejní orgán dospěl k závěru, že ve věci o podezření ze spáchání trestného činu nejde.

42. Soud vzal za prokázané, že rámcovou smlouvu na vývojové a konstrukční práce uzavřel žalobce dne 3. 1. 2008 se společností TRELIA za situace, kdy tato společnost nebyla zapsaná do obchodního rejstříku, k zápisu došlo až dne 16. 1. 2008. Přesto je již v uzavřené rámcové smlouvě uvedeno DIČ společnosti. Společnost TRELIA byla založena zakladatelskou listinou jediného společníka společnosti GLOBAL LTD, IČ 6243853, se sídlem [REDACTED], [REDACTED], [REDACTED] podle notářského zápisu ze dne 8. 11. 2007. Při uzavírání rámcové smlouvy za společnost TRELIA jednal [REDACTED], který však nedoložil, že je zmocněn společnost TRELIA zastupovat (plná moc mu byla udělena až následně).

43. Dále byla předložena smlouva o výpůjčce uzavřená téhož dne, jejímž předmětem bylo bezplatné poskytnutí movitých věcí uvedených v příloze smlouvy společnosti TRELIA. Konkrétně se jednalo o počítačové pracovní stanice. Ve spise je rovněž založena smlouva o ochraně obchodního tajemství, v níž se společnost TRELIA jako nositel obchodního tajemství zavázala, nepodávat žádné informace třetí osobám, zajistit, aby během prací nemohly nepovolané osoby nahlédnout do druhu a rozsahu prací, dále učinit všechna potřebná opatření, aby zajistila utajení pro převzaté podklady, vzorky, díly vozů, hardware a údaje týkající se personálních dat společnosti. V případě porušení některé z uvedených povinností byla sjednána smluvní pokuta ve výši 10 000 000,-Kč.

44. Z výpovědi svědka [REDACTED] vyplývá, že byl v roce 2008 jedním ze spolumajitelů a jednatelů žalobce, svědek si již nevzpomněl, kdo připravoval text rámcové smlouvy s TRELII, ani kdy byly smlouvy podepsány. Společnosti byl zadán zkušební projekt, který byl úspěšně realizován, tím firma prokázala svou schopnost dodávat konstrukční práce. Na podrobnosti spolupráce si svědek již rovněž nevzpomněl s tím, že zodpovědným za tuto činnost byl výkonný ředitel, což v té době byl pravděpodobně [REDACTED].

45. Svědek [REDACTED], jednatel společnosti MATADOR ve své výpovědi uvedl, že si nepamatuje, kdo připravoval text rámcové smlouvy, kdy byla podepsána, nepamatuje si, zda stejný typ smlouvy byl podepsán i s jinými subdodavateli, ve společnosti TRELIA nikdy nebyl, ani s nikým nejednal, o spolupráci s touto společností nedokázal sdělit nic bližšího.

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

46. [REDAKCE] jako svědek uvedl, že rámcovou smlouvu uzavřel za společnost TRELIA na základě plné moci udělené dne 20. 11. 2007, kterou však již neměl k dispozici, ve věci jednal s [REDAKCE] a [REDAKCE]. V průběhu roku 2007 navázal kontakt s panem [REDAKCE] jako budoucí zástupce samostatné společnosti TRELIA a došlo mezi nimi k nástupu spolupráce v oblasti designu kresličských prací. Ke konci roku 2007 dostal přesnější instrukce a vytvořili zkušební úkol, na kterém stanovili cenovou kalkulaci. K faktickému zadání došlo v lednu 2008, zadání předal svému dodavateli společnosti Richmond LTD v Lucembursku. Začátkem února došlo k vyhotovení prvních výkresů, které si v elektronické podobě převzal a předal ke korektuře panu [REDAKCE]. Do konce února se opravovaly chyby a došlo ke schválení a fakturaci. Faktury vystavil a předal osobně panu [REDAKCE]. Zadávání dílčích úkolů předával osobám [REDAKCE] a [REDAKCE] Schinkton. Počítače včetně softwaru se po vzájemné dohodě zapůjčily od žalobce a byly převezeny dodavatelské agentuře Richmond LTD, využity byly k plnění předmětu rámcové smlouvy. Přepřavu zajistila společnost TRELIA prostřednictvím společnosti PR – LOOK a.s., se sídlem v Kladně, přeprava nebyla nikým fakturována.

47. [REDAKCE] byl jako svědek vyslechnut též Finančním úřadem Praha – Západ, kde mimo jiné uvedl, že jednotlivé dílčí práce, které byly zadány ze strany žalobce, byly vyhotoveny společností Richmond Enterprises Ltd, následně fakturovány společností CATANZARO, s.r.o., která tyto vyřízené zakázky fakturovala společnosti TRELIA a to na základě uzavřené rámcové smlouvy. Svědek upřesnil, že dodávky fakticky zajišťovala společnost Richmond Enterprises Ltd a papírově zajišťovala společnost CATANZARO s.r.o.

48. Svědek [REDAKCE], ředitel žalobce uvedl, že spolupráce s TRELÍÍ byla fakticky navázána v roce 2007, smluvně v roce 2008. Svědek prováděl zadání konstrukčních prací a následně po obdržení výsledků prací i jejich kontrolu a schválení, konkrétně se společností TRELIA uzavřeli smluvní dokumentaci včetně sazeb a splatnosti. [REDAKCE] elektronickou formou zasílal zadání konstrukčních prací, které obdržel od zákazníka a to s pomocí internetového zabezpečeného připojení. Po jejich schválení zaslal data koncovému zákazníkovi, po té následovala fakturace a následně platba faktury subdodavateli. Výsledky práce společnosti TRELIA přebíral osobně, byl také odpovědný za odbornou stránku zadané práce. Pokud jde o pilotní projekt, svědek potvrdil, že pilotní bezplatnou zakázku dělal s [REDAKCE] na přelomu roku 2007 a 2008, avšak nebylo mu známo, za kterou společnost [REDAKCE] v té době vystupoval, ani kdo konkrétně pilotní projekt provedl. Svědek poté uvedl, že společnost TRELIA plnila dohodu o ochraně obchodního tajemství, s tím, že mu nebyla známa existence třetích osob, kterým by byly zakázky poskytnuty.

49. Žalobce byl podle protokolu ze dne 4. 11. 2011 seznámen s výsledky daňové kontroly. Přičemž žalobci byla určena (a k odvolání žalobce následně prodloužena) lhůta pro vyjádření ke zjištěním správce daně. Žalobce v obšírném podání namítl především nesprávné hodnocení důkazů, dezinterpretaci výpovědí svědků, jak byly zachyceny v konkrétních protokolech s tím, že správce daně postupoval v rozporu se základními principy správy daní a s povinnostmi správce daně vyplývajícím z principu dobré správy.

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

Žalobce následně navrhl doplnit dokazování předloženými listinami a to statistikou výrobní kapacity pracovníků žalobce, odborným vyjádřením k obvyklosti postupů a způsobů poskytování služeb v oblasti vývojových a konstrukčních prací.

50. Po provedeném dokazování správce daně vydal dodatečné platební výměry: č. j. 301760/12/001514107795 ze dne 25. 5. 2012 za zdaňovací období březen 2008, jímž doměřil žalobci daň z přidané hodnoty ve výši 581 796,-Kč; č. j. 301767/12/001514107795 ze dne 25. 5. 2012 za zdaňovací období duben 2008, jímž doměřil žalobci daň z přidané hodnoty ve výši 491 097,-Kč; č. j. 301871/12/001514107795 ze dne 25. 5. 2012 za zdaňovací období květen 2008, jímž doměřil žalobci daň z přidané hodnoty ve výši 483 333,-Kč; č. j. 301878/12/001514107795 ze dne 25. 5. 2012 za zdaňovací období červen 2008, jímž doměřil žalobci daň z přidané hodnoty ve výši 486 036,-Kč; č. j. 301882/12/001514107795 ze dne 25. 5. 2012 za zdaňovací období červenec 2008, jímž doměřil žalobci daň z přidané hodnoty ve výši 490 546,-Kč; č. j. 301886/12/001514107795 ze dne 25. 5. 2012 za zdaňovací období srpen 2008, jímž doměřil žalobci daň z přidané hodnoty ve výši 473 959,-Kč; č. j. 301892/12/001514107795 ze dne 25. 5. 2012 za zdaňovací období září 2008, jímž doměřil žalobci daň z přidané hodnoty ve výši 461 292,-Kč; č. j. 301896/12/001514107795 ze dne 25. 5. 2012 za zdaňovací období říjen 2008, jímž doměřil žalobci daň z přidané hodnoty ve výši 455 925,-Kč; č. j. 301897/12/001514107795 ze dne 25. 5. 2012 za zdaňovací období listopad 2008, jímž doměřil žalobci daň z přidané hodnoty ve výši 484 132,-Kč; č. j. 301902/12/001514107795 ze dne 25. 5. 2012 za zdaňovací období prosinec 2008, jímž doměřil žalobci daň z přidané hodnoty ve výši 763 075,-Kč.

51. Po té, co žalobce podal proti dodatečným platebním výměrům odvolání, byl dne 14. 1. 2013 správcem daně vyzván, aby předložil důkazní prostředky a to seznam obsahující veškeré smlouvy na provádění vývojových a konstrukčních prací uzavřených se subdodavatelem v roce 2008, s výjimkou společnosti TRELIA, sdělení jaké kvalifikační předpoklady a softwarové znalosti museli splňovat subdodavatelé, se kterými byly smlouvy uzavřeny, smlouvu o výpůjčce movitých věcí – počítačů uzavřenou se subdodavatelem v roce 2008, s výjimkou společnosti TRELIA, smlouvy o poskytnutí softwarového programu CATIA nebo AUTOFORM uzavřené se subdodavatelem. Žalobce v písemném vyjádření ze dne 25. 1. 2013 namítl, že není zřejmé, co konkrétně mu správce daně ukládá a jaká je souvislost vyžádaných dokladů s kontrolním zjištěním správce daně.

52. Správce daně následně realizoval výslech svědka [REDAKCE], zaměstnance žalobce, který uvedl, že uchazeč o práci konstruktéra musí mít technické předpoklady k výkonu práce, výhodou je znalost konstrukčního software, vysokoškolské vzdělání není podmínkou. Dále byl spisový materiál doplněn o protokoly o výsleších [REDAKCE] jako obviněného, které byly realizovány Policií ČR ve dnech 24. 6. 2009, 17. 3. 2010, 15. 4. 2009 a 8. 6. 2010, protokoly o výsleších dalších osob: [REDAKCE] B., [REDAKCE], [REDAKCE] L., [REDAKCE], [REDAKCE], [REDAKCE].

53. Ze shromážděných důkazů správce daně dovodil, že rámcová smlouva ze dne 3. 1. 2008 nebyla sepsána osobou, která by měla oprávnění jednat za společnost TRELIA a proto smlouvu nelze považovat za platnou. Tento závěr podporuje i zjištění, že v době uzavření

smlouvy nebyla společnost TRELIA ještě zapsána v obchodním rejstříku a nebylo jí přiděleno IČ. Správce daně dále konstatoval, že [REDAKCE] nejprve uvedl, že se jednalo o grafické a kresličské práce na počítači v oboru design pro automobilový průmysl. K prvnímu faktickému zadání došlo začátkem ledna 2008, zadání předal společnosti RICHMOND ENTERPRISES, konkrétně [REDAKCE] a M. S. [REDAKCE]. Začátkem února došlo k vyhotovení prvních výkresů, které v elektronické podobě převzal a předal [REDAKCE]. Faktury vystavil a osobně předal [REDAKCE]. Nicméně následně uvedl, že práce byly fakturovány společností CATANZARO a ta je fakturovala společnosti TRELIA. [REDAKCE] současně uvedl, že nemá žádnou praxi v oboru vývojových a konstrukčních prací a jak konstatoval správce daně ani zástupci společnosti RICHMOND ENTERPRISES neměli v oboru zkušenosti. Správce daně rovněž dovodil, že [REDAKCE] absolutně nedodržel podmínky sjednané se žalobcem v dohodě o utajení. Další nesrovnalostí byla rovněž účast společnosti CATANZARO. Smlouva mezi TRELII a společností CATANZARO nebyla nikdy doložena, nad to správce daně obdržel dne 6. 6. 2011 od pana [REDAKCE], zastupujícího společnost RICHMOND ENTERPRISES Rámcovou smlouvu na vývojové a konstrukční práce sepsanou mezi společností CATANZARO a RICHMOND ENTERPRISES ze dne 11. 1. 2008. Dále byla předložena smlouva o ručení sepsaná mezi RICHMOND ENTERPRISES a společností TRELIA, ve které TRELIA vystupuje jako ručitel za dlužníka společnost CATANZARO. Svědci [REDAKCE] a [REDAKCE] potvrdili, že vystavovali faktury za společnost CATANZARO a TRELIA, na základě pokynů [REDAKCE], nebyly však schopni potvrdit, zda se konkrétní plnění uskutečnila. Na základě výpovědí těchto svědků správce daně dále shledal, že nebylo prokázáno, zda hotovostní platby skutečně obdržela společnost RICHMOND ENTERPRISES, či zda hotovost nebyla určena k jiným účelům, než k úhradám za konstrukční práce. Za sporné správce daně označil i okolnosti tvrzeného vypůjčení počítačů, zejména s ohledem na to, že nebyly předloženy žádné doklady o převzetí počítačů společností RICHMOND ENTERPRISES.

54. Správce daně dospěl k závěru, že nemá za prokázané, že by došlo k poskytnutí konstrukčních prací společností TRELIA a jejich přijetí žalobcem. [REDAKCE] fungovala a organizovala celý řetězec společností fakturujících konstrukční práce a podílela se na organizování výběrů a převozů finanční hotovosti, přičemž nebylo prokázáno, kam tyto prostředky směřovaly. O tom, že společnost TRELIA je součástí daňového podvodu musel vědět i [REDAKCE], neboť ten se nezajímal o to, že společnost TRELIA nemá zaměstnance, ani faktické sídlo a nezajímal se ani o to, kdo ve skutečnosti konstrukční práce vykonával.

55. Žalovaný následně vydal přezkoumávaná rozhodnutí.

III. Právní posouzení věci

56. Městský soud v Praze posoudil napadené rozhodnutí podle § 75 soudního řádu správního, a to v mezích žalobcem uplatněných žalobních bodů, jakož i řízení, které mu předcházelo, přičemž vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu a dospěl k závěru, že žaloba není důvodná.

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

57. Pro posouzení věci je klíčové, zda předmět daně existoval, zda doklady byly skutečně vystaveny společností TRELIA a zda tato společnost byla tím subjektem, který zadané práce realizoval.

58. Podle § 2 odst. 1 písm. b) zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, (dále jen „ZDPH“) ve znění účinném do 31. 12. 2013, *předmětem daně je poskytnutí služby za úplatu osobou povinnou k dani v rámci uskutečňování ekonomické činnosti s místem plnění v tuzemsku,*

59. Podle § 73 odst. 1 ZDPH *pro uplatnění nároku na odpočet daně je plátce povinen splnit tyto podmínky:*

- a) při odpočtu daně, kterou vůči němu uplatnil jiný plátce, mít daňový doklad,*
- b) při odpočtu daně, kterou plátce uplatnil při poskytnutí zdanitelného plnění osobou povinnou k dani neusazenou v tuzemsku nebo jiným plátcem, anebo kterou plátce uplatnil při pořízení zboží z jiného členského státu, daň přiznat a mít daňový doklad; nemá-li plátce daňový doklad, lze nárok prokázat jiným způsobem,*
- c) při odpočtu daně při dovozu zboží, je-li plátce povinen tuto daň přiznat podle § 23 odst. 3 až 5, daň přiznat a mít daňový doklad,*
- d) při odpočtu daně při dovozu zboží, není-li plátce povinen postupovat podle § 23 odst. 3 až 5, vyměřenou daň zaplatit a mít daňový doklad, nebo*
- e) při odpočtu daně, kterou plátce uplatnil v případě plnění podle § 13 odst. 4 písm. b), daň přiznat a mít daňový doklad; nemá-li plátce daňový doklad, lze nárok prokázat jiným způsobem.*

60. Městský soud v Praze vycházel při právním posouzení věci z judikatury Nejvyššího správního soudu, jakož i judikatury Soudního dvora EU. Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 5. 10. 2016, č. j. 6 As 1170/2016 - 30, mimo jiné konstatoval, že *„závěry o neprokázání uskutečnění zdanitelného plnění daňovým subjektem a o účasti daňového subjektu na podvodu nejsou kompatibilní. Než začne správce daně jakkoliv zkoumat a prokazovat případnou účast na daňovém podvodu, musí mít postaveno najisto, zda k faktickému uskutečnění zdanitelného plnění došlo (srov. např. již shora odkazovaný rozsudek č. j. 6 As 170/2016 - 30). Je totiž nutné pečlivě rozlišovat případy, kdy nárok na odpočet DPH plátcí vůbec nevznikne, neboť plátce neprokáže, že k uskutečnění zdanitelného plnění vůbec, či v deklarovaném rozsahu došlo, od situací, kdy nárok na odpočet sice vznikl (neboť zdanitelné plnění bylo fakticky uskutečněno), avšak z určitých důvodů jej daňovému subjektu nelze přiznat (což bude – jak správně podotýká stěžovatel - v souladu s judikaturou Soudního dvora EU především v případě nárokování odpočtu zneužívajícím způsobem či v důsledku daňových podvodů). Teprve tehdy, prokáže-li daňový subjekt, že k plnění, s jehož uskutečněním je spojen vznik nároku na odpočet daně, skutečně došlo, je na místě položit si otázku, zda se tak nestalo v důsledku zneužívajícího či podvodného jednání. Pokud však k uskutečnění zdanitelného plnění vůbec nedošlo, respektive daňový subjekt v tomto směru neunesl důkazní břemeno, je zbytečné se případným podvodným jednáním z povahy věci zabývat, neboť zde žádné (zneužívající či jiné) daňově relevantní jednání plátce DPH nebylo. Postup plátce daně, který vykáže neexistující plnění, na základě něhož následně nárokuje odpočet DPH, lze sice také považovat v jistém (širším) smyslu za podvodný, avšak daňová povinnost mu v tomto případě bude zvýšena nikoli*

proto, že se dopustil či účastnil podvodu, ale proto, že nárok na odpočet mu vůbec nevznikl, neboť fakticky nebylo žádné zdanitelné plnění uskutečněno.“

61. V daňovém řízení je každý daňový subjekt povinen sám daň přiznat, tedy má břemeno tvrzení, ale také toto své tvrzení doložit, tj. nese i břemeno důkazní. 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. Daňový subjekt proto splní svoji povinnost důkazní ve vztahu k tvrzením, která správci daně předestře, prokáže-li tato tvrzení důkazními prostředky (zejména účetnictvím a daňovými doklady), ledaže správce daně prokáže, že ve vztahu k těmto tvrzením jsou předložené důkazy daňového subjektu nevěrohodné, neúplné, neprůkazné nebo nesprávné.

62. Je pak na správci daně, aby dokázal případné skutečnosti vyvracející věrohodnost, průkaznost, správnost či úplnost důkazních prostředků uplatněných daňovým subjektem [§ 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu]. Unese-li správce daně své důkazní břemeno, je opět na daňovém subjektu, aby prokázal soulad účetnictví se skutečností, tj. aby setrval na svých původních tvrzeních a doložil, že přes vzniklé pochyby se sporný účetní případ udál tak, jak je o něm účtováno, anebo aby naopak korigoval svá původní tvrzení, nabídl tvrzení nová, reagující na pochyby o souladu účetnictví, jiných povinných záznamů či tvrzení se skutečností, a tato svá revidovaná tvrzení prokázal (viz rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 8. 2005, č. j. 5 Afs 188/2004-63, a ze dne 30. 1. 2008, č. j. 2 Afs 24/2007-119, č. 1572/2008 Sb. NSS, či rozsudek ze dne 5. 10. 2016, č. j. 6 Afs 176/2016-36 nebo nejnověji rozsudek ze dne 17. 5. 2018, č. j. 4 Afs 254/2017-40).

A.

63. Ve vztahu k přezkoumávanému rozhodnutí žalovaného ze dne 18. 11. 2013, č. j. 28550/13/5000-14301-706470, kterým potvrdil rozhodnutí o doměření daně z přidané hodnoty za zdaňovací období březen, duben, srpen a prosinec 2008, a to konkrétně:

č. j. 301760/12/001514107795, kterým byla žalobci doměřena daň z přidané hodnoty za zdaňovací období březen 2008, ve výši 581 796 Kč a současně mu byla uložena povinnost uhradit penále z doměřené daně ve výši 116 359,-Kč,

č. j. 301767/12/001514107795, kterým byla žalobci doměřena daň z přidané hodnoty za zdaňovací období duben 2008 ve výši 491 097,-Kč a současně mu byla uložena povinnost uhradit penále z doměřené daně ve výši 98 219,-Kč,

č. j. 301886/12/001514107795, kterým byla žalobci doměřena daň z přidané hodnoty za zdaňovací období srpen 2008 ve výši 473 959,-Kč a současně mu byla uložena povinnost uhradit penále z doměřené daně ve výši 94 791,-Kč,

č. j. 301902/12/001514107795, kterým byla žalobci doměřena daň z přidané hodnoty za zdaňovací období prosinec 2008 ve výši 763 075,-Kč a současně byla uložena povinnost uhradit penále z doměřené daně ve výši 152 615,-Kč, soud učinil následující závěry.

64. Žalobce za měsíc březen 2008 v daňovém přiznání uplatnil celkovou částku uskutečněných plnění s nárokem na odpočet daně 20 831 903,-Kč; za měsíc duben 2008 v daňovém přiznání uplatnil celkovou částku uskutečněných plnění s nárokem na odpočet

daně 28 806 309,-Kč, za měsíc srpen 2008 v daňovém přiznání uplatnil celkovou částku uskutečněných plnění s nárokem na odpočet daně 14 634 280,-Kč, za měsíc prosinec 2008 v daňovém přiznání uplatnil celkovou částku uskutečněných plnění s nárokem na odpočet daně 13 879 063,-Kč.

65. Ve vztahu k plnění společnosti TRELIA žalobce předložil seznam prací provedených firmou TRELIA za březen 2008 a to projekt Škoda SK25, Škoda SK356, Škoda SK462, Škoda S2000P, kdy se jednalo o konstrukční práce v celkovém rozsahu 1 414 kh za sazbu 1 120,-Kč za kh, dále objednávku č. 080125 (řada dokladu 410) s popisem položky konstrukční práce limit kh 1450, objednávku č. 080064 (řada dokladu 410) s popisem položky konstrukční práce limit kh 1350, fakturu č. 2008-0096 splatnou dne 16. 4. 2008, kdy za konstrukční práce a výpočty na projekt Škoda S2000P, Škoda SK356, Škoda SK462, Škoda SK25FL podle objednávky č. 080125 bylo společností TRELIA fakturováno 1 583 680,-Kč a ve vztahu k objednávce č. 410080064 za konstrukční práce a výpočty na projekt Škoda S2000Pm SJ356, SK 462, SK25FL, AUDI Cx 1 478 400,-Kč.

66. Ve vztahu k plnění společnosti TRELIA žalobce předložil seznam prací provedených firmou TRELIA za duben 2008. Podle seznamu šlo o konstrukční práce na projektu EDAG CF, XF, Škoda SK 251.1, Škoda vývoj výplní dveří, SK 462 plechové víko, SK25FL, Škoda SK 356, Škoda vývoj tuningu, Škoda S2000P a dále výpočty na projektu Škoda SK 356, v celkovém rozsahu 2 281kh. Žalobce dále předložil objednávku č. 080173 (řada 410) s popisem položky konstrukční práce ve množství 2 200 kh a výpočty 175 kh, fakturu č. 2008-0198 splatnou dne 29. 5. 2008, kdy na základě objednávky č. 080173 bylo společností TRELIA fakturováno za konstrukční práce a výpočty pro projekty EDAG CF, XF, Škoda SK251.1, SK 356- výpočty, vývoj výplní dveří, SK 462 plechové víko, SK25FL, SK 356- konstrukce a vývoj tuningu S200P fakturováno 2 584 720,-Kč. Dále byl předložen předávací protokol č. 0001/05/2008, podle kterého byly konstrukční práce a výpočty o celkovém objemu 2 584 720,-Kč.

67. Ve vztahu k plnění společnosti TRELIA za srpen 2008 žalobce předložil seznam prací provedených touto firmou, který zahrnoval digitalizaci modelu EDAG A-class surfacing CF, XF, konstrukční práce na projektu B&W VW 726, Leoni Konstruktive Unterstuetzung, Škoda TF – konstrukční podpora, TK/1 – vývoj sedaček, TKF1 – SK365, TKO – SK361 – hybridní víko, TKS-SK25, SK25FL, TKS - SK356, TKS1 – vývoj tuningu, TMB – SK 251/1, TMB – vývoj agregátu. K tomu žalobce předložil objednávku č. 080396 (řada dokladu 410) na uvedené práce, fakturu č. 2008 – 0478, splatnou dne 20. 9. 2008, kterou společnost TRELIA vyfakturovala žalobci za konstrukční práce a digitalizaci modelů A-class surfacing CF, XF, konstrukční práce na projektu B&W VW 726, Leoni Konstruktive Unterstuetzung, Škoda TF – konstrukční podpora, TK/1 – vývoj sedaček, TKF1 – SK365, TKO – SK361 – hybridní víko, TKS-SK25, SK25FL, TKS - SK356, TKS1 – vývoj tuningu, TMB – SK 251/1, TMB – vývoj agregátu, částku 2 473 400,-Kč a předávací protokol č. 0001/08/2008.

68. Ve vztahu k plnění společnosti TRELIA za měsíc prosinec 2008 žalobce předložil seznam prací zahrnující digitalizaci modelu EDAG A-class surfacing CF, XF, konstrukční práce na projektu Škoda TK/1 – vývoj sedaček, TKG – vývoj výplní dveří, TKS – konstrukční podpora, TKS SK25, SK25FL, TKO – SK361 – víko plechové, TKO –

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

konstrukční podpora, MADi – kontrolní přípravky, DELPHI SK 37x E3D, Škoda TS Motorsport – S 2000P, EDAG E3D kabelové svazky, Škoda TF – konstrukční podpora, TKP – vývojová podpora, TKS – SK 356, TML – vývoj světel, TKF /1 – výpočty, konstrukční práce Škoda TKF/1 – SK 250_PKO, Škoda TKF/1 validace modelu, výpočty, digitalizace modelu Škoda TD – 3D, Leoni – WOB./Ingo Konstruktive Unterstuetzung – konstrukční práce. Žalobce dále předložil objednávku č. 080570 (řada dokladu 410) na uvedené služby, fakturu č. 2008-0874, splatnou dne 21. 1. 2009, podle které společnost TRELIA fakturovala žalobci za konstrukční práce a digitalizaci modelů částku 3 936 180,- Kč. Konkrétně bylo fakturováno za EDAG A-class surfacing CF, XF, EDAG E3D kabelové svazky, Škoda TK/1 – vývoj sedaček, TKG – vývoj výplní dveří, TKO – konstrukční podpora, TF – konstrukční podpora, TKP – vývojová podpora, TKS – SK 356, TML – vývoj světel, TKS –SK25, SK25FL, TKO –SK 361 – víko plechové. Žalobce dále předložil předávací protokol č. 0001/01/2009, podle kterého byly předány projekty: EDAG A-class surfacing CF, XF, EDAG E3D kabelové svazky, Škoda TK/1 – vývoj sedaček, TKG vývoj výplní dveří, TKO – konstrukční podpora, TF – konstrukční podpora, TKP – vývojová podpora, TKS – konstrukční podpora, TKS SK 356, TML – vývoj světel, TKS – SK 25, SK25FL, TK SK 361 – víko plechové. V předávacím protokolu jsou dále uvedeny, ačkoli na faktuře chybí MADi – kontrolní přípravky, DELPHI SK 37 x E3D, Škoda TS Motorsport –S2000, Škoda TKF/1 – výpočty, Škoda TKF/1 – SK 250_PKO, Škoda TKF/1 – validace modelu, Škoda TD - 3D digitalizace modelu, WOB./Ingo Konstruktive Unterstuetzung.

B.

69. Ve vztahu k přezkoumávanému rozhodnutí žalovaného ze dne 18. 11. 2013, č. j. 28551/13/5000-14301-706470, kterým, žalovaný změnil dodatečný platební výměr za zdaňovací období květen 2008, jímž správce daně žalobci doměřil daň z přidané hodnoty ve výši 483 333,-Kč a současně uložil žalobci uhradit penále z doměřené daně ve výši 96 666,-Kč, tak že hodnotu ř. 310 základ daně z částky 5 543 852,- Kč určil částkou 2 543 852,-Kč, učinil soud následující závěry.

70. Žalobce předložil seznam prací provedených firmou TRELIA za květen 2008 zahrnující konstrukční práce na projektu Škoda TKS-SK25, SK25FL, SK356, TKS, TMB-SK 251/1, TF- SK 36, TKF1-SK 356, TKG – vývoj výplní dveří, TKO- SK462 – plechové víko, B&W VW311 Structure, Grupo Hyundai YN – Door panels o celkovém objemu 2 222 kh, objednávku č. 080259 (řada 410), fakturu č. 2008-0261, splatnou dne 25. 6. 200D, 8, již bylo žalobci fakturováno společností TRELIA za konstrukční práce a výpočty na projektu Škoda TKS-SK25, SK25FL, SK356, TKS, TMB- SK 251/1, TF- SK 36, TKF1-SK 356, TKG – vývoj výplní dveří, TKO- SK462 – plechové víko, B&W VW311 Structure, Grupo Hyundai YN – Door panels, fakturováno 2 488 640,-Kč a předávací protokol na tyto práce č. 0001/06/2008.

C.

71. Ve vztahu k přezkoumávanému rozhodnutí žalovaného ze dne 19. 11. 2013, č. j. 28552/13/5000-14301-706470, kterým, žalovaný změnil dodatečný platební výměr za

zdaňovací období červen 2008, jímž správce daně doměřil žalovanému daň z přidané hodnoty ve výši 486 036,-Kč a současně uložil žalobci uhradit penále z doměřené daně ve výši 97 207,-Kč, tak, že hodnotu ř. 310 základ daně z částky 2 558 084,- Kč určil na částku 2 558 080,-Kč, soud učinil následující závěry.

72. Žalobce předložil seznam provedených prací firmou TRELIA za červen 2008, přičemž se jednalo o konstrukční práce na projektu Škoda ŠM – S2000P, TF – SK 251.1- karoserie, TK F1 – SK 356, TK/1 vývoj sedaček, TKG – vývoj výplní dveří, TKO – SK 462 – plechové víko, TKS – SK 25, SK 25FL, TKS – SK 35, SK 35FL, TKS SK 356, TMB – SK 251/1, TS – S200P v celkovém objemu 2 284 kh. Žalobce dále předložil objednávku č. 080320 (řada dokladu 410) na konstrukční a vývojové práce pro projekty Škoda ŠM – S2000P, TF – SK 251.1- karoserie, TK F1 – SK 356, TK/1 vývoj sedaček, TKG – vývoj výplní dveří, TKO – SK 462 – plechové víko, TKS – SK 25, SK 25FL, TKS – SK 35, SK 35FL, TKS SK 356, TMB – SK 251/1, TS – S200P, následně žalobce doložil fakturu č. 2008 – 0347 splatnou dne 25. 7. 2008, podle které společnost TRELIA vyfakturovala žalobci za uvedené konstrukční práce 2 558 080,-Kč a předávací protokol č. 0001/07/2008.

D.

73. Ve vztahu k přezkoumávanému rozhodnutí žalovaného ze dne 18. 11. 2013, č. j. 28553/13/5000-14301-706470, kterým, žalovaný změnil dodatečný platební výměr za zdaňovací období červenec 2008, jímž správce daně doměřil žalobci daň z přidané hodnoty ve výši 490 546,-Kč a současně uložil žalobci uhradit penále z doměřené daně ve výši 98 109,-Kč, tak, že hodnotu ř. 230 základ daně, 0,-Kč určil na částku 89 895,-Kč, daň na výstupu z částky 0,-Kč určil na částku 17 080,-Kč, hodnotu ř. 330 základ daně z částky 0,-Kč určil na částku 89 895,-Kč, daň na vstupu z částky 0,-Kč určil na částku 17 080,-Kč, hodnotu ř. 390 celková suma nároku na odpočet daně z částky -490 546,-Kč určil na částku – 473 466,-Kč, hodnotu ř. 730 daň na výstupu z částky 0,-Kč určil na částku 17 080,-Kč, hodnotu ř. 750 odpočet daně z částky – 490 546,-Kč určil na částku -473 466,-Kč, soud učinil následující závěry.

74. Žalobce předložil seznam prací provedených firmou TRELIA za červenec 2008, který obsahuje digitalizaci modelu na projektu EDAG A- class surfacing CF, XF, konstrukční práce na projektu Škoda TK/1 – vývoj sedaček, TKF/1-SK 356, TKG – vývoj výplní dveří, TKO – SK 361 – víko hybridní, TKS – SK 25, SK 25FL, TKS – SK 356, TKS1 – vývoj tuningu, TML – vývoj světel, TS – S2000P o celkovém objemu 2 271kh. Dále žalobce přeložil objednávku na uvedené práce č. 080357 (řada dokladu č.410), fakturu č. 2008-0373, splatnou dne 15. 8. 2008, již společnost TRELIA žalobci za konstrukční práce a digitalizaci modelů EDAG A- class surfacing CF, XF, konstrukční práce na projektu Škoda TK/1 – vývoj sedaček, TKF/1-SK 356, TKG – vývoj výplní dveří, TKO – SK 361 – víko hybridní, TKS – SK 25, SK 25FL, TKS – SK 356, TKS1 – vývoj tuningu, TML – vývoj světel, TS – S2000P vyfakturovala částku 2 581 820,-Kč a předávací protokol č. 0001/08/2008.

E.

75. Ve vztahu k přezkoumávanému rozhodnutí žalovaného 18. 11. 2013, č. j. 28554/13/5000-14301-706470, kterým, žalovaný změnil dodatečný platební výměr za zdaňovací období září 2008, jímž správce daně doměřil žalobci daň z přidané hodnoty ve

výši 461 292,-Kč a současně uložil žalobci uhradit penále z doměřené daně ve výši 92 258,-Kč, tak, že hodnotu ř. 210 základ daně z částky 0,-Kč určil na částku 17 680,-Kč, daň na výstupu z částky 0,-Kč určil na částku 3 360,-Kč, hodnota ř. 310 základ daně z částky - 2 427 847,-Kč určil na částku - 2 410 167,-Kč, daň na vstupu - 461 292,-Kč určil na částku - 457 932,-Kč, hodnotu ř. 390 celková suma nároku na odpočet daně z částky - 461 292,-Kč na částku - 457 932,-Kč, hodnotu ř. 510 celková částky uskut. plnění s nárokem na odpočet daně z částky 0,-Kč na částku 17 680,-Kč, hodnotu ř. 730 daň na výstupu z částky 0,-Kč na částku 3 360,-Kč, hodnota ř. 750 odpočet daně hodnotu - 461 292,-Kč na částku - 457 932,-Kč, soud učinil následující závěry.

76. Žalobce předložil objednávku č. 080438 (řada dokladu 410) již u společnosti TRELIA objednal konstrukční práce pro projekty B&W VW 726, EDAG A- class surfacing CF, XF, Škoda TKG vývoj výplně dveří, TF – konstrukční podpora, TK/1 – vývoj sedaček, TKO – konstrukční podpora, TKO SK 361 – hybridní víko, TKS – SK 25, SK 25FL, TKS1 – vývoj tuningu, TMB – SK 251/1 a to v množství konstrukce 1 700 kh a digitalizace modelu 440 kh, fakturu č. 2008 – 0561, kterou společnost TRELIA vyfakturovala žalobci za uvedené konstrukční práce a digitalizaci modelů 2 402 940,-Kč a předávací protokol č. 0001/10/2008.

F.

77. Ve vztahu k přezkoumávanému rozhodnutí žalovaného ze dne 19. 11. 2013, č. j. 28556/13/5000-14301-706470, kterým, žalovaný změnil dodatečný platební výměr za zdaňovací období říjen 2008, jímž správce daně doměřil žalobci daň z přidané hodnoty ve výši 455 925,-Kč a současně uložil žalobci uhradit penále z doměřené daně ve výši 91 185,-Kč, tak, že se ve větě začínající slovy „Podle zákona ...doměrujeme daň z přidané hodnoty ...ve výši mění částka ze 455 925,-Kč na částku 457 844,-Kč; ve větě začínající slovy „Podle §37b ...vzniká povinnost uhradit penále ve výši 20% mění částka 91 185,-Kč na částku 91 568,-Kč a dále se mění hodnota ř. 210 základ daně z 0,-Kč na částku 10 100,-Kč, daň na výstupu z 0,-Kč na částku 1 919,-Kč, hodnota ř. 510 celk. částka uskut. plnění s nárokem na odpočet daně z 0,-Kč na 10 100,-Kč, hodnota ř. 730 daň na výstupu z částky 47 078,-Kč na částku 48 997,-Kč, hodnota ř. 780 změna daňové povinnosti po doměření daně 455 925,-Kč na částku 457 844,-Kč, soud učinil následující závěry.

78. Žalobce předložil seznam prací provedených firmou TRELIA s.r.o. za říjen 2008, zahrnující digitalizaci modelu EDAG A- class surfacing CF, XF, konstrukční práce na projektu B&W VW 311, Škoda TK/1 – vývoj sedaček, TKG – vývoj výplně dveří, TKS konstrukční podpora, TKS – SK 25, SK25FL, TKO – SK361 – hybridní víko, Madi – kontrolní přípravky, DELPHI SK 37xE3D, Škoda TS Motorsport – S2000P o celkovém objemu 2 308 kh.

79. Na základě dožádání FÚ Praha – západ byla opatřena faktura č. 2008-0641, splatná dne 21. 11. 2008, již společnost TRELIA vyfakturovala žalobci částku 2 399 600,-Kč za konstrukční práce a digitalizaci modelů EDAG A- class surfacing CF, XF, konstrukční práce na projektu B&W VW 311, Škoda TK/1 – vývoj sedaček, TKG – vývoj výplně dveří, TKS konstrukční podpora, TKS – SK 25, SK25FL, TKO – SK361 – hybridní víko, Madi – kontrolní přípravky, DELPHI SK 37xE3D, Škoda TS Motorsport – S2000P.

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

G.

80. Ve vztahu k přezkoumávanému rozhodnutí žalovaného ze dne 19. 11. 2013, č. j. 28517/13/5000-14301-706470, kterým, žalovaný změnil dodatečný platební výměr za zdaňovací období listopad 2008, jímž správce daně doměřil žalobci daň z přidané hodnoty ve výši 484 132,-Kč a současně uložil žalobci uhradit penále z doměřené daně ve výši 96 826,-Kč, tak, že se ve větě začínající slovy „Podle zákona ...doměřujeme daň z přidané hodnoty ve výši mění částka 484 132,-Kč na částku 482 212,-Kč, ve větě začínající „Podle §37b ...vzniká povinnost uhradit penále ve výši 20% mění částka 96 826,-Kč na částku 96 442,-Kč, a dále se mění hodnota ř. 310 základ daně z – 2 548 059,-Kč na částku – 2 537 960,-Kč, daň na vstupu z – 484 132,-Kč na částku – 482 212,-Kč, hodnota ř. 390 celk. suma plného nároku na odpočet daně z – 418 925 na částku – 417 006, hodnota ř. 750 odpočet daně z – 418 925,-Kč na částku – 417 006,-Kč hodnota ř. 780 změna daňové povinnosti po doměření daně z 484 132,-Kč na částku 482 212,-Kč, soud učinil následující závěry.

81. Žalobce předložil objednávku č. 080509 (řada dokladu 410) na uvedené vývojové a konstrukční práce, fakturu č. 2008-0793, již společnost TRELIA žalobci za konstrukční práce a digitalizaci modelů EDAG A - class surfacing CF, XF, konstrukční práce na projektu B&W VW 311, Škoda TK/1 – vývoj sedaček, TKG – vývoj výplní dveří, TKS konstrukční podpora, TKS – SK 25, SK25FL, TKO – SK361 – hybridní víko, Madi – kontrolní přípravky, DELPHI SK 37xE3D, Škoda TS Motorsport – S2000P, vyfakturovala částku 2 537 960,-Kč. Fakturu č. 2008-0793 splatnou dne 8. 1. 2009, kterou společnost TRELIA vyfakturovala žalobci částku 2 537 960,-Kč za konstrukční práce a digitalizace modelů podle objednávky č. 410080509 a to za shora objednané práce. Dále žalobce předložil předávací protokol č. 0001/12/2008.

82. K doměření daně došlo ve všech uvedených případech z důvodu:

- Neprokázání faktické existence uvedeného předmětu daně podle § 2 odst. 1 písm. b) ZDPH
- Neprokázání, že doklady přijaté od společnosti TRELIA byly skutečně tímto plátcem vystaveny, čímž došlo k porušení zákonné podmínky podle § 73 odst. 1 ZDPH.

83. V souladu s § 88 odst. 2 daňového řádu byl žalobce seznámen s výsledky kontrolního zjištění správce daně a bylo mu umožněno se s nimi seznámit a navrhnout další důkazy k prokázání tvrzených skutečností. Svého práva žalobce využil, když se ve věci vyjádřil dne 13. 1. 2012 a dne 13. 2. 2012 doplnil své vyjádření, zejména pokud jde o návrhy na doplnění dokazování. Obdobně jako v projednávané žalobě, žalobce nesouhlasí s hodnocením důkazů, jak je správce daně (a následně žalovaný) provedl. Žalobce navrhl, aby žalovaný doplnil dokazování těmito důkazy: Průkaz existence datového úložiště, v němž byly ukládány pokyny a instrukce pro subdodavatele společnost TRELIA v rámci řešení subdodávky na pomocné konstrukční práce - SFTP server (Secure File Transfer Protocol); průkaz výsledků konstrukčních prací, jak byly po provedení pomocných prací ze strany subdodavatele, společnosti TRELIA s.r.o. zkompletovány a archivovány v databázovém systému koncernu Volkswagen (KVS); průkaz existence a fungování

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

software Lotus Sametime/Teamviewer, jehož pomocí byl na virtuálních schůzkách se společností TRELIA s.r.o. konzultován stávající průběh konstrukčních prací a který je ve společnosti daňového subjektu používán standardně při spolupráci se subdodavateli, včetně subdodávek od společnosti TRELIA, s.r.o., s tím, že s ohledem na povinnost uchování obchodního tajemství nelze poskytnout tyto důkazy na elektronickém nosiči, a je třeba provést místní šetření, za účelem provedení navrhovaných důkazů.

84. Ani správce daně, ani žalovaný nepochybil, pokud se v první řadě zaměřil na otázku, zda předmět daně podle § 2 ZDPH jako základní předpoklad pro uplatnění nároku na odpočet DPH skutečně existuje. V první fázi prováděného dokazování, byla tvrzená skutečnost dokládána shora popsanými listinnými důkazy – tj. příslušnými objednávkami, vystavenými fakturami a předávacími protokoly.

85. Nicméně existence uvedených daňových dokladů ještě nepostačuje ke splnění důkazní povinnosti žalobce, za situace, kdy správce daně důvodně nabyt pochybností o existenci zdanitelného plnění. Konkrétní skutková zjištění, které pochybnosti správce daně plně odůvodňují, spočívají především v okolnostech, za nichž byla uzavřena rámcová smlouva se společností TRELIA. Žalobce se prezentuje jako zavedená firma, která se specializuje na designerské, konstrukční a výpočtové práce dodávané prestižním výrobcům automobilů. Sotva lze přejít bez pochybností tvrzení, že uzavřel rámcovou smlouvu se subjektem dosud nezapsaným v obchodním rejstříku, jen na základě osobní známosti s jedinou osobou za tento subjekt jednající a realizací bezplatného pilotního projektu (jehož existence ani nebyla hodnověrně doložena). Toto konkrétní zjištění zcela odůvodňuje další postup správce daně, který se nespokojil s předloženými daňovými doklady a zaměřil svou pozornost na prokázání skutečně realizovaného zdanitelného plnění.

86. Uvedený právní názor odpovídá konstantní judikatuře Nejvyššího správního soudu, který například v rozsudku ze dne 22. 10. 2015, č. j. 7 Afs 237/2015 -33, uvádí: „*daňové řízení je ovládáno zásadou, že daňový subjekt má povinnost jednak přiznat daň (břemeno tvrzení) a povinnost toto tvrzení prokázat (břemeno důkazní). V dané věci je stěžejní otázkou, zda stěžovatel prokázal uplatněný nárok na odpočet DPH ve smyslu ust. § 72 a 73 zákona o DPH. Podle ust. § 72 odst. 1 zákona o DPH má plátce daně nárok na odpočet DPH, pokud přijatá zdanitelná plnění použije pro uskutečnění své ekonomické činnosti. Vznik nároku na odpočet DPH prokazuje plátce v první řadě daňovým dokladem ve smyslu ust. § 73 citovaného zákona. Jak bylo opakovaně judikováno Nejvyšším správním soudem a Ústavním soudem, prokazování nároku na odpočet DPH je prvotně záležitostí dokladovou, ale současně je třeba respektovat soulad s faktickým stavem. Jak vyplývá např. z nálezů Ústavního soudu ze dne 15. 5. 2001, sp. zn. IV. ÚS 402/99, a ze dne 11. 2. 2008, sp. zn. I. ÚS 1841/07, důkaz daňovým dokladem je pouze formálním důkazem dovršujícím hmotněprávní aspekty skutečného provedení zdanitelného plnění.*“

87. Přitom z daňové judikatury Nejvyššího správního soudu plyne, že pro účely DPH je podstatné nejen to, zda se zdanitelné plnění uskutečnilo, což zde není zpochybňováno, ale i to, zda jej uskutečnila právě osoba uvedená v daňových dokladech. Jak Nejvyšší správní soud uvedl již v rozsudku ze dne 30. 8. 2005, č. j. 5 Afs 188/2004 - 63: „*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 osoba – plátce daně, jež je*

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

jako poskytovatel tohoto plnění uvedena v dokladu, jenž daňový subjekt jako důkaz k prokázání tvrzeného právního stavu předkládá.“

88. V další fázi dokazování bylo proto na žalobci, aby splnil svou povinnost tvrzení a unesl důkazní břemeno, zda k faktickému uskutečnění zdanitelného plnění došlo a zda toto plnění uskutečnila osoba, která je jako poskytovatel tohoto plnění uvedena v dokladu. Provedeným dokazováním bylo zjištěno, že společnost TRELIA tyto práce neprovedla. Zcela správný je tak závěr žalovaného, že pomocné a konstrukční práce žalobce nepřijal od jím deklarovaného dodavatele TRELIA, dodavatel TRELIA tyto práce neprovedl a předmět fakturace dodavatele TRELIA neexistuje.

89. Správce daně, (resp. žalovaný) proto důvodně nedoplnil dokazování místním šetřením, jak žalobce navrhoval, neboť správně dovodil, že zadaná plnění byla realizovaná jiným subjektem. Za dané situace bylo proto nadbytečné provádět důkaz průkazem výsledků konstrukčních prací, jak byly zkompletovány a archivovány v databázovém systému koncernu Volkswagen (KVS), případně průkaz existence a fungování software Lotus Sametime/Teamviewer, neboť na závěru, že TRELIE tyto práce neprovedla, by tyto důkazy nemohly ničeho změnit.

90. V napadeném rozhodnutí žalovaný nevykročil z rámce vymezeného evropskou judikaturou, pokud se týká žalobce jako osoby povinné k dani a jeho povědomosti o možné účasti na podvodném jednání.

91. Jak se podává z rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 1. 2018, čj. 5 Afs 60/2017-60, „*požadavek evropské judikatury týkající se prověřování věrohodnosti obchodních partnerů v řetězci nelze extenzivně a bezmezně rozšiřovat. Taktéž nelze extenzivně dovozovat, že se má jednat o nekonečně dlouhý řetězec osob, kam až by měla povědomost osoby povinné k dani, která zdanitelné plnění uskutečnila a její „obezřetnost“ sahát...Skutečnost, že daňový subjekt mohl vědět, měl vědět či dokonce přímo věděl o veškerých popsanych objektivních okolnostech (týkajících se osob a dílčích transakcí od jeho smluvního dodavatele odlišných), které následně žalovaný zjistil, a z čeho tak žalovaný usuzuje, prokazuje zásadně vždy správce daně. Pokud daňový subjekt přdestře své verze podložené relevantními skutečnostmi o tom, že obchodní transakce či některé její části byly v rámci jeho běžné obchodní praxe standardní, je naopak na správci daně, aby přesvědčivě odůvodnil, že se o běžnou obchodní praxi nejednalo a na základě čeho tak usuzuje.*“

92. Jednání žalobce vykazuje totiž řadu nestandardních kroků, které plně odůvodňují závěry, k nimž žalovaný dospěl. Vedle již shora zmíněného uzavření rámcové smlouvy s dosud v obchodním rejstříku nezapsaným subjektem, vzbuzuje pochybnost i to, že žalobce si nijak neověřoval odbornost či způsobilost zaměstnanců TRELIE k realizaci konstrukčních a výpočtových prací, přes to, že se jednalo o zcela nový subjekt na trhu a za situace, kdy jak žalobce sám uvedl, je dodavatelem prestižních výrobců automobilů včetně Škody a.s. a předmět jeho činnosti je obvykle střežen obchodním tajemstvím. Je tedy více než zvláštní, že žalobce na jednu stranu odmítl správci daně dodat na elektronickém nosiči důkazy prokazující pro unesení důkazního břemene žalobce zcela zásadní okolnosti a trval na místním šetření ve věci, na druhou stranu uzavřel smlouvu s nijak neproověřeným subjektem, neověřil odbornou způsobilost jeho zaměstnanců a nad to tomuto subjektu

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

bezplatně a bez jakéhokoli dalšího zajištění poskytl počítačové vybavení včetně softwaru, zabezpečených klíčů a certifikátů v hodnotě 4,5 mil korun, aniž by se dále zajímal o osud těchto počítačů.

93. Správný je rovněž závěr žalovaného, pokud jde o hodnocení výpovědí na věci zúčastněných osob, zejména [REDAKCE] a [REDAKCE], zejména to, že [REDAKCE] nijak neověřil, zda zakázku bude provádět společnost TRLIA, zda má tato společnost vůbec nějaké zaměstnance a zda tito zaměstnanci disponují odborností, která je pro realizaci zakázek nezbytná. Žalobce rovněž žádným způsobem neobjasnil a nedoložil, jakým konkrétním způsobem mu byly práce, údajně TRELIÍ realizované odevzdávány, když pouze odkázal na zabezpečenou internetovou komunikaci. Lze si jen s obtížemi představit, že při dodržování tak přísné ochrany, jakou žalobce zdůrazňuje, by nebylo zjištěno, že zakázky jsou TRELIÍ subkontrahovány dalšímu subjektu. Všechny zjištěné okolnosti odůvodňují závěr žalovaného, že žalobce si byl vědom jednání [REDAKCE] a byl srozuměn s tím, že je účasten zákon porušujících praktik.

94. Na tomto závěru ničeho nemění ani odložení trestní věci vedené pod č. j. OKFK -93-81/TČ-2011-200203, ohledně [REDAKCE], [REDAKCE], [REDAKCE] a [REDAKCE]. Městský soud v Praze předně konstatuje, že ze zásady subsidiarity trestní represe vyplývají zcela odlišné principy trestního řízení, než je tomu v řízení správním, resp. daňovém. Podle principu *ultima ratio* je trestní právo právem, jehož prostředky mají a musejí být užívány jen tehdy, pokud užití jiných prostředků právního řádu nepřichází v úvahu, neboť již byly vyčerpány nebo jsou zjevně neúčinné či nevhodné. Užití trestněprávního postupu, aniž by byly použity prostředky jiných právních odvětví, by bylo v rozporu se zásadou subsidiarity trestní represe, která vyžaduje, aby stát uplatňoval prostředky trestního práva zdrženlivě, totiž jen v případech, kde jiné právní prostředky selhávají nebo nejsou efektivní. Z toho vyplývající princip presumpce nevinny požaduje, aby obviněnému byla vina prokázána. Obviněnému tedy v zásadě nelze v odsuzujícím rozsudku vyčítat, že neprokázal, že by se skutku, který je mu kladen za vinu, nedopustil, nebo že by neprokázal svoji verzi událostí. Nelze po něm požadovat, aby aktivně spolupracoval s orgány činnými v trestním řízení, aby vypovídal k tomu, co je mu kladeno za vinu, nebo aby se aktivně hájil. Tyto principy však v daňovém řízení neplatí. Pokud orgány činné v trestním řízení odložily shora uvedenou trestní věc s tím, že o spáchání zločinu zkrácení daně, poplatku a podobné povinné platby podle § 240 odst. 1, odst. 3 trestního zákoníku ve věci nejde, nemění se nic na postavení žalobce jako daňového subjektu, který nese důkazní břemeno k prokázání souladu údajů uvedených v přiznání k DPH se skutečností. V projednávané věci žalobce toto důkazní břemeno neunesl.

IV. Závěr a náklady řízení.

95. S ohledem na všechny uvedené skutečnosti dospěl soud k závěru, že žaloba nebyla podána důvodně. V samotném daňovém řízení správce daně a rovněž i žalovaný postupoval v souladu s tehdy platnou právní úpravou, dokazování bylo provedeno v rozsahu, který postačil k řádnému zjištění skutkového stavu a za plného šetření práv žalobce. Pokud nebyly provedeny žalobcem navržené důkazy, žalovaný řádně odůvodnil, z jakého důvodu nepokládal doplnění dokazování za nezbytné. Ze skutkových zjištění

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

žalovaný učinil správné právní závěry. Rozhodnutí žalovaného netrpí formálními nedostatky a je z něj zcela zřejmé jaké úvahy jej vedly k učiněným závěrům. Městský soud v Praze proto uzavřel, že žádného z žalobou namítaných pochybení se žalovaný nedopustil, napadené rozhodnutí netrpí vytýkanými vadami a soud proto žalobu zamítl.

96. O nákladech řízení rozhodl soud podle ustanovení podle § 60 odst. 4 s.ř.s., ve věci úspěšnému žalovanému nevznikly náklady řízení nad rámec jeho úřední činnosti a soud proto rozhodl, že žádný z účastníků nemá na náhradu nákladů řízení právo.

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 [REDAKCE]. 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 nejbližší 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.

Praha dne 27. srpna 2018

JUDr. Slavomír Novák v.r.
předseda senátu

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.