



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Ústí nad Labem rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Markéty Lehké, Ph.D., a soudců Mgr. Václava Trajera a Ing. Mgr. Martina Jakuba Bruse ve věci

žalobkyně: **B – stav com s.r.o.**, IČO: 28714229,
sídlem Mostecká 1487, 419 01 Duchcov 1,
zastoupená advokátem Mgr. Markem Nemethem,
sídlem Opletalova 55, 110 00 Praha 1,

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

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 20. 3. 2015, č. j. 8414/15/5200-20446-711513,

takto:

- I. Žaloba **se zamítá**.
- II. Žádný z účastníků **nemá právo** na náhradu nákladů řízení.

Odůvodnění:

1. Žalobkyně se žalobou podanou v zákonem stanovené lhůtě domáhala zrušení rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ze dne 20. 3. 2015, č. j. 8414/15/5200-20446-711513, Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

kterým bylo zamítnuto její odvolání a bylo potvrzeno rozhodnutí Finančního úřadu pro Ústecký kraj, Územního pracoviště v Teplicích (dále jen „správce daně“), ze dne 18. 8. 2014, č. j. 1856157/14/2514-24803-505524, kterým byla žalobkyni doměřena daň z přidané hodnoty za zdaňovací období 2. čtvrtletí 2010 ve výši 346 000 Kč a současně byla uložena povinnost uhradit penále ve výši 69 200 Kč, č. j. 1856216/14/2514-24803-505524, kterým byla žalobkyni doměřena daň z přidané hodnoty za zdaňovací období 3. čtvrtletí 2010 ve výši 233 200 Kč a současně byla uložena povinnost uhradit penále ve výši 46 640 Kč, a č. j. 1856671/14/2514-24803-505524, kterým byla žalobkyni doměřena daň z přidané hodnoty za zdaňovací období 4. čtvrtletí 2010 ve výši 221 280 Kč a současně byla uložena povinnost uhradit penále ve výši 44 256 Kč. Žalobkyně se současně domáhala přiznání náhrady nákladů řízení.

Žaloba

2. Žalobkyně v žalobě namítala, že daňové orgány účelově vybíraly ze spisu pouze důkazní prostředky, které se jim hodily a měly být v neprospěch žalobkyně, a zcela přehlížely důkazní prostředky, které svědčily v její prospěch. Žalobkyně nesouhlasí se závěrem daňových orgánů, že v rámci daňového řízení nebyly předloženy důkazní prostředky, které by prokázaly, že společnost MUP s.r.o. (dále jen „MUP“) a A. P. deklarované stavební práce skutečně prováděli, a nebylo ani prokázáno, kým konkrétně (s výjimkou jeho vlastních zaměstnanců) byly dané práce provedeny. Žalobkyně poukázala na skutečnost, že jednatel MUP pan L. M. při výslechu konaném dne 31. 3. 2014 uvedl, že s žalobkyní v roce 2010 uskutečnil cca 4 až 5 obchodů, jednalo se o výkopové práce a byli tam zaměstnanci MUP a možná i subdodavatelé. Dále svědek uvedl, že se jednalo o zakázky v Kladně, Strakonici, přičemž další si přesně nepamatuje s tím, že na zakázkách pracovalo cca 10 zaměstnanců MUP. Žalobkyně trvala na tom, že hodnocení výpovědi L. M. v tom směru, že jeho výpověď neprokázala, že MUP pro ni provedla tvrzené výkopové práce, nemá oporu v provedeném dokazování. Žalobkyně trvala na tom, že svědek výslovně uvedl, že MUP tyto práce provedla. Pokud svědek výslovně uvede, že výkopové práce vykonal, nemůže mu dle žalobkyně správce daně vnucovat, že výkopové práce nevykonal. Pokud správce daně svědkovi neuvěřil, pak zpráva o daňové kontrole i žalobou napadené rozhodnutí neobsahuje jakékoliv hodnocení předmětné výpovědi v tomto směru. Zpráva o daňové kontrole neobsahuje dle žalobkyně žádný důvod, proč daňové orgány výpovědi svědka nevěří. V tomto směru považuje žalobkyně rozhodnutí daňových orgánů za nepřezkoumatelné.
3. Žalobkyně namítala, že obdobně jako svědeckou výpověď L. M. hodnotily nesprávně daňové orgány i výpověď A. P., který ve vztahu k roku 2011 uvedl, že mezi ním a žalobkyní probíhala spolupráce a jednalo se o výkopové práce převážně v jižních Čechách u Strakonic a Příbrami. Žalobkyně opět trvala na tom, že hodnocení výpovědi A. P. v tom směru, že jeho výpověď neprokázala, že pan P. pro ni provedl tvrzené výkopové práce, nemá oporu v provedeném dokazování. Žalobkyně trvala na tom, že svědek výslovně uvedl, že tyto práce provedl. Pokud svědek výslovně uvede, že výkopové práce vykonal, nemůže mu dle žalobkyně správce daně vnucovat, že výkopové práce nevykonal. Pokud správce daně svědkovi neuvěřil, pak zpráva o daňové kontrole i žalobou napadené rozhodnutí neobsahuje jakékoliv hodnocení předmětné výpovědi v tomto směru. Zpráva o daňové kontrole neobsahuje dle žalobkyně žádný důvod, proč daňové orgány výpovědi svědka nevěří. V tomto směru považuje žalobkyně rozhodnutí daňových orgánů za nepřezkoumatelné.

Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

4. S poukazem na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 7. 2008, č. j. 5 Afs 5/2008-75, žalobkyně zdůraznila, že z úvahy správce daně o zhodnocení všech důkazů musí vyplynout, které z nich podporují tvrzení daňového subjektu a které ho naopak zpochybňují či vyvracejí. Dle žalobkyně je nepřípustné, aby daňový orgán svévolně ze své úvahy vyloučil některé předložené důkazy, jak dle jejího názoru učinily daňové orgány v případech uvedených výslechů svědků. Není možné, aby daňové orgány přihlížely pouze k těm důkazům, které si zvolí.
5. Dále žalobkyně namítala, že po ní bylo požadováno předložení smluv o dílo, stavebních deníků a předávacích protokolů, přestože žádný předpis neukládá povinnost vyhotovovat smlouvu o dílo v písemné podobě a není obvyklé vést na výkopové práce stavební deník nebo rozpis prací. Dle žalobkyně rovněž žádný předpis neukládá povinnost vyhotovovat písemné předávací protokoly k výkopovým pracím. Žalobkyně rovněž zdůraznila, že jí bylo kladeno k tíži, že za provedené práce bylo placeno v hotovosti. K tomu zdůraznila, že platba v hotovosti není právními předpisy do částky 15 000 Euro zakázána. Druh platby dle jejího názoru nemohl mít vliv na zjištění, zda práce byly, či nebyly provedeny.
6. Žalobkyně zdůraznila, že klíčové pro posouzení předmětné věci bylo, zda výkopové práce byly provedeny, a nikoli, zda o nich byla vedena dokumentace. Výpovědi svědka L. M. bylo dle jejího názoru prokázáno, že předmětné práce vykonány byly.

Vyjádření žalovaného k žalobě

7. Žalovaný ve svém písemném vyjádření k podané žalobě navrhl její zamítnutí v plném rozsahu. Současně odkázal na odůvodnění žalobou napadeného rozhodnutí. Trval na tom, že správce daně přihlédl ke všem stěžejním informacím a důkazním prostředkům od žalobkyně, dále k informacím a důkazním prostředkům z dožádání místně příslušných správců daně a informacím ze svědeckých výpovědí. Ve zprávě o daňové kontrole bylo provedeno komplexní hodnocení všech shromážděných důkazů a v rámci tohoto hodnocení dospěl správce daně k závěru, že žalobkyně nevyvrátila jeho pochybnosti a neprokázala faktickou realizaci prací společností MUP.
8. Dále žalovaný zdůraznil, že prokazování nároku na odpočet daně je nejen záležitostí formální (předložení příslušných daňových dokladů), ale také záležitostí skutkovou (k uskutečnění zdanitelného plnění musí fakticky dojít). K tomu odkázal na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 14. 8. 2014, sp. zn. 2 Afs 86/2014. Uvedl, že pro posouzení oprávněnosti nároku na odpočet daně z přidané hodnoty je rozhodující, aby daňový subjekt prokázal, že byly splněny podmínky, za nichž lze odpočet uplatnit, a vyvrátil veškeré pochybnosti, které správce daně vyjádřil. Existence účetních dokladů, i když formálně bezvadných tedy sama o sobě zpravidla ještě neprokazuje, že se operace, která je předmětem, opravdu uskutečnila. Dále akcentoval rozvržení důkazního břemene v daňovém řízení.
9. Žalovaný uvedl, že správce daně netvrdil, že má žalobkyně povinnost předložit písemnou smlouvu o dílo, stavební deník, rozpis prací nebo písemné předávací protokoly. Správce daně pouze příkladmo uvedl, které listiny běžně užívané v odvětví podnikání žalobkyně by žalobkyně mohla předložit za účelem unesení svého důkazního břemene.
10. Dále žalovaný uvedl, že nepřičítal žalobkyni k tíži samotnou skutečnost, že úhrada faktur za předmětné práce probíhala v hotovosti, pouze to označil za jednu ze skutečností, která nepřispívá k unesení důkazního břemene žalobkyní.

Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

Jednání

11. Při jednání soudu právní zástupce žalobkyně přednesl žalobu shodně jako v jejím písemném vyhotovení. Zdůraznil, že ze svědecké výpovědi L. M. a jednatele žalobkyně jednoznačně vyplývá, že výkopové práce byly provedeny, spolupráce mezi těmito daňovými subjekty byla potvrzena, a nejednalo se tedy o smyšlené zakázky. Provedení výkopových prací dle jeho názoru potvrdil i další svědek pan P. Právní zástupce žalobkyně uvedl, že s ohledem na charakter prováděných výkopových prací se v praxi podpůrné dokumentace k těmto pracím standardně nevedou. Dále uvedl, že předmětný případ by se měl posuzovat komplexně a v souvislostech s dalšími daňovými řízeními žalobkyně, v nichž svědci (např. pan P., T., K., P.) jednoznačně potvrdili spolupráci mezi žalobkyní a jejími dodavateli při uskutečňování výkopových prací.
12. Pověřená pracovnice žalovaného při tomto jednání odkázala na písemné vyjádření k podané žalobě a na odůvodnění žalobou napadeného rozhodnutí. Zdůraznila, že je věcí každého daňového subjektu, jak si své jednotlivé zakázky eviduje pro následné potřeby daňového řízení. Poukázala na skutečnost, že v předmětné věci byly výpovědi svědků obecné a vágní, a v důsledku toho nebyly způsobilé odstranit pochybnosti správce daně.

Posouzení věci soudem

13. Napadené rozhodnutí žalovaného soud přezkoumal v řízení podle části třetí hlavy druhé prvního dílu zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s.ř.s.“), který vychází z dispoziční zásady vyjádřené v § 71 odst. 1 písm. c), písm. d), odst. 2 věť druhé a třetí a v § 75 odst. 2 věť první s.ř.s. Z této zásady vyplývá, že soud přezkoumává zákonnost rozhodnutí správního orgánu pouze v rozsahu, který žalobce uplatnil v žalobě nebo během dvouměsíční lhůty po oznámení napadeného rozhodnutí ve smyslu § 72 odst. 1 věty první s.ř.s. Povinností žalobce je proto tvrdit, že rozhodnutí správního orgánu nebo jeho část odporuje konkrétnímu zákonnému ustanovení, a toto tvrzení zdůvodnit. Nad rámec žalobních bodů musí soud přihlídnout toliko k vadám napadeného rozhodnutí, k nimž je nutno přihlížet bez návrhu, včetně prekluze daňové povinnosti, nebo které vyvolávají nicotnost napadeného rozhodnutí podle § 76 odst. 2 s.ř.s. Takové nedostatky však v projednávané věci nebyly zjištěny.
14. Žalobkyně zejména namítala nesprávné vyhodnocení výpovědí svědků L. M. a A. P. Na tomto místě považuje soud za nutné připomenout základní principy dokazování v daňovém řízení. Důkazní břemeno mezi daňovým subjektem a správcem daně je v daňovém řízení rozvrženo nerovnoměrně ve prospěch správce daně. Při správě daní se neuplatňuje zásada vyhledávací tak jako zejména v trestním právu, což odpovídá faktu, že důkazní břemeno ohledně výše daně nenese stát, nýbrž daňový subjekt. Primární iniciativa tudíž přísluší daňovému subjektu, který v procesu dokazování vedeném správcem daně musí své břemeno unést. Správce daně je povinen prokazovat toliko skutečnosti uvedené v § 92 odst. 5 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád (dále jen „daňový řád“). Podle písmene c) tohoto ustanovení má správce daně povinnost dokázat existenci skutečností vyvracejících věrohodnost, průkaznost, správnost či úplnost povinných evidencí, účetních záznamů, jakož i jiných záznamů, listin a dalších důkazních prostředků uplatněných daňovým subjektem, přičemž pokud správce daně zjistí některou okolnost zpochybňující údaje uvedené v těchto dokumentech, přechází důkazní břemeno na daňový subjekt. Ten pak musí prokázat všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v řádném daňovém tvrzení,

Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

dodatečném daňovém tvrzení a dalších podáních nebo k jejichž prokázání byl správcem daně v průběhu daňového řízení vyzván (§ 92 odst. 3 a 4 daňového řádu), resp. v průběhu daňové kontroly předložit důkazní prostředky prokazující jeho tvrzení [§ 86 odst. 3 písm. c) daňového řádu]. Daňový subjekt tedy musí prokázat svá tvrzení a za tímto účelem předložit důkazní prostředky či navrhnout jejich provedení. Pokud takové důkazy prokazují jeho tvrzení, přechází důkazní břemeno podle zmiňovaného § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu zpět na správce daně, v opačném případě platí, že daňový subjekt důkazní břemeno neunesl, a správce daně tak může rozhodnout v jeho neprospěch.

15. Unese-li správce daně své důkazní břemeno, je na daňovém subjektu, aby prokázal soulad účetnictví se skutečností, tj. aby setrval na svých původních tvrzeních a doložil, že přes vzniklé pochyby je jeho hospodaření průkazné, nebo aby naopak korigoval svá původní tvrzení, nabídl tvrzení nová, reflektující existenci pochyb o souladu účetnictví se skutečností, a tato svá revidovaná tvrzení náležitě prokázal. Důkazní prostředky zde budou spíše pocházet ze sféry mimo účetnictví a de facto nahradí či doplní nevěrohodné, neúplné, neprůkazné či nesprávné účetnictví. Z hlediska unesení důkazního břemene je tak nerozhodné, jaký počet či jaký druh účetních a jiných dokladů či evidencí byl předložen, neboť určujícím je pouze jejich obsah. K obdobným závěrům dospěl Nejvyšší správní soud např. v rozsudku ze dne 27. 2. 2014, č. j. 8 Afs 62/2013-37, v rozsudku ze dne 28. 4. 2005, č. j. 5 Afs 147/2004-89, publ. pod č. 618/2005 Sb. NSS, nebo v rozsudku ze dne 13. 4. 2004, č. j. 3 Afs 12/2003-277, publ. pod č. 666/2005 Sb. NSS, všechny tyto rozsudky jsou dostupné na www.nssoud.cz). Povinností ani cílem správce daně tedy rozhodně není vyhledávat za daňový subjekt všechny možnosti, jimiž by tomuto subjektu daňovou povinnost snížil.
16. Toto nerovnoměrné rozvržení důkazního břemene mezi daňovým subjektem a správcem daně vychází z toho, že prioritním účelem daňového řízení je ochrana zájmu státu na řádném plnění daňových povinností ze strany daňových subjektů při zachování jejich práv a právem chráněných zájmů. Nerovnoměrné rozvržení důkazního břemene je přitom ústavně konformní, neboť je výrazem veřejného zájmu na správném stanovení a výběru daní. Navíc vychází ze zásady, podle níž nese důkazní břemeno k prokázání určité skutečnosti ten, kdo ji tvrdí. Na rozdíl od jiných druhů řízení sice není věcí svobodné vůle daňového subjektu, zda určité skutečnosti ve vyměřovacím řízení uvede, či nikoliv, neboť ho v něm stíhá povinnost tvrzení v podobě podání daňového přiznání, nicméně uvedená zásada je v modifikované podobě zachována i ve vyměřovacím řízení, jelikož také v něm se důkazní břemeno vztahuje pouze k prokázání skutečností vázících se k daňovému subjektu, který je uvedl v daňovém přiznání nebo je byl v něm povinen uvést. Jen daňový subjekt má totiž podrobné poznatky o veškeré své činnosti, příjmech a výdajích (srov. nálezy Ústavního soudu ze dne 1. 7. 2005, sp. zn. IV. ÚS 29/05, publ. pod č. 113/2006 Sbírky nálezů a usnesení Ústavního soudu, dostupný na www.usoud.cz).
17. Soud dále připomíná, že daňové řízení je založeno na prioritní povinnosti daňového subjektu dokazovat vše, co sám tvrdí (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 9. 2. 2005, č. j. 1 Afs 54/2004-125, dostupný na www.nssoud.cz). Prokazování nároku na odpočet daně je primárně záležitostí dokladovou, současně je však třeba respektovat soulad skutečného stavu se stavem formálně právním. To znamená, 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 došlo tak, jak je v Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

dokladech deklarováno, či nejsou-li splněny další zákonné podmínky pro jeho uplatnění. Ke stejnému závěru dospěl Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 25. 10. 2006, č. j. 2 Afs 7/2006-107, dostupném na www.nssoud.cz, ve kterém uvedl: „*Prokazuje-li daňový subjekt nárok na nadměrný odpočet daně z přidané hodnoty formálně bezvadným daňovým dokladem, ale o faktickém stavu jsou pochybnosti, je součástí důkazní povinnosti daňového subjektu prokázání existence zdanitelného plnění.*“

18. Daň či nárok na odpočet daně z přidané hodnoty totiž nemají základ ve formálním dokladu, ale v existenci zdanitelného plnění jakožto předmětu daně [srov. § 2 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty (dále jen „zákon o dani z přidané hodnoty“)]. Zákonný nárok na daň či její odpočet je podmíněn formálním vykázáním zdanitelného plnění se všemi náležitostmi, ale nikdy nemůže být přiznán v případě nevyvrácení pochybností o faktickém uskutečnění plnění. Zákon tedy nestojí na formálním vykázání zdanitelného plnění, ale na stavu faktickém. Jiný závěr by popíral smysl a účel zákona. Shodný názor vyslovil také Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 13. 8. 2008, č. j. 9 Afs 204/2007-72, dostupném na www.nssoud.cz.
19. Výše uvedené závěry mají svůj odraz rovněž v judikatuře Ústavního soudu, který v nálezu ze dne 15. 5. 2001, sp. zn. IV. ÚS 402/99, dostupném na www.usoud.cz, vyslovil, že „... *důkaz daňovým dokladem ... je pouze formálním důkazem dovršujícím hmotně právní aspekty skutečného provedení zdanitelného plnění. Jestliže zdanitelné plnění nebylo uskutečněno, nemůže být důkazní povinnost naplněna pouhým předložením, byť formálně správného, daňového dokladu. Daňový doklad, který jen simuluje (bez rozdílu, zda jde o simulaci absolutní či relativní) uskutečnění zdanitelného plnění, není relevantním důkazem a jeho předložení může vést k formulaci požadavku směřujícího k dokázání hmotně právního úkonu, tj. k důkazu existence zdanitelného plnění.*“ Proto nemůže být jen samotné doložení po formální stránce bezvadného daňového dokladu dostatečným podkladem pro uznání nároku na odpočet daně, vždy musí být v první řadě fakticky podložen existujícím zdanitelným plněním.
20. Správce daně v rámci daňové kontroly zjistil, že žalobkyně ve zdaňovacím období roku 2010 prováděla převážně pomocné, výkopové a zemní práce za využití svých vlastních zaměstnanců a strojů i za využití subdodavatelů. Hlavním subdodavatelem dle účetních dokladů byla společnost MUP. K převážné většině daňových dokladů vztahujících se k výdajům hrazeným žalobkyní společnosti MUP byly předloženy pouze výdajové doklady o úhradě v hotovosti, příjmové pokladní doklady o převzetí hotovosti společností MUP a částečně smlouvy o dílo, kde bylo dohodnuté dílo specifikováno pouze názvem akce. Vzhledem ke skutečnosti, že nebyly ze strany žalobkyně ke sporným zdanitelným plněním předloženy žádné další listinné důkazní prostředky (např. dodatky smluv, rozpočty, stavební deníky, rozpisy prací, předávací zápisy, ceníky, apod.), odeslal správce daně dožádání příslušnému daňovému orgánu za účelem kontaktování společnosti MUP a získání dalších bližších údajů o provedených pracích. V rámci dožádání bylo zjištěno, že MUP je nekontaktní, daňové přiznání k dani z příjmů právnických osob za rok 2010 nepodala a přiznání k dani z přidané hodnoty podala pouze za první a druhé čtvrtletí roku 2010, ovšem daňovou povinnost neuhradila. Následně vyslechl ve vztahu ke společnosti MUP i jednatele žalobkyně. Ten uvedl, že vždy jednal s panem M. a jiný kontakt na MUP nemá. Jednání s MUP probíhala vždy pouze ústně. Kdo práce prováděl, nevěděl. Ceny byly smluvní, ceník za služby společnosti MUP neexistoval. Kde přesně práce probíhaly, si jednatel žalobkyně již nepamatoval. Jednatel žalobkyně sám na stavbách pracoval, když bylo potřeba. Stavební stroje žalobkyně byly k dispozici i pro zaměstnance MUP. Úhrada Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

za práci probíhala vždy v hotovosti. Z výše uvedených skutečností v jejich souhrnu vznikly správci daně důvodné pochybnosti, zda byly fakturované práce skutečně provedeny společností MUP tak, jak jsou deklarovány na daňových dokladech a zda byla předmětná zdanitelná plnění zahrnuta v oprávněné výši a v souladu s § 72 až § 78 zákona o dani z přidané hodnoty mezi poskytnutá plnění, tj. zda plnění uvedená na předložených daňových dokladech skutečně žalobkyně přijala v uvedeném rozsahu od uvedeného dodavatele, a byl tak oprávněně uplatňován odpočet daně z přidané hodnoty na vstupu.

21. Dle soudu správce daně dostatečným způsobem ve zprávě o daňové kontrole popsal skutečnosti, které jej vedly ke vzniku důvodných pochybností o faktickém uskutečnění zdanitelných plnění fakturovaných MUP. V důsledku toho přešlo na žalobkyni důkazní břemeno k prokázání jí tvrzených skutečností.
22. Žalobkyně předložila účetní doklady společnosti MUP, které odpovídaly dokladům přeloženým samotnou žalobkyní. Následně navrhla provedení výsledku jednatele MUP pana L. M. Žádné další listinné důkazy jako smlouvy, dodatky smluv, rozpočty, fotografie stavenišť, stavební deníky, rozpisy prací, předávací zápisy a protokoly, apod. žalobkyně nepředložila. Výpověď svědka M. tedy byla pro žalobkyni klíčovou z hlediska unesení jejího důkazního břemene.
23. Výslech svědka byl proveden dne 31. 3. 2014 a byl o něm vyhotoven protokol č. j. 785353/14/2514-05403-507724. Tohoto výsledku se žalobkyně zúčastnila. Z výpovědi pana M. vyplynulo, že v roce 2010 bylo mezi žalobkyní a MUP uskutečněno asi 4 až 5 obchodů. Svědek nebyl schopen doložit výpisy telefonů prokazující jednání s žalobkyní a prostřednictvím e-mailů spolu nejednali. Jednání probíhala osobně. Jednalo se o výkopové práce prováděné zaměstnanci MUP a možná i subdodavatelsky. Zakázky byly v Kladně, Strakonici a Písku, další si svědek přesně nepamatoval. Bylo jich asi 4-5. Přesný počet zaměstnanců podílejících se na zakázkách si svědek nepamatoval, bylo jich asi 10. Na stavby se dopravovali nějakou dodávkou. Knihu jízd nemá a sám na zakázkách nepracoval. Svědek ani nevěděl, zda mu s provedenými pracemi vznikly vedlejší výdaje – ubytování nezajišťoval. Zda byly vedlejší výdaje zahrnuty do ceny, nevěděl. Jeho pracovníci pracovali se stroji žalobkyně. Sám stroje neměl. Pracovníky řídil pan B. (jednatel žalobkyně). Stavební deníky svědek nemá.
24. Daňové orgány vyhodnotily výpověď svědka tak, že provedená svědecká výpověď neprokázala, že deklarované stavební práce byly skutečně v daném rozsahu provedeny právě společností MUP. Svědeckou výpověď nebyly zjištěny dle daňových orgánů žádné nové skutečnosti, které by potvrdily tvrzení žalobkyně. Správce daně ve zprávě o daňové kontrole výslovně uvedl: *„Správce daně v žádném případě nepřičítá k tíži DS to, že si již svědci s odstupem času nepamatují konkrétní detaily zadání a průběh jednotlivých zakázek, zadaných DS. Avšak správci daně není jasná skutečnost, že oba svědci shodně vypověděli, že se prací neúčastnili, práce nekontrolovali, pracovní stroje nevlastnili, nevedli stavební deníky, nemají rozpisy uskutečněných prací (včetně soupisu pracovníků, kteří se na práci podíleli), nevedli zápisy z kontrol, či předávací protokoly, nemají fotodokumentaci stavenišť, nevedli docházku zaměstnanců, nevedli knihu jízd, či jiné písemné záznamy, kterými by osvědčili způsob provedení deklarovaných prací dle daňových dokladů“*. Svědecká výpověď pana M. dle správce daně nepřinesla nové důkazní prostředky, ze kterých by správci daně jasně vyplynulo, jakým způsobem se subdodatel MUP účastnil prací, jak je provedl a či zaměstnanci je provedli. Dle správce daně svědecká výpověď pana M. neprokázala, že práce skutečně provedla společnost MUP.

Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

25. S výše uvedeným hodnocením svědecké výpovědi pana M. se soud plně ztotožnil. Výpověď svědka byla vágní a zcela neurčitá. Tvrzení svědka nebyla podložena žádnými listinnými doklady. Neurčitá vyjádření svědka nebyla způsobilá sama bez dalšího odstranit důvodné pochybnosti správce daně ve vztahu k otázce, zda předmětné práce byly skutečně provedeny společností MUP a případně v jakém rozsahu. Tvrzení svědka M., která neměla oporu v dalších listinných dokladech, tedy nemohla vést sama o sobě k unesení důkazního břemene, které bylo na žalobkyni v rámci daňové kontroly přeneseno. K unesení důkazního břemene totiž nepostačuje předložení formálně bezvadných daňových dokladů, ale je nutno prokázat i faktické provedení deklarovaných prací. Dle názoru soudu výpověď svědka M. byla daňovými orgány vyhodnocena zcela správně a v tomto směru je dle soudu námitka žalobkyně nedůvodná.
26. Ve vztahu k námitkám týkajícím se výsledku svědka A. P. soud uvádí, že jeho výpověď se vztahovala ke zdanitelným plněním poskytnutým žalobkyni ve zdaňovacím období roku 2011, které nebylo předmětem řízení v soudem přezkoumávaných rozhodnutích daňových orgánů. Předmětem tohoto řízení bylo doměření daně za zdaňovací období roku 2010. Proto považuje soud tuto argumentaci žalobkyně pro předmětné řízení za zcela irelevantní.
27. K námitce žalobkyně, že daňové orgány řádně nevyhodnotily důkaz spočívající ve svědecké výpovědi L. M., neboť neuvedly, proč jeho tvrzením nevěří, soud uvádí následující. Především je nutno zdůraznit, že daňové orgány nevyhodnotily obsah výpovědi svědka M. tak, že jeho tvrzení jsou nevěrohodná. Daňové orgány jeho tvrzení nikterak nezpochybňovaly, pouze dospěly k závěru, že určitost tvrzení tohoto svědka není dostatečná k tomu, aby jeho tvrzení bez dalšího prokázala, že předmětné sporné práce byly vykonány právě společností MUP, jejími zaměstnanci či subdodavateli a v jakém rozsahu. Hodnocením konkrétnosti a významu výpovědi svědka M. se zabýval správce daně na stranách 35 až 37 zprávy o daňové kontrole a žalovaný se touto otázkou zabýval na stranách 9 až 11 žalobou napadeného rozhodnutí. Ani námitku nepřezkoumatelnosti rozhodnutí nevyhodnotil soud jako důvodnou.
28. K námitce žalobkyně, že jí žádný předpis neukládá povinnost, vyhotovovat smlouvu o dílo v písemné podobě, vést na výkopové práce stavební deník nebo rozpis prací či vyhotovovat písemné předávací protokoly k výkopovým pracím, soud uvádí následující. Žádný právní předpis skutečně žalobkyni neukládá povinnost vytvářet či vést předmětnou dokumentaci, nicméně žalobkyně by měla mít na paměti, že ji v daňovém řízení tíží důkazní břemeno ve vztahu k jejím daňovým tvrzením, tudíž by již při realizaci jakýchkoli obchodních transakcí měla brát v potaz skutečnost, že později může vyvstat potřeba jejich uskutečnění doložit. Bylo tedy ve vlastním zájmu žalobkyně, aby si – byť jí to žádný právní předpis výslovně neukládá – průběžně shromažďovala podklady, které jí umožní prokázat oprávněnost nároku na odpočet daně z přidané hodnoty na vstupu, resp. splnění podmínek stanovených v § 72 odst. 1 a § 73 odst. 1 zákona o dani z přidané hodnoty. Neprokázání těchto skutečností pak jde výhradně k tíži žalobkyně. Ani tuto námitku neshledal soud důvodnou.
29. K otázce týkající se skutečnosti, že platby dodavatelům žalobkyně byly prováděny v hotovosti, soud konstatuje, že nelze říci, že sama tato skutečnost je přičítána žalobkyni k tíži, ovšem je zcela pochopitelný postoj daňových orgánů, které v této skutečnosti spatřují okolnost, která přispívá k pochybnostem o skutečném provedení zdanitelných plnění. Nelze totiž odhlédnout od faktu, že tok financí při platbách v hotovosti není možné na rozdíl od plateb prováděných převody z účtu následně sledovat. Tato skutečnost

Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

pak opět klade vyšší nároky na daňový subjekt v případě, kdy je nucen unést důkazní břemeno ohledně svých tvrzení. V daném případě tak byla žalobkyně nucena prokázat nejen, že jí byla poskytnuta zdanitelná plnění v rozsahu tvrzeném v předložených fakturách, ale i skutečnost, že za plnění byly skutečně zaplacený částky uvedené ve fakturách. V tomto směru také postupovaly daňové orgány. I tuto námitku vyhodnotil soud jako nedůvodnou.

30. S ohledem na všechny shora uvedené skutečnosti po přezkoumání předmětné věci v rozsahu žalobních námitek dospěl soud k závěru, že žaloba není důvodná, a proto ji ve výroku ad I. rozsudku podle § 78 odst. 7 s.ř.s. zamítl.
31. Současně soud v souladu s ust. § 60 odst. 1 věty první s.ř.s. ve výroku ad II. rozsudku nepřiznal žádnému z účastníků právo na náhradu nákladů řízení, neboť žalobkyně neměla ve věci úspěch a žalovanému náklady řízení nad rámec jeho 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, sídlem Moravské náměstí 611/6, 657 40 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 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.

Ústí nad Labem 28. března 2018

JUDr. Markéta Lehká, Ph.D., v. r.
předsedkyně senátu

Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

(K.ř.č. 1 - rozsudek)