



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Českých Budějovicích rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Marie Trnkové a soudkyň JUDr. Terezy Kučerové a Mgr. Heleny Nutilové v právní věci žalobce **MANE STAVEBNÍ s. r. o.**, IČ 472 39 701, sídlem v Českých Budějovicích, Okružní 2615, zastoupeného Mgr. Tomášem Dvořákem, advokátem v Českých Budějovicích, Holečkova 2649/7, proti žalovanému **Odvolacímu finančnímu ředitelství**, sídlem Brno, Masarykova 427/31, o žalobě proti rozhodnutí ze dne 10. 10. 2016, č.j. 43430/16/5300-22443-711377,

t a k t o :

- I. Žaloba se z a m í t á .**
- II. Žalovanému se náhrada nákladů n e p ř i z n á v á .**

O d ů v o d n ě n í :

Žalobce podal dne 22. 11. 2016 ke Krajskému soudu v Českých Budějovicích žalobu proti rozhodnutí žalovaného ze dne 10. 10. 2016, č.j. 43430/16/5300-22443-711377 (dále jen „napadené rozhodnutí“), kterým bylo k jeho odvolání potvrzeno rozhodnutí Finančního úřadu pro Jihočeský kraj, Územní pracoviště České Budějovice ze dne 16. 2. 2015, č.j. 432263/15/2201-51523-305799. Tímto dodatečným platebním výměrem byla žalobci doměřena daň z přidané hodnoty za zdaňovací období měsíce prosince roku 2009 ve výši 1.889.384 Kč a stanovena zákonná povinnost uhradit penále ve výši 377.876 Kč. Na základě kontrolního zjištění obsaženého ve zprávě o daňové kontrole správce daně neuznal žalobci nárok na odpočet daně z přijatých plnění od společnosti STAVEBNÍ CZ v celkové částce

1.889.394 Kč. Správce daně dospěl k závěru, že žalobce neprokázal splnění podmínek pro uplatnění nároku na odpočet daně na vstupu podle ust. § 72 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty (dále jen „zákon o dani z přidané hodnoty“).

Žalobce žalobou napadl všechny výroky napadeného rozhodnutí, s jehož závěry se neztotožnil, dle jeho názoru v daňovém řízení bylo prokázáno provedení stavebních prací na akcích RKC Nové Dvory a Rekonstrukce šatny Temelín společností STAVEBNÍ CZ.

Žalobce předně zpochybnil závěry žalovaného učiněné ve vztahu k provedenímu dokazování. V první řadě žalobce zmínil svědecké výpovědi, které žalovaný dle jeho názoru nesprávně hodnotil, svědci k prováděným stavebním pracím uvedli pouze obecné informace, aniž by uvedli konkrétní fakta, která by potvrzovala, že stavební práce byly společností STAVEBNÍ CZ skutečně provedeny. Dle názoru žalobce slyšení svědci naopak jednoznačně a bez jakýchkoliv pochybností potvrdili rozhodující sporný fakt, a sice že k provedení předmětných prací společností STAVEBNÍ CZ s. r. o. skutečně došlo. Svědci naopak dokázali upřesnit některé konkrétní skutečnosti související se stavebními pracemi. Ze svědeckých výpovědí nejsou patrné žádné pochybnosti a nelze z nich dovodit jakékoliv domněnky či dohady, jak tvrdí žalovaný. V souvislosti s důkazním prostředkem v podobě svědeckých výpovědí žalobce zdůraznil důležitost a váhu tohoto důkazního prostředku, přičemž v projednávané věci byly právě jejich prostřednictvím prokázány žalobcem tvrzené skutečnosti. Žalobce tudíž unesl své důkazní břemeno, díky těmto výpovědím prokázal daňovou uznatelnost předmětných výdajů. Je to naopak žalovaný, kdo neuvedl žádné konkrétní skutečnosti, které by svědčily o nevěrohodnosti těchto svědeckých výpovědí, čímž neunesl vlastní důkazní břemeno spočívající v jeho povinnosti prokázat existenci pochybností o souladu účetnictví žalobce se skutkovým stavem. Žalovaný tedy nevyvrátil žalobcem prokazované a prokázané skutečnosti.

Dále bylo žalobcem zpochybněno hodnocení žalovaného týkající se listinných důkazů provedených ve daňovém řízení. V této souvislosti žalobce konkrétně zmínil neomezenou plnou moc, která byla společností STAVEBNÍ CZ udělena p. Z.T., který byl v rozhodné době na základě této plné moci oprávněn podepsat smlouvu o dílo uzavřenou mezi žalobcem a společností STAVEBNÍ CZ, a to včetně krycího listu rozpočtu a dále oba zápisy o odevzdání a převzetí díla. Dále byl žalobcem zmíněn stavební deník vedený v souvislosti se stavbou RKC Nové Dvory. K tomuto stavebnímu deníku uvedl, že byl veden dvakrát, a to jednak žalobcem pro investora akce RKC Nové Dvory a p. M. za společnost PRECIS CZ s. r. o. (dále jen „PRECIS CZ“), která byla objednatelem stavby. Případné obsahové odlišnosti těchto deníků jsou způsobeny právě tím, že se nejedná o průpisy jednoho a téhož deníku, což bylo žalobcem vysvětleno i v průběhu daňového řízení. Z žalovaného rozhodnutí i přes toto vysvětlení vyplývá, že žalovaný tyto rozpory stavebních deníků klade žalobci za vinu i nadále. Tyto stavební deníky jsou i přes žalovaným tvrzené dílčí nedostatky (chybějící jména pracovníků na stavbě) schopny provedení stavebních prací prokázat.

K tíži žalobci nelze klást ani shodu částek při porovnání fakturace společnosti STAVEBNÍ CZ za stavební práce na akci RKC Nové Dvory a fakturace za opravy a dokončovací práce na akci Rekonstrukce šatny Temelín, kdy součet těchto částek představuje částku fakturovanou dle smlouvy o dílo na akci RKC Nové Dvory pro společnost PRECIS CZ. K této shodě, kterou žalovaný označil za pochybnou, došlo na základě návrhu společnosti STAVEBNÍ CZ, která k ní došla porovnáním s odměnou za obdobné práce na téže projektu ze strany společnosti PRECIS CZ. Smluvní podmínky mezi účastníky byly stanoveny v souladu se zásadou smluvní volnosti, kterou žalovaný vznesením pochybností naprosto

popírá. Podstatné ve vztahu k ujednané ceně je to, že byla přiměřená a žalobce ji dodavateli zaplatil.

Pochybení žalobce shledal i ve vztahu k tvrzení žalovaného, který označil smlouvu o budoucí smlouvě o dílo uzavřenou mezi žalobcem a společností PRECIS CZ dne 8. 8. 2009, včetně jejího dodatku ze dne 15. 8. 2009, i smlouvu o smlouvě budoucí uzavřenou mezi žalobcem a společností STAVEBNÍ CZ dne 15. 8. 2009, za účelové a z tohoto důvodu k nim nepřihlédl. Ke Smlouvě o dílo č. 309004/26 ze dne 27. 11. 2009 a k jejímu Dodatku ze dne 27. 11. 2009 žalobce uvedl, že tyto dokumenty sice byly uzavřeny dvěma různými osobami, obě tyto osoby však byly oprávněny za společnost STAVEBNÍ CZ jednat samostatně. Pokud však žalovaný měl pochybnost o pravosti podpisů na smlouvě a dodatku, měl nechat vypracovat příslušný znalecký posudek. Tento důkazní prostředek nebylo lze odmítnout ani z toho důvodu, že nebyl předložen žalobcem, ale třetí osobou, podstatné je pouze to, že jej správce daně měl k dispozici a byl povinen k němu přihlédnout.

V souvislosti se smlouvami o uzavření smluv budoucích žalobce uvedl, že žalovaný nesprávně interpretoval postup, kterým následně došlo k uzavření smluv o dílo. Žalovaný označil za nestandardní postup žalobce, který až ke dni ukončení stavebních prací, tedy díla (dne 30. 11. 2009), uzavřel smlouvu o dílo. K tomu žalobce sdělil, že uzavřením písemných smluv o dílo pouze splnil povinnost plynoucí mu ze smluv o budoucí smlouvě o dílo, přičemž dílo samotné nebylo provedeno dle písemně uzavřené smlouvy o smlouvě budoucí, ale podle ústní smlouvy o dílo, což je ve stavebnictví běžný postup. Žalovaný v napadeném rozhodnutí neuvedl nic, z čeho by bylo možné nestandardnost tohoto postupu dovozovat.

K listinným důkazům žalobce závěrem uvedl, že žalovaný dospěl k nesprávným závěrům také s ohledem na důležitý opomenutý důkaz v podobě bankovních výpisů společnosti STAVEBNÍ CZ, které by vyvrátily tvrzení žalovaného o tom, že tato společnost byla v předmětné době nefunkční, nevyvíjející žádnou ekonomickou činnost. Žalovaný v rozporu se zákonem neprovedl ani další žalobcem navrhovaný důkaz výsledkem statutárního orgánu společnosti žalobce působícího v rozhodné době. Neprovedením tohoto důkazu, který žalovaným nebyl proveden, neboť by se jednalo o výsledek samotného daňového subjektu, byl žalobce zkrácen na svých právech.

K provedenímu dokazování žalobce souhrnně uvedl, že mu nelze klást k tíži takové skutečnosti, které se týkaly společnosti STAVEBNÍ CZ, neboť je není schopen ovlivnit. Zejména pokud nebylo možné získat některé dokumenty či informace od této společnosti, nelze to klást k tíži žalobce. Z provedeního dokazování bylo prokázáno, že stavební práce pro žalobce byly uskutečněny a že za ně zaplatil. Pokud však daňové orgány pochybnosti měly, bylo nutné postupovat v souladu se zásadou *in dubio pro mitius*. Žalovaný svým postupem vytváří neřešitelnou situaci, kdy žalobci ukládá povinnost prokázat svá tvrzení, avšak k důkazům potvrzujícím tvrzení žalobce odmítá přihlédnout. Mezi žalobcem a žalovaným není sporu o tom, že k faktickému uskutečnění stavebních prací došlo. Závěr žalovaného o neunesení důkazního břemene žalobcem za situace, kdy bylo prokázáno faktické uskutečnění stavebních prací, kdy dodavatel potvrdil realizaci předmětných stavebních prací a za toto plnění uhradil žalobce dodavateli sjednanou odměnu, je nesprávný. Žalobce za této situace není povinen správcí daně prokazovat okolnosti na straně dodavatele. Pokud dojde k vyloučení možnosti, že reálně uskutečněné práce provedl sám žalobce, což správce daně ani žalovaný nerozporovali, a současně je prokázáno, že předmětné výdaje byly žalobcem skutečně vynaloženy, je bez významu, provedl-li práce subjekt odlišný od toho, který je formálně deklarován na daňovém dokladu. Pro daňovou uznatelnost výdajů není dle žalobce

podstatné, který subjekt, vyjma žalobce, plnění uskutečnil. Z judikatury Nejvyššího správního soudu plyne, že ani pochybnosti o tom, zda plnění poskytl na dokladu deklarovaný subjekt, nepostačují k tomu, aby správce daně mohl bez dalšího vyloučit uskutečněné náklady z daňově uznatelných.

Z postupu správce daně není zřejmé, jaký faktický skutkový stav byl zjištěn, přičemž toto nevyplývá ani z postupu žalovaného. Přestože žalovaný nerozporuje faktické provedení stavebních prací, neuvádí, kdo podle něj tyto stavební práce uskutečnil.

Správce daně ani žalovaný nepřistoupili k provedení důkazu ověřením plnění na výstupu z odevzdaných daňových přiznání k DPH společnosti STAVEBNÍ CZ, konstatovali, že i pokud by bylo předmětné plnění do daňového přiznání společnosti zahrnuto, nemohlo by to samo o sobě prokázat, že k faktickému plnění skutečně došlo. Žalobce však toto netvrdil a na provedení tohoto důkazu trval, neboť by mohlo jít o nepřímý důkaz, který by mohl spolu s ostatními přispět ke zjištění skutkového stavu. Žalovaný nebyl oprávněn provedení tohoto důkazu odmítnout.

Žalovaný tudíž pochybil při hodnocení unesení důkazního břemene žalobcem. V důsledku tohoto pochybení došel k nesprávnému závěru o neprokázání přijetí plnění od společnosti STAVEBNÍ CZ. Žalovaný neprokázal, že by stavební práce žalobce uskutečnil sám či že by je uskutečnil jiný subjekt a rovněž neprokázal, že by žalobce na základě objektivně zjištěných skutečností uplatňoval náklady podvodně. Žalovaný se dopustil nesprávného hodnocení důkazů a dospěl k nesprávným skutkovým závěrům, z nich nesprávně dovodil neunesení důkazního břemene žalobcem.

Žalobce dále namítl nepřezkoumatelnost žalovaného rozhodnutí, a to z důvodu svévole žalovaného, který své rozhodnutí staví na nepodložených domněnkách a ignoruje souladný řetězec důkazů předložených žalobcem. Takový závěr dle žalobce plyne z postupu žalovaného, který pasivitu a nemožnost realizace předmětných stavebních prací vztáhl pouze k důvodu zrušení společnosti STAVEBNÍ CZ soudem, ke kterému došlo pro neexistenci sídla, jenž tato společnost měla uvedené v obchodním rejstříku.

Závěrem žalobce namítl nezákonnost daňovými orgány užitých důkazních prostředků, a to úředního záznamu Policie ČR o podání vysvětlení Z. T., bývalým společníkem a jednatelem společnosti STAVEBNÍ CZ. Rozhodnutí žalovaného je nezákonné, neboť stojí na nezákonně získaných a použitých důkazních prostředcích. Žalovaný tento úřední záznam v daňovém řízení se žalobcem použil a hodnotil a právě na jeho základě dospěl k závěru o daňové neuznatelnosti žalobcem uplatněných výdajů. Použití tohoto důkazního prostředku je však v rozporu se zákonem, neboť žalobce neměl možnost se podání vysvětlení účastnit a vyslýchanému klást otázky. Žalovaný obešel institut svědecké výpovědi. Správci daně se tohoto svědka nepodařilo předvolat k ústnímu jednání a jeho výslech v rámci daňového řízení se tudíž neuskutečnil. Důkaz úředním záznamem policie o podání vysvětlení však i přes tuto skutečnost nebylo možné použít. Použít by jej bylo možné pouze, pokud by se jednalo o opatření *ultima ratio*, neboť jsou dány významné pochybnosti o věrohodnosti podaného vysvětlení, kdy T. byl v pozici osoby podezřelé a lze předpokládat, že se učiněnou výpovědí snažil vyhnout trestnímu stíhání vlastní osoby. Z obsahu jeho výpovědi je navíc zřejmá vnitřní rozpornost a podané vysvětlení je v rozporu též s ostatními provedenými důkazy. Lze tedy předpokládat, že jeho výpověď byla touto skutečností značně ovlivněna a nelze jej považovat za věrohodného. Na druhou stranu však neprovedením tohoto důkazu daňové orgány nemohly dospět k závěru, že by provedení stavebních prací nebylo možné jinak prokázat, svědecká

výpověď p. T. není jediným relevantním důkazem, kterým by bylo možno ověřit skutečné provedení prací společností STAVEBNÍ CZ. Žalovaný tak zcela pomíjí důkazní sílu ostatních dosud provedených důkazů.

K důkazu provedeného úředním záznamem policie o podání vysvětlení Z. T. žalobce dále namítl, že žalovaný neprokázal, že se s informacemi obsaženými v tomto záznamu seznámil v souladu se zákonem, tedy v souladu s výslovným zmocněním, resp. že orgány činné v trestním řízení byly oprávněny tyto informace správci daně poskytnout.

Ze všech uvedených důvodů navrhl žalobce napadené rozhodnutí zrušit a věc žalovanému vrátit k dalšímu řízení.

Žalovaný v rámci svého vyjádření k žalobě navrhl její zamítnutí. Žalovaný se předně vyjádřil k důkaznímu břemeni nesoucím žalobcem, které spočívá v jeho povinnosti prokázat, že vynaložil výdaje právě takovým způsobem, jakým deklaruje v účetních dokladech. Žalobce je povinen prokázat své tvrzení, že stavební práce byly provedeny společností STAVEBNÍ CZ, a to v žalobcem deklarovaném rozsahu, ceně a podobě. Samotná existence faktur, dokladů o jejich úhradě a smluv neprokazuje, že se předmětná plnění fakticky uskutečnila. Ani doklady se všemi požadovanými náležitostmi nejsou dostatečným podkladem pro uznání nároku na odpočet daně z přidané hodnoty, pokud správci daně vzniknou pochybnosti o tom, že k uskutečnění zdanitelného plnění fakticky došlo tak jak je v dokladech deklarováno.

Správce daně tíží důkazní břemeno pouze co do existence vážných a důvodných pochyb, toto důkazní břemeno bylo v projednávané věci správcem daně uneseno již v průběhu daňové kontroly, kde prokázal existenci vážných a důvodných pochybností, které učinily důkazy žalobce nevěrohodnými. Tímto bylo důkazní břemeno přeneseno na žalobce, který měl prokázat provedení prací deklarovaným dodavatelem, v deklarovaném rozsahu, hodnotě a způsobu. Žalobce tyto skutečnosti neprokázal a pochybnosti správce daně tak rozptýleny nebyly. Na správce daně nelze přenášet povinnost prokázat, že se obchodní vztahy uskutečnily žalobcem tvrzeňým způsobem. Správce daně rovněž není povinen zjišťovat pravou identitu dodavatele.

Námítka týkající se nedostatečného hodnocení svědeckých výpovědí nebyla žalovaným shledána důvodnou. Všechny důkazní prostředky byly hodnoceny v souladu s ust. § 8 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“). Odůvodněno bylo též neprovedení dalších žalobcem navrhovaných důkazních prostředků.

Žalovaný shodně se žalobcem konstatoval, že policejní záznam o podání vysvětlení Z. T. nebyl jediným či hlavním důvodem pro neuznání žalobcem uplatněného nároku na odpočet daně z přidané hodnoty. K použitelnosti a zákonnosti pořízení tohoto důkazu žalovaný poukázal na judikaturu Nejvyššího správního soudu (rozhodnutí ze dne 5. 6. 2013 č.j. 1Afs 24/2013 - 43) týkající se použitelnosti důkazů pořízených v trestním řízení. V této souvislosti konstatoval, že úřední záznam s panem T. byl policií pořízen dříve, než byla správcem daně vyzvána k poskytnutí informací, záznam není jediným rozhodujícím důkazem ve věci. Důkaz úředním záznamem Policie ČR tak byl správcem daně získán zákonným způsobem.

Ve vztahu k hodnocení svědeckých výpovědí žalovaný uvedl, že žádná z nich neprokázala, že by předmětné práce fakticky uskutečnila společnost STAVEBNÍ CZ, když všichni svědci shodně uvedli „že si myslí“, že obě zakázky (RKC Nové Dvory a

Rekonstrukce šaten Temelín) realizovala pro žalobce tato společnost jako dodavatel. Svědci pouze v obecné rovině odpovídali na dotazy zástupce žalobce směřující k osvědčení jím tvrzených skutečností. Žádný ze svědků nebyl schopen uvést konkrétnější informace o stavebních pracích na dotazy správce daně, a to ani ti svědci, kteří by s ohledem na své pracovní pozice, mohli disponovat podrobnějšími informacemi. Svědecké výpovědi neprokázaly, že by na stavbách pracovali zaměstnanci společnosti STAVEBNÍ CZ, neboť tato společnost neměla žádné zaměstnance a nebyly předloženy žádné smlouvy, z nichž by se podávalo, že by tato společnost najímala pracovníky. Výpověďmi žalobcem navržených svědků tak nebylo prokázáno, že by předmětné stavební práce byly vykonány žalobcem deklarovaným dodavatelem v jím uváděném rozsahu, hodnotě a způsobu.

K žalobcem navrhovanému výsledku bývalých jednatelů žalobce bylo žalovaným v souladu s judikaturou Nejvyššího správního soudu konstatováno, že tyto výpovědi by bylo nutno vnímat jako tvrzení žalobce, nikoliv jako svědecké výpovědi. Žalovaný neprovedením těchto svědeckých výpovědí žalobce nezkrátil na jeho právech, neboť měl možnost předložit písemné vyjádření těchto osob, případně se mohly zúčastnit ústního jednání.

Ve vztahu k neomezené plné moci pana T. udělené společností STAVEBNÍ CZ bylo žalovaným konstatováno, že byla daňovému orgánu předložena až dne 13. 11. 2014, což je více než rok po uskutečnění svědecké výpovědi p. K., který byl dle jeho tvrzení jediným jednatelem této společnosti. Pan K. se navíc o této neomezené plné moci žádným způsobem nezmínil. Žalovaný dále uvedl, že ani Kryptický list rozpočtu ani Rozpočet stavby nemohly být společností STAVEBNÍ CZ vystaveny, neboť tato společnost nedisponovala příslušným programem k vystavení těchto dokladů.

K obsahovým náležitostem stavebních deníků žalovaný sdělil, že jména pracovníků na stavbách chyběla v obou verzích deníků, přičemž stavební deník předložený p. M. byl v podobě jednotlivých listů tvrzeného stavebního deníku. Samotný stavební deník včetně jeho první strany obsahující základní údaje o stavbě, předložen nikdy nebyl. Stavební deníky předložené žalobcem a p. M. neprokazují, že předmětné stavební práce byly provedeny žalobcem deklarovaným dodavatelem v deklarovaném rozsahu, hodnotě a deklarovaným způsobem.

Tvrzení žalobce, dle něhož byly písemné smlouvy o dílo uzavřeny až v závěrečné fázi prováděných prací, označil žalovaný za účelové, a to i s ohledem na skutečnost, že samotná smlouva a zvláště potom její dodatek, ačkoliv byly datovány ke stejnému dni, byly podepsány dvěma různými lidmi. Taková libovolnost podepisování kontraktů se žalovanému jeví jako nevěrohodná. Pan K. se v rámci své výpovědi o smlouvách o budoucích smlouvách o dílo vůbec nezmínil. K tomu žalovaný zmínil skutečnost, že smlouvy o smlouvách budoucích byly předloženy p. M., nikoliv žalobcem, který byl smluvní stranou a měl je mít k dispozici.

K žalobcem navrhovanému ověření bankovní transakce společnosti STAVEBNÍ CZ žalovaný konstatoval, že tuto transakci v hodnotě 9.000.000 Kč nepochybně, nicméně není zřejmé, k čemu byla tato částka použita, pokud tvrzení, že byla použita na úhradu pohledávek dodavatelů, nebylo ničím podloženo. Konkrétní dodavatel nebyl žalobcem ani p. K. označen. K navrhovanému obstarání soupisu obchodních partnerů společnosti STAVEBNÍ CZ žalovaný nepřistoupil s ohledem na nekontaktnost společnosti, když těmito materiály nedisponuje ani likvidátor. Použit zásadu *in dubio mitius* v projednávané věci nelze, neboť pro její aplikaci nenastaly v nyní řešeném případě podmínky (viz rozhodnutí Nejvyššího správního soudu ze dne 2. 2. 2012 č.j. 5Afs 63/2011 – 109).

Ani daňové přiznání společnosti STAVEBNÍ CZ k dani z přidané hodnoty, která by zahrнула předmětné stavební práce jako plnění na výstupu, neprokazuje provedení stavebních prací žalobcem deklarovaným způsobem a stejně tak nedokazuje, že žalobce zahrnul výdaje za provedené stavební práce do svých výdajů oprávněně. Žalované rozhodnutí nebylo žalovaným shledáno nepřezkoumatelným ani vnitřně rozporným.

Z daňového spisu vyplynuly pro nyní projednávanou věc následující podstatné skutečnosti:

Daňovým přiznáním k dani z přidané hodnoty za měsíc prosinec roku 2009 uplatnil žalobce nárok na odpočet daně na vstupu u přijatého zdanitelného plnění (stavební práce) od dodavatele – společnosti STAVEBNÍ CZ, v celkové výši 9.943.829 Kč a DPH v celkové výši 1.889.384 Kč, a to na základě daňových dokladů: č. 090029 ze dne 30. 11. 2009 za stavební práce provedené na akci RKC Nové Dvory společností STAVEBNÍ CZ a č. 090030 ze dne 15. 12. 2009 za stavební práce provedené na akci Rekonstrukce šatny Temelín společností STAVEBNÍ CZ.

Dne 12. 11. 2012 byla správcem daně zahájena daňová kontrola dle ust. § 87 odst. 1 daňového řádu, jejímž předmětem byla daň z přidané hodnoty za zdaňovací období listopad a prosinec roku 2009.

Výzvou ze dne 28. 11. 2012 vyzval správce daně žalobce k předložení důkazních prostředků, a to písemností potřebných pro zjištění a ověření skutečností rozhodných pro správné stanovení daně z přidané hodnoty v rámci daňové kontroly za zdaňovací období listopad a prosinec 2009. Správce daně ve výzvě konkretizoval jednotlivé písemnosti týkající se společnosti STAVEBNÍ CZ, J. D. a PRECIS CZ. Zvláště byl vyzván dne 7. 1. 2013 J.D. k předložení konkrétně specifikovaných písemností týkajících se rekonstrukce šaten Temelín.

Dne 30. 1. 2013 byl k ústnímu jednání před správcem daně předvolán Z. T., písemnost s výzvou se však správci daně vrátila jako nedoručená.

Dne 14. 3. 2013 se uskutečnil výslech svědka Z.K. k otázce obchodních vztahů mezi žalobcem a společností STAVEBNÍ CZ. Svědek byl jednatelem společnosti STAVEBNÍ CZ v období od 27. 1. 2009 do 30. 11. 2009, společnost neměla žádné zaměstnance, sídlo společnosti bylo vedeno v Brně, provozovna zřízena nebyla, společnost neměla žádný majetek. Ke dni 30. 11. 2009 byl obchodní podíl svědka prodán Z.T., který se stal současně jednatelem společnosti. Z.T. byly předány i veškeré dokumenty a účetnictví společnosti. Svědek vybíral peněžní prostředky v celkové výši 30.000.000 Kč z účtu společnosti i po 30. 11. 2009 za účelem úhrady pohledávek lidem, kteří pro společnost pracovali, jednalo se o dodavatele, jejichž jména si svědek s ohledem na časovou prodlevu nepamatuje. Peníze byly svědkem vybírány na základě generální plné moci, která byla svědkovi udělena p. T. při převodu společnosti. Svědek dále uvedl, že společnost STAVEBNÍ CZ spolupracovala se žalobcem v období od září 2009 do 30. 11. 2009, pro kterého byla subdodavatelsky vykonávána stavba v Haklových Dvorech a na Temelíně. Na uvedené práce byla společností STAVEBNÍ CZ vystavena faktura č. 090029 znějící na částku 9.445.890 Kč bez DPH, která byla svědkem podepsána. Konkrétní subdodavatele společnosti STAVEBNÍ CZ nebyl svědek schopen označit a stejně tak nebyl schopen uvést, jaké konkrétní práce byly těmito subdodavateli vykonány. Zápis o odevzdání a převzetí díla (RKC Nové Dvory) byl podepsán

Z.T., tímto byla podepsána i faktura č. 090030 vystavená za stavební práce na akci Rekonstrukce šatny Temelín. Pan T. podepsal i Smlouvu o dílo - Rekonstrukce šatny Temelín, byť v té době ještě nebyl jednatelem, k podpisu došlo na základě jemu udělené plné moci, stejně tak jako v předchozím případě, p. T. byl oprávněn takto jednat. Vyhotovitele Rozpočtu k této stavbě svědek nezná a neví, kdo jej vyhotovil. Práce na této akci byly vykonány rovněž subdodavatelsky, konkrétní jména si svědek nepamatuje. Generální plnou moc a jednotlivé plné moci udělené p. T. se svědek spolu se jmény jednotlivých subdodavatelů zavázal předložit do 10 dnů. Společnost STAVEBNÍ CZ předmětné práce pro žalobce skutečně vykonala a z její strany bylo z vystavených faktur odvedeno DPH.

Dne 29. 3. 2013 zaslal Z.K. správci daně doplnění své výpovědi, kde uvedl, že se s p. T. seznámil jen několik týdnů před prodejem svého obchodního podílu. T. měl zájem o společnost s historií. Před jeho nástupem do společnosti svědek udělil T. plnou moc a následně jej ustavil do funkce druhého jednatele, což bylo neplatné, jak následně zjistil, avšak v té době již p. T. učinil některá smluvní jednání a na dokumentech byl nesprávně označen jako jednatel. S T. byl svědek domluven, že formálně bude rozdělané zakázky podepisovat on, ačkoliv je organizačně povede svědek. Ten o těchto akcích nic nevěděl. Svědek měl hradit veškeré závazky z účtu společnosti STAVEBNÍ CZ. Veškeré pohledávky společnosti byly svědkem uhrazeny. Dále sdělil, že žádné další podklady společnosti STAVEBNÍ CZ nemá a není schopen identifikovat jednotlivé subdodavatele. Dále popsal roli a činnost společnosti STAVEBNÍ CZ na zakázce RKC Nové Dvory. K vyjádření přiložil generální plnou moc udělenou mu Z.T. dne 30. 11. 2009 k veškerému zastupování společnosti a rovněž k výběrům a předání finančních hotovostí v rámci obchodní činnosti společnosti. Tato plná moc je opatřena ověřovací doložkou úřední osoby ze dne 10. 5. 2010.

Dne 17. 4. 2013 vyzval správce daně žalobce k prokázání skutečností blíže specifikovaných v této výzvě, které se týkaly realizace stavebních prací na akcích výstavby RKC Nové Dvory a Rekonstrukce šaten Temelín.

K výzvě správce daně bylo žalobcem dne 28. 6. 2013 předloženo vyjádření, ze kterého vyplývá, že společnost STAVEBNÍ CZ byla subdodavatelem žalobce na akci RKC Nové Dvory, kterou žalobce vykonával pro generálního dodavatele stavby PRECIS CZ na základě smlouvy o dílo ze dne 31. 8. 2009 č. SUB2009/0097/SO01-05. Práce na této akci byly společností STAVEBNÍ CZ pro žalobce vykonány v období od 24. 8. 2009 do 30. 11. 2009 na základě smlouvy o dílo č. 309021/1. Společnost STAVEBNÍ CZ za provedené práce na akci vystavila žalobci fakturu znějící na částku 9.445.890 Kč. Faktura byla za společnost STAVEBNÍ CZ vystavena p. K. Stavební deník byl veden pracovníkem společnosti STAVEBNÍ CZ p. D. Stavební deník dále vedl p. M. za společnost PRECIS CZ. Práce byly společností PRECIS CZ fakturovány dle rozpočtu ze dne 31. 8. 2009 a zápisu o provedení díla ze dne 30. 11. 2009, fakturovaná cena byla ve výši 9.944.129,33 Kč. Jediným nákladem zaúčtovaným na této zakázce byla faktura č. 090029 od společnosti STAVEBNÍ CZ. Rozdíl částek mezi fakturou vystavenou společností PRECIS CZ a fakturou přijatou od společnosti STAVEBNÍ CZ je částka 498.239,33 Kč představující hospodářský výsledek na této zakázce. Společnosti STAVEBNÍ CZ a PRECIS CZ byly propojenými subjekty, za společnost STAVEBNÍ CZ jednal p. K. s tím, že do společnosti měl dále vstoupit p. T. coby společník a jednatel. Za společnost PRECIS CZ vystupoval p. M., který souhlasil s tím, že akce budou zajišťovány subdodavatelsky společností STAVEBNÍ CZ, která bude stavební práce zajišťovat s ohledem na kapacitní nedostatky žalobce. Druhá zakázka v podobě rekonstrukce šaten v elektrárně Temelín byla žalobcem prováděna pro investora ČEZ a. s. Část stavebních prací vztahujících se k druhému objektu šaten byla pro žalobce vykonávána firmou p. D.,

kterého žalobce požádal i o rekonstrukci první části objektu, ten však toto s ohledem na nedostatečné kapacity odmítl. Tento první objekt šaten tak byl na základě smlouvy o dílo č. 309004/26 předán v období dokončování zakázky a přípravy na předání díla společnosti STAVEBNÍ CZ dne 28. 11. 2009, přičemž práce byly touto společností dokončeny dne 15. 12. 2009. Cena za dílo pro společnost STAVEBNÍ CZ byla stanovena v částce 498.239 Kč, kdy s nabídkou této ceny přišel sám subdodavatel, který zjistil, že p. D. realizuje druhou část šaten pro ČEZ za obdobnou částku, přičemž takto vyúčtované práce odpovídají marži žalobce na akci RKC Nové Dvory. Dne 30. 11. 2009 vstoupil do společnosti STAVEBNÍ CZ p. T., který v době, kdy byl jednatelem p. K., zastupoval společnost na základě plné moci, a naopak p. K. byl i nadále ve společnosti STAVEBNÍ CZ zainteresován. Z.K. byl jednatelem společnosti do 30. 11. 2009, s převodem obchodního podílu na Z.T. došlo k odvolání Z.K. z pozice jednatele a ke jmenování nového společníka jednatele Z.T.

Žalobce jako přílohu k vyjádření dále předložil Předávací protokol ke stavbě RKC Nové Dvory ze dne 30. 11. 2009, Předávací protokol ke stavbě Rekonstrukce šaten Temelín ze dne 30. 11. 2009, Smlouvu o dílo uzavřenou s J.D. uzavřenou na základě objednávky ze dne 5. 10. 2009, Smlouvu o dílo uzavřenou mezi žalobcem a společností ČEZ a. s. na stavbu Rekonstrukce šaten Temelín, Faktury vystavené za uskutečněné plnění.

Ze strany žalobce byly dne 1. 7. 2013 předloženy následující pro věc rozhodné dokumenty: Smlouva o dílo č. SUB2009/007/SO01-05 ze dne 31. 8. 2009 uzavřená mezi žalobcem a společností PRECIS CZ (jednatel p. M.), jejímž předmětem bylo provedení stavebních prací na akci RKC Nové Dvory. Ujednaná cena díla představovala částku 9.944.129,33 Kč bez DPH. Součástí smlouvy byl dále Krycí list rozpočtu ze dne 31. 8. 2009 a Rozpočet z téhož dne. Za tyto práce byla žalobcem dne 30. 11. 2009 vystavena faktura č. 2903/319 ve výši 9.944.129,33 Kč bez DPH. Nedatovaná smlouva o dílo č. 309021/1 uzavřenou mezi žalobcem a společností STAVEBNÍ CZ (za společnost jednatel p. T.) se společnost STAVEBNÍ CZ zavázala k provedení stavebních prací na akci RKC Nové Dvory. Cena za zhotovení díla byla stanovena v částce 9.445.890 Kč. Dále Krycí list rozpočtu a Rozpočet stavby ze dne 30. 11. 2009, oba dokumenty podepsané nečitelným podpisem. Na předmětné stavební práce byla společností STAVEBNÍ CZ vystavena faktura č. 090029 ze dne 30. 11. 2009 znějící na částku 9.445.890 Kč bez DPH. Faktura byla opatřena podpisem p. K. K převzetí díla došlo dle zápisu dne 30. 11. 2009. Dále byla žalobcem předložena Smlouva o dílo č. 4100030102 uzavřená mezi objednatelem společností ČEZ, a. s. a žalobcem, jejímž předmětem byla akce Rekonstrukce šaten 3, 4 v areálu „D“ JE Temelín, znějící na částku 91.500.000 Kč. Dále byla předložena Smlouva o dílo č. 309004/26 uzavřená mezi společností STAVEBNÍ CZ (jednatel p. T.) a žalobcem dne 27. 11. 2009. Předmětem této smlouvy byla rekonstrukce objektů šaten 3 a 4 v areálu „D“ JE Temelín, cena tohoto díla byla stanovena v částce 498.239 Kč bez DPH. Součástí smlouvy jsou nedatované dokumenty v podobě Krycího listu rozpočtu a Rozpočtu (oba dokumenty bez podpisu). Fakturou č. 090030 vystavenou společností STAVEBNÍ CZ dne 15. 12. 2009. byla žalobci vyúčtována částka 498.239 Kč bez DPH (faktura podepsána p. T.). Dále byla předložena Faktura č. 290100049 vystavená p. D. za provedené práce na akci Šatny Temelín (498.000 Kč bez DPH) a Zápis o odevzdání a převzetí stavby ze dne 21. 12. 2012.

Dále bylo předloženo čestné prohlášení a podpisový vzor jednatele společnosti STAVEBNÍ CZ Z.K. ze dne 16. 1. 2009. Rozhodnutí jediného společníka ze dne 30. 11. 2009 o odvolání vlastní osoby z pozice jednatele společnosti a jmenování nového jednatele – Z. T. Současně bylo rozhodnuto o prodeji 100% podílu p. K. ve společnosti STAVEBNÍ CZ p. T. Smlouvou o převodu obchodního podílu ve společnosti STAVEBNÍ CZ ze dne 30. 11. 2009,

uzavřenou mezi p. K. a p. T., se stal p. T. novým vlastníkem této společnosti. Předávacím protokolem bylo předáno účetnictví společnosti STAVEBNÍ CZ p. T. Smlouvou o převodu obchodního podílu ze dne 6. 5. 2010 nabyta p. M.S. obchodní podíl ve společnosti STAVEBNÍ CZ v rozsahu 90% odpovídající vkladu 200.000 Kč. Čestné prohlášení a podpisový vzor jednatelky společnosti p. S. byly podepsány Z.T. Z obsahu stavebních deníků (samopropis) vedeného žalobcem pod č. 1 a č. 2 RKC Nové Dvory jsou patrné písemné záznamy z každého jednotlivého dne stavebních prací, kdy je vždy uvedeno datum, počasí v daný den, délka pracovní doby a popis provedených prací.

Obsahem daňového spisu je dále Výsledek kontrolního zjištění k daňové kontrole daně z přidané hodnoty za zdaňovací období listopad a prosinec 2009. Z obsahu tohoto kontrolního zjištění se podává, že správce daně s ohledem na níže uvedená zjištění a hodnocení všech důkazních prostředků dospěl k závěru, že žalobce neprokázal přijetí zdanitelných plnění od společnosti STAVEBNÍ CZ uvedených na daňových dokladech č. 090029 a 090030 a nárok na odpočet daně proto nebyl uplatněn v souladu s ust. § 72 odst. 1 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty. Správci daně vznikly pochybnosti ohledně účelně vynaložených nákladů, které žalobce uplatnil v souvislosti se stavebními akcemi RKC Nové Dvory a Rekonstrukce šaten Temelín. S ohledem na vzniklé pochybnosti bylo správcem daně zjišťováno, zda - li byly stavební práce fakticky, tedy nikoliv pouze formálně, dodavatelem provedeny, přičemž pouhé předložení formálně bezvadných účetních dokladů či jiných listinných podkladů nemůže věrohodně prokázat, že k plnění fakticky došlo. Pochybnosti správce daně byly prohloubeny svědeckou výpovědí a jejím následným „dovysvětlením“ panem Z.K., který byl jednatelem společnosti STAVEBNÍ CZ do 30. 11. 2009, kdy tuto společnost převedl Z.T. Tohoto svědka označil správce daně za nevěrohodného, neboť nebyl schopen uvést žádného svého subdodavatele podílejícího se na stavbě RKC Nové Dvory ani žádného pracovníka, který fakticky práce vykonával, a to přestože těmto měl dle rozpočtu vyplatit vysoké částky, např. za použitý materiál. Svědek tak nebyl schopen uvést žádného ze subdodavatelů, přestože v rámci svého vysvětlení uvedl, že veškeré akce společnosti organizoval sám, bez vědomí p. T. Nevěrohodnost tohoto svědka zakládá i jeho další jednání, kdy ke dni jeho ukončení působení ve společnosti vybral z účtu společnosti 30.000.000 Kč a tyto peníze měl uhradit dodavatelům za provedené práce, avšak ani v tomto případě nebyl schopen uvést jediného dodavatele, kterému za práci platil. Zarážející je i ta skutečnost, že svědek vybral v hotovosti takovou částku v den, kdy bylo jeho působení u této společnosti ukončeno a dle jeho tvrzení k výběru peněz došlo na základě jeho zplnomocnění panem T. Správce daně zpochybnil též svědkem tvrzený úkon, kdy do 30. 11. 2009 měl udělit plnou moc p. T., přičemž nevěděl, k čemu ji uděluje, a to za situace, kdy současně uvedl, že veškeré akce společnosti organizoval sám bez vědomí p. T. Tato výpověď byla správcem daně vyhodnocena jako nekonkrétní, nelogická a neprokazující skutečné provedení předmětných prací. Samotná existence společnosti STAVEBNÍ CZ se správcem daně jeví jako účelová, když jejím jediným úkolem bylo pouze vystavovat daňové doklady. Tento závěr plyne z jejího fungování v letech 2009 a 2010, kdy v krátké době došlo ke změně sídla společnosti i statutárního orgánu – p. T. a p. S., kteří byli od počátku nekontaktní. Společnost neměla žádné faktické sídlo, žádné zaměstnance ani majetek a ani účetní program, ve kterém by byly vystavovány účetní doklady. Správce daně pak poukázal na celou řadu nesrovnalostí plynoucích z jednotlivých smluv o dílo v porovnání se svědeckou výpovědí p. K. a s vyjádřením žalobce. Rozpory byly shledány zejména v datu uzavření smlouvy mezi žalobcem a objednatelem stavby a v datu, kdy dle žalobce mělo dojít k předání stavebních prací společnosti STAVEBNÍ CZ, kdy tato společnost měla dle žalobcem předložených podkladů stavbu převzít před uzavřením smlouvy mezi objednatelem a žalobcem a před uzavřením smlouvy mezi žalobcem a STAVEBNÍ CZ. Cena ve smlouvě vycházela z cenové

nabídky datované ke dni ukončení stavby. Z předložených dokumentů žalobce dále vyplývá, že dne 30. 11. 2009 žalobce měl od STAVEBNÍ CZ převzít dílo bez nedodělků a téhož dne jej měl s nedodělkou předat objednateli. Stavební deník žalobce nelze považovat za důkaz, neboť neobsahuje přesné označení jednotlivých pracovníků a není zřejmé, kdo deník vedl a kým byl pověřen. Dále bylo zjištěno, že faktury STAVEBNÍ CZ byly vystavovány v programu se shodným licenčním číslem jako v případě faktur společnosti PRECIS CZ. Společnost STAVEBNÍ CZ tedy přestože činila několika milionové platby, neměla žádné zaměstnance, majetek a nevlastnila ani žádný účetní program. Stejně závěry lze učinit i ve vztahu k programu vystavujícímu Krycí rozpočty a Rozpočty, jejichž zpracovatelem měl být zhotovitel, avšak společnost STAVEBNÍ CZ nebyla držitelem ani tohoto programu. Pochybnosti správce daně měl i ve vztahu k dalším stavebním pracím v podobě akce Rekonstrukce šaten 3 a 4 v JE Temelín, kde svědek opět nebyl schopen uvést, jací konkrétní dělníci stavební práce subdodavatelsky vykonávali. Pochybnost vyvstala i ve vztahu k ujednané odměně za provedené práce, která byla stanovena ve shodné výši jako v případě dalšího dodavatele prací na objektu šaten. Uvedená cena měla být navržena společností STAVEBNÍ CZ s tím, že se jedná o stejnou cenu, za jakou práce vykonává druhý dodavatel a má odpovídat marži žalobce na akci RKC Nové Dvory. Jakým způsobem se zhotovitel dozvěděl o výši marže žalobce a odkud znal výši odměny druhého dodavatele prací, není zřejmé. Pochybnosti správce daně o provedení stavebních prací nebyly žalobcem odstraněny a žalobce neprokázal, že stavební práce byly skutečně provedeny tak, jak vyplývá z daňových dokladů.

Součástí daňového spisu je dále odpověď společnosti Volksbank a. s. ze dne 19. 1. 2012, která správci daně zaslala údaje o pohybech na účtu společnosti STAVEBNÍ CZ v období od 1. 1. 2010 do 31. 5. 2010. Z těchto údajů se podává, že ve prospěch společnosti žalobce byla v březnu roku 2010 připsána částka 6.240.000 Kč a částka 5.000.609,10 Kč, květnu roku 2010 připsána částka 592.904,50 Kč, dne 30. 3. 2010 z účtu společnosti STAVEBNÍ CZ odešla ve prospěch účtu p. F.K. (jediný akcionář PRECIS CZ) částka 5.000.000 Kč.

Součástí spisu je dále odpověď společnosti ÚRS PRAHA ze dne 10. 3. 2014, která k výzvě správci daně zaslala informace týkající se informačního systému pro stanovení ceny stavebních děl, ze kterých vyplývá, že držitelem tohoto systému byla pouze společnost žalobce.

K výsledku kontrolního zjištění bylo žalobcem dne 3. 11. 2014 podáno vyjádření, v němž žalobce uvedl, že faktickému uzavření smluv o dílo vždy předcházela ústní jednání, která vyústila v uzavření smluv o smlouvách budoucích o dílo. Tyto smlouvy o smlouvách budoucích obsahovaly v hrubých rysech rozpočty a maximální hodnoty jednotlivých blokových položek, které nebyly následnými smlouvami o dílo překročeny a výsledné ceny byly stanoveny na základě finálních rozpočtů a jejich krycích listů vypracovaných ke dni uzavření každé smlouvy. Tento postup byl vždy aprobován investorem. Rozpočty byly buď vyhotovovány žalobcem, nebo společností STAVEBNÍ CZ, která je prostřednictvím programu Excel zaslala žalobci, který je zahrnul do programu Kros a následně schválené vrátil společnosti STAVEBNÍ CZ a staly se součástí smlouvy. STAVEBNÍ CZ práce vykonávala, neboť měla na předemtných staveništích vlastní zázemí, na rozdíl od žalobce. Za společnost STAVEBNÍ CZ jednal p. K. i p. T., vždy jeden jako jednatel společnosti a druhý na základě plné moci, a to s ohledem na charakter působení každého z nich ve společnosti. Nekomaktnost společnosti STAVEBNÍ CZ nelze klást žalobci k tíži, tato navíc nekontaktní nebyla, když byla v insolvenčním řízení zastupována insolvenčním správcem. Žalobce dále

navrhl provést důkazy výsledkem svědků blíže specifikovaných v tomto podání, ale též v jeho podání ze dne 28. 6. 2013, dále vyžádáním písemností od investora vztahujících se k prověřovaným skutečnostem, ověřením daňového přiznání k DPH společnosti STAVEBNÍ CZ, místním šetřením na předmětných stavbách, ověřením nákladovosti stavebních prací v účetnictví žalobce.

Správce daně obdržel v souvislosti s daňovým řízením na DPH také Zprávy z kontrolních dnů z 30. 9. 2009, 30. 10. 2009 a 30. 11. 2009 vystavené Ing. H., který byl osloven p. K. s žádostí o technický dozor na stavbě v Haklových Dvorech. Zprávy obsahují informace o prováděných pracích, informace o souladnosti prací s jejich harmonogramem a rovněž výtky k některým skutečnostem na stavbě.

Dne 13. 11. 2014 byla správci daně Z.K. doručena plná moc. V rámci přípisu ke kopii této plné moci bylo svědkem upřesněno jeho zastupování společnosti na základě této plné moci, kdy uvedl, že zmocněnec (p. T.) byl zmocněn k jednání za společnost STAVEBNÍ CZ od doby ústní dohody o prodeji společnosti do doby, než společnost p. T. nabyde a stane se jejím jednatelem. Po tuto dobu chtěl T. již realizovat obchody sám a svědek dokončoval jím započaté závazky společnosti pod svým jménem. Z plné moci vyplývá, že byla udělena společnosti STAVEBNÍ CZ dne 25. 7. 2009 p. T. jako neomezená vztahující se na veškerou ekonomickou i úřední činnost včetně uzavírání obchodů, a to až do doby jeho jmenování jednatelem společnosti. Z plné moci dále vyplývá, že její platnost byla ukončena dne 30. 11. 2009.

Součástí daňového spisu je dále sdělení společnosti PRECIS CZ (p. M.) ze dne 18. 11. 2014, kterým správce daně vyrozuměl o tom, že byl zadavatelem akce RKC Nové Dvory, přičemž dodavatelem byla společnost žalobce. Celé dílo bylo jako subdodávka pro žalobce provedeno společností STAVEBNÍ CZ za pomoci jejích subdodavatelů, s čímž společnost PRECIS CZ souhlasila. Součástí sdělení jsou přílohy v podobě jednotlivých kopií listů ze stavebního deníku této společnosti označené jako „Stavební deník STAVEBNÍ CZ“, kde je ke každému dni uveden stav počasí a rozsah provedených prací. Dále byla předložena Smlouva o uzavření budoucí Smlouvy o dílo ze dne 8. 8. 2009 uzavřená mezi žalobcem a společností PRECIS CZ, kteří se zavázali nejdéle do 31. 8. 2009 uzavřít Smlouvu o dílo, jehož předmětem mělo být RKC Nové Dvory. Dále byla předložena Smlouva o uzavření budoucí Smlouvy o dílo ze dne 15. 8. 2009 uzavřená mezi žalobcem a společností STAVEBNÍ CZ (p.K.), kteří se zavázali nejdéle ke dni 30. 11. 2009 uzavřít smlouvu o dílo, jejímž předmětem mělo být RKC Nové Dvory. Součástí této smlouvy je Dodatek č. 1 ze dne 27. 11. 2009 ke Smlouvě o dílo uzavřený mezi žalobcem a STAVEBNÍ CZ, kterým žalobce mimo jiné připouští další subdodavatele zhotovitele a Dodatek č. 1 ze dne 15. 8. 2009 ke smlouvě o uzavření budoucí Smlouvy o dílo uzavřený mezi PRECIS CZ jako objednatel a žalobcem jako zhotovitelem a STAVEBNÍ CZ jako vedlejším účastníkem. Tímto dodatkem objednatel mimo jiné dal souhlas se zapojením vedlejšího účastníka, který měl provést předmětné stavební práce.

Dne 18. 11. 2014 byly rovněž ze strany žalobce správci daně předloženy kopie Smluv o smlouvách budoucích o dílo včetně jejich dodatků v podobě, v jaké byly předloženy p. M.

K výsledku kontrolního zjištění bylo žalobcem dne 1. 12. 2014 podáno vyjádření, v němž konstatoval oprávněnost Z.T. i Z.K. zastupovat společnost STAVEBNÍ CZ, kdy K. zastupoval společnost coby jednatel do 30. 11. 2009 a od tohoto data ji zastupoval na základě

plné moci, neboť dokončoval dříve započaté akce společnosti, současně byla do doby převzetí společnosti a jednatelství v ní udělena plná moc T., který dle žalobce měl zájem činit budoucí kroky na akcích společnosti. Takto zvolený způsob zastupování je v souladu se zákonem. Společnost STAVEBNÍ CZ byla ekonomicky aktivní společností, jak vyplývá i z jejích závazků vedených ve sbírce listin obchodního rejstříku. Skutečnost, že následně nebyla kontaktní nelze klást k tíži žalobce. Ve vztahu k soukromoprávním kontraktům a k jejich předmluvní rovině lze konstatovat, že tyto proběhly v souladu se zákonem. Dodávky díla i jeho subdodávky byly zaznamenány ve stavebním deníku, který i přes jeho nedostatečnost formální, dokládá provedení předmětných děl. Rovněž ceny děl byly stanoveny v souladu s rozpočtem, kde byly uvedeny ceny limitní a v průběhu realizace byly jednotlivé položky precizovány. Ve vztahu k softwarovému vybavení společnosti STAVEBNÍ CZ byla žalobcem popsána možnost vytvářet rozpočtové programy prostřednictvím kooperujících programů Excel a Kros, z čehož vyplývá, že společnost STAVEBNÍ CZ nemusela sama disponovat programem Kros, když mohla kalkulace zadávat do programu Excel a následně je exportovat žalobci, který je do programu Kros importoval. Samotné práce byly vykonávány na základě budoucí smlouvy o dílo a až po jeho dokončení a kontrole jeho kvality byla provedena samotná smlouva o dílo včetně finálního rozpočtu. K akci rekonstrukce šaten bylo žalobcem sděleno, že limitní cena byla stanovena jako cena odpovídající odměně druhého dodavatele na téže stavbě, ujednaná cena byla ve výsledku stanovena zaokrouhlením této částky do podoby odpovídající zisku žalobce na akci RKC Nové Dvory. Smlouva na vyhotovení díla se zhotovitelem byla předjednána ústně a až následně byla podepsána písemná smlouva uzavřená distančně a k ní byl současně sepsán dodatek na žádost p. K. o upřesnění některých částí smlouvy. V rámci prokázání svých tvrzení žalobce poukázal na Ing. H., který na provedení díla zhotovitelem dohlížel, stejně jako zástupce objednatele, p. M. Realizaci stavby prokazuje její samotná existence. Součástí vyjádření je dále zpráva auditora Ing. H. ze dne 26. 11. 2014, a to jednak k realizaci RKC Nové Dvory, kde bylo konstatováno, že stavba byla realizována zhotovitelem společností STAVEBNÍ CZ, kdy žalobce neměl ani personální ani technické kapacity na zajištění realizace této stavby, ke stejnému závěru auditor dospěl i v případě akce Rekonstrukce šaten Temelín.

Dne 6. 2. 2015 byla projednána zpráva o daňové kontrole daně z přidané hodnoty za zdaňovací období listopad a prosinec 2009. V rámci tohoto projednání žalobce ke smluvním vztahům mezi zhotovitelem, dodavatelem a objednatelem uvedl, že vždy bylo vše projednáno a byl nastaven rámec pouze v ústní podobě, následně byl smluvní rámec přenesen do písemné podoby v rámci smluv o smlouvách budoucích a až s ukončením díla byly vyhotovovány písemné smlouvy o dílo, které naplňovaly smlouvy o smlouvách budoucích. Takovou argumentaci označil správce daně za nevěrohodnou, když smlouvou o smlouvě budoucí vzniká závazek uzavřít v dohodnuté době určitou smlouvu a na jejím základě tudíž nelze samotné dílo realizovat. Správce daně dospěl k neprokázání skutečného provedení stavebních prací také na základě nevěrohodných sdělení o tom, kdo za společnost STAVEBNÍ CZ skutečně jednal, když z výslechu svědka K. a z jeho písemných vyjádření je zřejmé, že informace o jeho seznámení s p. T. a o jeho oprávnění zastupovat společnost si odporují a neodpovídají časové souslednosti. Správce daně dále konstatoval ekonomickou nečinnost společnosti STAVEBNÍ CZ, která neměla žádné zaměstnance, majetek a ve sbírce listin nikdy nezveřejnila účetní závěrku. Měla pouze po sobě jdoucí tři jednatele, z nichž jeden byl trvale bytem na obecním úřadu. Obchodní partnery společnosti nelze zjistit, když společnost existovala pouze 30 měsíců od svého vzniku a účetnictví společnosti není k dispozici. Nelze souhlasit s tím, že společnost žádné zaměstnance mít nemusela, kdy práce vykonávala pouze subdodavatelsky, každá společnost vyvíjející ekonomickou činnost a realizuje zakázky velkého rozsahu, musí mít zaměstnance. Pokud zaměstnance nemá, je zřejmé, že

ekonomickou činnost provozuje pouze formálně. O tom svědčí i žalobcem tvrzený způsob stanovení ceny díla, na který by řádně fungující společnost nemohla přistoupit, neboť by bylo v jejím zájmu stanovit ceny tak, aby byly pokryty veškeré náklady a aby dosáhla zisk. Samotná existence díla, jak tvrdí žalobce, nemůže být důkazem toho, že dílo bylo provedeno v souladu s předloženým daňovým dokladem. Správce daně se v závěru vyjádřil ke všem žalobcem navrhovaným doplňujícím důkazním prostředkům, k nimž jednotlivě uvedl důvody, pro které nebudou provedeny.

Na podkladě výše uvedených závěrů byla správcem daně dne 9. 2. 2015 vyhotovena Zpráva o daňové kontrole č.j. 381744/15/2201-61563-305806, jejíž závěry odpovídají shora uvedeným výsledkům kontrolního zjištění správce daně.

Dodatečným platebním výměrem ze dne 16. 2. 2015, č.j. 432263/15/2201-51523-305799 byla žalobci doměřena daň z přidané hodnoty za zdaňovací období měsíce prosince roku 2009 ve výši 1.889.384 Kč a stanovena zákonná povinnost uhradit penále ve výši 377.876 Kč.

Dne 18. 4. 2015 byly k výzvě správce, který požádal R.M. o předložení stavebního deníku k RKC Nové Dvory, jednotlivé listy obsahující denní záznamy ze stavby. P. M. dále uvedl, že záznamy BOZP o školení pracovníků na stavbě nemá, tyto má společnost STAVEBNÍ CZ.

Stejně tak žalobce k výzvě správce daně uvedl, že protokoly o školení BOZP nemá, neboť se jednalo o pracovníky STAVEBNÍ CZ, která by je měla mít u sebe.

V rámci daňového řízení na DPH obdržel správce daně dne 20. 5. 2015 dále zprávu Policie ČR ve věci podezřelých: R.M., Z.K. a R.P., a to ze spáchání zvláště závažného zločinu zkrácení daně, poplatku a podobné povinné platby dle ust. § 240 odst. 1 a 3 trestního zákoníku, adresovaná správci daně, a to v souvislosti s jeho žádostí o poskytnutí informací týkajících se statutárního orgánu společnosti STAVEBNÍ CZ Z.T. Součástí této zprávy je úřední záznam ze dne 18. 4. 2015 o vysvětlení podaném Z.T. Z obsahu tohoto záznamu vyplývá, že Z.T. připustil, že podíl ve společnosti STAVEBNÍ CZ převzal a stejně tak i jednateleství v této společnosti, a to za úplatu ve výši 5.000 Kč. Osobu, od které společnost odkoupil, záměrně odmítl jmenovat, a to z osobních bezpečnostních důvodů. Kromě této společnosti byl vyslýchaný dosazen do jednatelelské pozice také v osmi dalších společnostech, a to vždy za úplatu ve výši 2.000 Kč až 5.000 Kč. Z.T. dále sdělil, že nemá a neměl vědomost o tom, jakými činnostmi se společnost STAVEBNÍ CZ dříve zabývala, on se stal jednatelem z důvodu dalších eventuálních podnikatelských záměrů, když na tuto funkci ve společnosti získal doporučení od nejmenovaného „zprostředkovatele“. Společnost měl v plánu nadále obchodně využívat, případně měl v plánu nechat pozastavit její činnost. V době, kdy byl vyslýchaný jednatelem společnosti, neměla tato žádné zaměstnance, sám vykonával pouze funkci jednatele, žádnou další činnost ve společnosti nevykonával. K účetnictví společnosti T. nejprve uvedl, že žádné účetnictví nepřevzal, neboť společností nebyl kontaktován, dále sdělil, že vše převzal od „zprostředkovatele“. K bankovním účtům vyslýchaný přístup neměl, stejně tak nevěděl, že v době, kdy byl jednatelem společnosti, přišlo na její bankovní účty více než 104.000.000 Kč, z nichž následně více než 99.000.000 Kč odešlo. Z.T. dále uvedl, že neví, jaké povinnosti mu plynou z jeho postavení jednatele a rovněž neví, jaké jsou následky nevykonávání této činnosti. Z.T. dále uvedl, že Z.K. zná od vidění, a to od převodu společnosti STAVEBNÍ CZ. Vyslýchaný dále uvedl, že nezná p. S. a ani s ní nepřišel do kontaktu.

Dne 1. 6. 2015 podáno odvolání, v jehož rámci kromě odvolacích námitek žalobce navrhl výsledky v odvolání blíže specifikovaných svědků, jež dle žalobce měli prokázat provedení předmětných stavebních prací. Žalobce v rámci tohoto odvolání konstatoval, že obě rozporovaná stavební díla byla realizována na základě zákonem připouštěných smluvních vztahů bezvadné formy tak, jak bylo správci daně doloženo v dosavadním průběhu řízení. Dále byl namítnut právně bezvadný stav společnosti STAVEBNÍ CZ a bezvadná forma soukromoprávních smluv uzavřených v souvislosti se stavebními akcemi, dokládající realizaci těchto stavebních prací. V této souvislosti zmínil žalobce také zprávu auditora prokazující jím tvrzené skutečnosti. Žalobce dále zmínil cenovou politiku společnosti STAVEBNÍ CZ dokládající její ekonomickou činnost. Žalobce dále namítl ignorování jím předložených důkazů v podobě výpovědí p. H. a p. M. Správce daně rovněž pochybil, když neprovedl další výsledky žalobcem navržených svědků a rovněž měl být z jeho strany proveden soupis obchodních partnerů společnosti STAVEBNÍ CZ. Toto odvolání bylo žalobcem dále dne 30. 8. 2015 doplněno, a to v návaznosti na provedené dokazování výsledky jím navržených svědků. V rámci tohoto doplnění odvolání žalobce dále navrhl provést důkaz pohyby na bankovním účtu společnosti STAVEBNÍ CZ, které by osvědčily to, že společnost hradila materiál na stavby svému dodavateli. Žalobce v úvodu doplnění odvolání uvedl, že „vykonával stavební práce na akci RKC Nové Dvory“.

Toto odvolání bylo žalobcem dne 30. 8. 2015 doplněno, žalobce se v tomto doplnění vyjádřil k částce 9.000.000 Kč, která měla být z bankovního účtu společnosti STAVEBNÍ CZ vybrána p. K. K tomuto žalobce sdělil, že částka byla vybrána poté, co generální dodavatel (žalobcem blíže nespecifikovaný) požádal společnost o doplatek za poskytnutý materiál ve výši 9.000.000 Kč. Žalobce navrhl provést důkaz výpisem z bankovního účtu společnosti za období od 8. 1. 2010 do 15. 1. 2010.

Dne 29. 6. 2015 došlo k výsledku svědka Ing. P.H., který k žádosti zhotovitele vystupoval jako technický poradce na akci RKC Nové Dvory. V rámci výsledku bylo sděleno, že svědek prováděl technické poradenství pro společnost STAVEBNÍ CZ, která byla zhotovitelem díla RKC Nové Dvory pro žalobce jako dodavatele. Svědek dále uvedl, že po dokončení bylo dílo předáno objednateli. Svědek v rámci kontrolních dní sledoval soulad projektové dokumentace s reálně provedenými úkony na stavbách a tyto koordinoval. Současně upozorňoval na některé nedostatky týkající se bezpečnosti práce, ačkoliv o školení týkající se bezpečnosti neměl žádné informace. Svědek spolupracoval výhradně s p. K., přičemž totožnost jeho dodavatelů nezná, stejně tak nezná osobu p. T., se kterým nikdy nepřišel do kontaktu. Svědek připustil, že současně podepisoval zápisy z kontrolních dnů prováděné p. M. za objednatele.

Téhož dne byl vyslechnut V.Š., stavbyvedoucí žalobce, k dotazům zástupce žalobce a správce daně tento svědek vypověděl, že zastával pozici stavbyvedoucího i v případě stavby RKC Nové Dvory. K realizaci této stavby sdělil, že se jednalo o objednávku společnosti PRECIS CZ, kterou zajišťoval žalobce, který zpočátku předpokládal, že její provedení zajistí sám, avšak z kapacitních důvodů si zjednal subdodavatele v podobě společnosti STAVEBNÍ CZ. Tato společnost dílo zhotovila a následně bylo předáno společnosti PRECIS CZ. Fakturace stavebních prací probíhala na základě zjišťovacích protokolů a odpovídala provedeným pracím. Stavba byla za společnost STAVEBNÍ CZ vedena p. K., který na ni dohlížel, na stavbě standardně pracovalo 6 až 8 pracovníků, přičemž svědek neví, zda – li se jednalo o zaměstnance společnosti nebo o subdodavatele. Někteří z těchto pracovníků měli na oblečení označení společnosti STAVEBNÍ CZ. Svědek na stavbu fyzicky dohlížel jednou až

dvakrát týdně, stavební deník byl veden p. K., na stavbu dojížděl též Ing. H., který zde byl zhruba jedenkrát měsíčně. Svědek dále uvedl, že se stavba RKC Nové Dvory byla jedinou stavbou zadanou žalobci, na které se podílela společnost STAVEBNÍ CZ.

Dne 30. 6. 2015 byl proveden výslech P.Š., úsekového stavbyvedoucího žalobce na akci Rekonstrukce šaten Temelín. Z obsahu jeho výpovědi se podává, že se podílel na rekonstrukci šaten v JE Temelín, jednalo se o dva objekty. Na zakázce pracovalo více firem, přičemž jednou z nich byla společnost STAVEBNÍ CZ, která zřejmě zajišťovala dokončovací práce. Na pracovišti byl veden stavební deník, kam se práce zaznamenávaly. Svědek neví, zda – li záznamy pocházely také od společnosti STAVEBNÍ CZ. Tato společnost byla zastoupena p. K., který se na stavbě objevoval a řídil své pracovníky, svědek však neví, zda – li se jednalo o jeho zaměstnance či subdodavatele. Nevzpomíná si, že by tito byli nějak označeni. Pan K. zřejmě dokončovací práce také předával. Svědkovi není známo, kdo je pan T., ale pamatuje si, že se v té době říkalo, že p. K. chce společnost prodávat.

Téhož dne proběhl výslech Ing. T., výrobního ředitele žalobce v rozhodné době. Svědek uvedl, že společnost žalobce byla hlavním dodavatelem jak na obou stavebních akcích a mimo vlastních kapacit žalobce tam dále fungovali subdodavatelé na speciální a dokončovací práce. Na akci v Temelíně bylo zhruba 10 firem, na akci RKC Nové Dvory zhruba 5 firem. Společnost STAVEBNÍ CZ byla jedním z větších subdodavatelů a na stavbách byla zastoupena p. K. Ve vztahu k ostatním svědkem zmíněným dále Společnost STAVEBNÍ CZ pro žalobce vykonávala práce již v minulosti. Na stavbách byly standardně vedeny stavební deníky a byly prováděny pravidelné kontroly. K rozpočtování byl společností žalobce využíván program Kros, přičemž svědek nevylučuje, že tímto systémem mohly být zpracovávány kalkulace jak vůči investorovi, tak vůči subdodavateli, záleželo na nastavení obchodních vztahů. Svědek dále k dotazu správce daně potvrdil, že zakázka byla společností STAVEBNÍ CZ pro žalobce realizována a došlo k jejímu předání a převzetí mezi nimi. Tuto skutečnost svědek potvrdil i v případě stavebních prací na akci Temelín. Na této akci zajišťovala společnost STAVEBNÍ CZ dokončovací práce. Dokončovací práce byly kromě společnosti STAVEBNÍ CZ vykonávány též společností p. D. Tato stavba byla řádně předána společností žalobce objednateli. Za společnost STAVEBNÍ CZ jednal p. K., se kterým byl svědek v rámci své pracovní činnosti v kontaktu. Ostatní subdodavatele nezná, stejně tak mu nejsou známi ani pracovníci společnosti STAVEBNÍ CZ, ty řídil p. K. Svědek prováděl pouze kontrolu plnění projektové dokumentace a technologických postupů, a to za přítomnosti stavbyvedoucího. Zápisy z těchto kontrol ani zápisy do deníku svědkem prováděny běžně nebyly. Za společnost STAVEBNÍ CZ byl na stavbě RKC přítomen rovněž Ing. H. jako technický dozor stavby. U akce Rekonstrukce šaten Temelín společnost STAVEBNÍ CZ přítomna nebyla. Se jménem p. T. se setkal v druhé polovině realizace stavby, a to v souvislosti s tím, že se doslechl, že by měl nahradit p. K.

Dne 10. 7. 2015 byl vyslechnut R.M., jednatel objednatele stavby RKC Nové Dvory (společnost PRECIS CZ). Svědek potvrdil, že zakázka RKC Nové Dvory byla realizována společností žalobce, která si na její faktické provedení zřídila subdodavatele – společnost STAVEBNÍ CZ. Sama společnost žalobce zajišťovala inženýrské práce a zaručovala kvalitní technické provedení. Konkrétní pracovníky společnosti STAVEBNÍ CZ svědek nezná, dle jeho názoru se jednalo opět o subdodavatele vykonávající jednotlivé oborové práce. Jednalo se o 3 až 10 pracovníků. K samotné existenci společnosti STAVEBNÍ CZ svědek uvedl, že patřila jeho známému, p. K. a dle jeho informací realizovala i jiné obdobné i větší zakázky. K osobě p. K. svědek uvedl, že se jednalo o odborníka ve stavebnictví, který spolehlivě plnil smlouvené zakázky a spolehlivě vystupoval i vůči svým subdodavatelům, kteří si jej chválili.

Technický dozor na stavbě RKC prováděl Ing. H. Svědek dále uvedl, že je zcela obvyklé, aby se při subdodávkách mohl jako příloha přidávat výkaz výměr nebo jiná technická specifikace pořizovaná vůči investorovi i vůči subdodavateli jednou a tatáž osobou. Společnost STAVEBNÍ CZ nevykonávala zakázku RKC v roli hlavního dodavatele, neboť se jednalo o projekt hrazený z evropských dotací a objednatel tudíž nechtěl, aby dodavatelem byla jeho spřízněná osoba. Důvodem byla rovněž skutečnost, že společnost žalobce byla schopna garantovat technické i administrativní zpracování celé akce, jak bylo objednateli známo z předchozí praxe. Žalobce tak akci převzal, avšak s ohledem na následný problém s realizací termínu stavby, souhlasil objednatel s faktickým zapojením subdodavatele části stavby v podobě STAVEBNÍ CZ. To bylo dále podmíněno nezávislým technickým dozorem, kterým byl Ing. H.. Svědek dále uvedl, že s nabídkou realizace části stavby přišel sám p. K., kterému byly známy kapacitní problémy společnosti žalobce, a on byl schopen tuto část stavby realizovat, neboť o stavbě měl podrobné informace, když jiná jeho společnost pracovala již na jiné části této stavby. Pan K. tak na stavbě RKC pracoval jednak za společnost PRECIS TZB (zdravotní instalace na stavbě), a jednak za společnost STAVEBNÍ CZ (stavební práce). Svědek však neví, zda – li společnost STAVEBNÍ CZ byla subdodavatelem objednatele jako společnost PRECIS TZB. Svědek dále potvrdil, že mezi společnostmi žalobce a objednatele mohlo dojít během týdne ke změně závazku, neboť žalobce měl problém s termínem realizace a z tohoto důvodu zvolil subdodavatele. Za společnost STAVEBNÍ CZ se svědkem jednal p. K., který organizoval své pracovníky, jež byli označeni logem společnosti STAVEBNÍ CZ. Použitá stavební technika byla zřejmě společnosti STAVEBNÍ CZ, která si ji najala. Svědek má povědomí o dodavatelích materiálu, jejich přesná jména však nezná. Kontrolních dnů se účastnil vždy p. K., p. H. a pan Š. za společnost žalobce. Z kontrolních dnů byly pořizovány zápisy, jednalo se o technické zhodnocení prováděných prací, byly zapisovány samostatně a možná do stavebního deníku. V případě stavby RKC zřejmě nebyly všechny zápisy činěny do stavebního deníku, u větších staveb je běžné, že jsou pořizovány zápisy samostatně. Pana T. svědek osobně nezná, měl pouze informaci od p. K., že bude kupovat jeho společnost. Svědek dále potvrdil, že došlo k předání díla mezi společnostmi STAVEBNÍ CZ, žalobcem a společností PRECIS CZ, a to v rozsahu prací uvedených ve stavebním deníku. Toto potvrzení svědek učinil, přestože se fyzického předání nezúčastnil, byl však přítomen stavebnímu zrealizování dané akce.

Z výsledku J.D. konaného dne 24. 7. 2015, který uvedl, že prováděl sádkartonářské, stavební a dokončovací práce na akci Rekonstrukce šaten v JE Temelín. Tyto práce prováděl pouze v jedné části objektu, druhou část prováděla jiná firma. Sám nebyl z kapacitních důvodů schopen zajistit celou rekonstrukci. Druhou firmou podílející se na rekonstrukci byla společnost STAVEBNÍ CZ, jejíž pracovníky svědek identifikoval podle loga společnosti na oblecích těchto pracovníků, kdy takto označení byli povinně všichni pracovníci na stavbě. Za společnost STAVEBNÍ CZ se znal s p. K., který se na stavbě objevoval.

Z obsahu daňového spisu dále vyplývá, že se správce daně opakovaně snažil předvolat k výsledku Z.T., tomu se však zasílané výzvy nepodařilo doručit. Předvolat se jej nepodařilo ani prostřednictvím Policie ČR, když ze sdělení policie se jedná o bezdomovce pohybujícího se po celé Praze a nelze jej tudíž zastihnout.

Odvolání žalobce bylo žalobou napadeným rozhodnutím ze dne 10. 10. 2016, č.j. 434/16/5300-22443-711377 zamítnuto a dodatečný platební výměr vydaný správcem daně dne 16. 2. 2015 pod č.j. 432263/15/2201-51523-305799 byl tímto potvrzen. Žalovaný v napadeném rozhodnutí nejprve shrnul průběh daňového řízení a vyjádřil se k právnímu základu sporu v podobě důkazního břemene žalobce.

Dále žalovaný shrnul průběh dokazování, na základě kterého dospěl k totožným závěrům jako správce daně, když konstatoval, že žalobce jím předloženými ani dalšími v řízení provedenými důkazy neprokázal přijetí zdanitelných plnění od společnosti STAVEBNÍ CZ. Žalovaný ani správce daně nemají pochybnost o faktickém uskutečnění zdanitelných plnění, ale mají pochybnosti ohledně osoby dodavatele, která v řízení nebyla prokázána. Žalobce tak nenaplnil podmínky pro přiznání nároku na odpočet daně podle ust. § 72 a § 73 zákona o dani z přidané hodnoty. Žalovaný se neztotožnil s tvrzením žalobce o bezvadném stavu společnosti STAVEBNÍ CZ. Žalovaný dále uvedl, že ačkoliv p. K. ukončil své působení ve společnosti STAVEBNÍ CZ k 30. 11. 2009, ale k tomuto uvedl, že i nadále figuroval ve všech obchodních záležitostech společnosti, z kontraktů společnosti je zřejmé, že pod všemi byl podepsán p. T., nikoliv p. K. Žalovaný dále shrnul, že důkazní prostředky, kterými se plátce snaží unést své důkazní břemeno, musí mít určitou vypovídací hodnotu, aby byly schopny prokázat tvrzené skutečnosti. Žalobcem předložené faktury a smlouvy žalobcem tvrzené skutečnosti neprokazují. Provedení prací není možné prokázat ani pohybem na účtu společnosti STAVEBNÍ CZ, a to za situace, kdy platby byly prováděny na účet p. F.K. (jediného akcionáře PRECIS CZ), případně byly vybrány p. K. Tvrzení žalobce, že částky byly p. K. vybrány pro účely úhrady pohledávek dodavatelům, nebylo žalobcem prokázáno. Žalovaný dále vyjádřil pochybnosti ve vztahu k pracím prováděným společností STAVEBNÍ CZ, která měla dle žalobce započít se stavebními pracemi na akci RKC Nové Dvory dne 24. 8. 2009, byť smlouva o dílo mezi žalobcem a společností PRECIS CZ byla uzavřena dne 31. 8. 2009. V řízení nebylo prokázáno ani to, že pracovníci na stavbách byli pracovníci společnosti STAVEBNÍ CZ. Žalovaný vyjádřil pochybnost i ve vztahu k podpisům na smlouvách za společnost STAVEBNÍ CZ, které měl podepsat p. T. K tomu poukázal na úřední záznam policie, kde p. T. sdělil, že žádné kontrakty nepodepsal. Žalobcem tvrzené skutečnosti nebyly potvrzeny ani stavebními deníky předloženými žalobcem, které neobsahují konkrétní jména pracovníků. Tyto pracovníky nebyli schopni identifikovat ani vyslechnutí svědci. Ani p. K., který uvedl, že se mu pracovníci měli s nabídkou práce sami ozývat. Tento svědek měl možnost jejich identitu ověřit v účetních dokladech společnosti STAVEBNÍ CZ a správci daně také přislíbil, že jména subdodavatelů dodá, toto však nikdy neučinil. Pochybnost vyvolává i tvrzení p. K., že jej se zájmem o společnost STAVEBNÍ CZ oslovil p. T., ze sdělení tohoto subjektu před orgány policie však vyplývá, že on byl osloven anonymním zprostředkovatelem. Ve vztahu k realizaci rekonstrukce šaten v Temelíně žalovaný konstatoval, že žalobcem prezentované transakce byly po formální stránce v pořádku, nicméně faktická realizace prokázána nebyla, a to ani svědeckými výpověďmi ani výsledkem p. T. Žalovaný vyjádřil pochybnost i v případě žalobcem tvrzeného postupu při realizaci stavebních prací, které dle jeho tvrzení měly být prováděny na základě smluv o smlouvách budoucích. Na základě smluv o smlouvách budoucích však stavební díla realizovat nelze, když účelem těchto smluv je zajistit budoucí uzavření smlouvy o dílo. Tyto smlouvy o dílo navíc byly předloženy p. M., včetně smluv, jejichž účastníkem byl žalobce a společnost STAVEBNÍ CZ. Pochybnosti žalovaný vyjádřil i ve vztahu ke stanovení ceny za zakázku Rekonstrukce šaten Temelín, z postupu při stanovení ceny je zřejmé, že p. K. byl informován o zisku p. D. na zakázce a věděl i o výši marže žalobce na zakázce RKC Nové Dvory. Žádný z žalobcem předložených listinných důkazů neprokazuje realizaci předmětných stavebních prací společností STAVEBNÍ CZ. Ani další důkazní návrhy žalobce včetně výpisu z bankovního účtu společnosti není schopen žalobcem uváděné skutečnosti prokázat. Žalobcem navržené důkazy výsledky statutárních orgánů žalobce nelze provést jako svědecké výpovědi, nýbrž je nutno je brát jako tvrzení daňového subjektu. Ani případný soupis obchodních partnerů společnosti STAVEBNÍ CZ není schopný prokázat, že stavební práce byly provedeny společností STAVEBNÍ CZ.

Krajský soud přezkoumal napadené rozhodnutí v mezích žalobních bodů, vycházel při tom ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování daňového orgánu [§ 75 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní (dále jen „s. ř. s.“)].

Žaloba není důvodná.

Krajský soud se v první řadě zabýval námitkou nepřezkoumatelnosti napadeného rozhodnutí [§ 76 odst. 1 písm. a) s. ř. s.], neboť nepřezkoumatelnost rozhodnutí vylučuje jeho věcný přezkum.

Nepřezkoumatelnost žalovaného rozhodnutí je dle žalobce založena na nepodložených domněnkách, spočívajících v tvrzení žalovaného, dle kterého společnost STAVEBNÍ CZ byla založena pouze formálně pro účely vystavování účetních dokladů dle zadání jednotlivých subjektů. Tuto svou domněnku žalovaný dle žalobce založil pouze na tom, že společnost STAVEBNÍ CZ nikdy neměla reálné sídlo, a sídlo zapsané v obchodním rejstříku neodpovídalo jejímu skutečnému sídlu.

Rozhodnutí daňového orgánu je přezkoumatelné, pokud z něj je seznatelné, proč daňový orgán považuje námitky účastníka za liché, mylné nebo vyvrácené, které skutečnosti vzal za podklad svého rozhodnutí, proč považuje skutečnosti předestírané účastníkem za nerozhodné, nesprávné nebo jinými řádně provedenými důkazy vyvrácené, podle které právní normy rozhodl, jakými úvahami se řídil při hodnocení důkazů a - v případě rozhodování o relativně neurčitě sankci - jaké úvahy jej vedly k uložení sankce v konkrétní výši. (viz. Rozhodnutí Vrchního soudu v Praze ze dne 26. 2. 1993 č.j. 6 A 48/92 – 23).

Nejvyšší správní soud se k nepřezkoumatelnosti rozhodnutí vyjádřil také v rozhodnutí ze dne 4. 12. 2003 č.j. 2Ads 58/2003 – 75, kde uvedl: *“Nepřezkoumatelnost pro nedostatek důvodů je založena na nedostatku důvodů skutkových, nikoliv na dílčích nedostatcích odůvodnění soudního rozhodnutí. Musí se přitom jednat o vady skutkových zjištění, o něž soud opírá své rozhodovací důvody. Za takové vady lze považovat případy, kdy soud opřel rozhodovací důvody o skutečnosti v řízení nezjišťované, případně zjištěné v rozporu se zákonem, anebo případy, kdy není zřejmé, zda vůbec nějaké důkazy byly v řízení provedeny.”*

Krajský soud po přezkoumání žalobou napadeného rozhodnutí dospěl v intencích shora citovaných rozhodnutí Nejvyššího správního soudu k závěru, že žalované rozhodnutí není nepřezkoumatelné. Z jeho odůvodnění je zřejmé, z jakého skutkového stavu žalovaný vyšel, jak vyhodnotil pro věc rozhodné skutkové okolnosti a jak je následně právně posoudil. Rozhodnutí je řádně odůvodněno a je plně srozumitelné. Z napadeného rozhodnutí jednoznačně vyplývají důvody, které žalovaného vedly k zamítnutí odvolání. Žalobce ostatně proti výkladu žalovaného v napadeném rozhodnutí obsáhle brojí a na mnoha místech s ním polemizuje, což by v případě nepřezkoumatelnosti nebylo možné.

Nesouhlas žalobce s odůvodněním a závěry napadeného rozhodnutí nezpůsobuje jeho nepřezkoumatelnost. Nepřezkoumatelnost napadeného rozhodnutí nelze založit na závěrech žalovaného učiněných na podkladě řádně zjištěného skutkového stavu. Nepřezkoumatelnost by v případě nedostatečného odůvodnění rozhodnutí byla dána pouze v případě nedostatků ve skutkových zjištěních, o něž by žalovaný opřel své rozhodovací důvody.

V projednávané věci bylo zjištěno, že společnost STAVEBNÍ CZ neměla reálné sídlo a její sídlo zapsané v obchodním rejstříku bylo zapsáno pouze formálně, aniž by se tam někdo ze společnosti zdržoval. Toto skutkové zjištění nebylo rozporováno ani žalobcem, jak vyplývá mimo jiné i z obsahu žaloby, a nelze jej označit za nedostatečné. Z obsahu napadeného rozhodnutí vyplývá, že žalovaný tímto skutkovým zjištěním pouze podpořil svůj závěr o tom, že společnost STAVEBNÍ CZ byla založena pouze formálně pro účely vystavování dokladů. Tento závěr žalovaný opřel i o další indicie jako např. o opakovanou změnu statutárních orgánů či o to, že společnost neměla zaměstnance. Absence reálného sídla společnosti tak nebyla jediným důvodem závěru žalovaného o formální existenci společnosti STAVEBNÍ CZ.

Závěry žalovaného, které ho vedly ke konstatování o formální existenci společnosti STAVEBNÍ CZ, nečiní žalobou napadené rozhodnutí nepřezkoumatelným.

Z obsahu daňového spisu tak, jak byl předestřen shora, vyplývá, že předmětem činnosti žalobce bylo poskytování služeb – stavebních prací, přičemž žalobce zajišťoval poskytování těchto služeb prostřednictvím svých zaměstnanců i prostřednictvím subdodávek. Ve zdaňovacím období měsíce prosince roku 2009 žalobce deklaroval poskytnutí služeb společností ČEZ a. s. a společností PRECIS CZ, k čemuž využil i přijatá zdanitelná plnění od společnosti STAVEBNÍ CZ (výše základu daně 9.943.829 Kč a DPH ve výši 1.889.384 Kč), která se týkala výstavby RKC Nové Dvory a Rekonstrukce šaten Temelín.

Z ust. § 72 odst. 1 písm. a) zákona o dani z přidané hodnoty platí, že plátce je oprávněn k odpočtu daně na vstupu u přijatého zdanitelného plnění, které v rámci svých ekonomických činností použije pro účely uskutečňování zdanitelných plnění dodání zboží nebo poskytnutí služby s místem plnění v tuzemsku.

Předmětem nyní projednávané věci je otázka, zda – li žalobce prokázal reálnou existenci výdajů vynaložených na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů. Žalobce byl povinen v řízení prokázat, že tyto náklady (výdaje) vyložil jako výdaje snižující daňový základ poplatníka, a to takové, které (1) skutečně vynaložil, (2) vynaložil v souvislosti se získáním zdanitelných příjmů, (3) vynaložil v daném zdaňovacím období a takové (4), o nichž to stanoví zákon. Pokud by tuto skutečnost žalobce prokázal, byl by oprávněn k odpočtu daně na vstupu u tohoto přijatého zdanitelného plnění.

Z obsahu žalobních námitek je zřejmé, že žalobce především rozporuje závěry správce daně i žalovaného, podle kterých neunesl své důkazní břemeno, když nerozptýlil pochybnosti správce daně o realizaci stavebních akcí – výstavba RKC Nové Dvory a Rekonstrukce šaten v JE Temelín žalobcem deklarovaným způsobem, v deklarované hodnotě a deklarovaným dodavatelem – společností STAVEBNÍ CZ. Žalobce jím tvrzené skutečnosti prokázal provedenými svědeckými výpověďmi a předloženými listinnými důkazy a na daňových orgánech tedy bylo vyvrátit žalobcem prokázané skutečnosti, což neučinily a jsou to ony, kdo neunesl důkazní břemeno.

Žalobci v daňovém řízení byla dodatečným platebním výměrem doměřena daň z přidané hodnoty za zdaňovací období měsíce prosince roku 2009 ve výši 1.889.384 Kč a stanovena zákonná povinnost uhradit penále ve výši 377.876 Kč. Na základě kontrolního zjištění obsaženého ve Zprávě o daňové kontrole správce daně neuznal žalobci nárok na odpočet daně z přijatých plnění od společnosti STAVEBNÍ CZ v celkové částce 1.889.394

Kč. Správce daně dospěl k závěru, že žalobce neprokázal splnění podmínek pro uplatnění nároku na odpočet daně na vstupu podle ust. § 72 zákona o dani z přidané hodnoty.

Podle ust. § 92 odst. 3 daňového řádu platí, že daňový subjekt prokazuje všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v řádném daňovém tvrzení, dodatečném daňovém tvrzení a dalších podáních.

Výzvou ze dne 28. 11. 2012 vyzval správce daně žalobce k předložení důkazních prostředků, a to písemností potřebných pro zjištění a ověření skutečností rozhodných pro správné stanovení daně z přidané hodnoty v rámci daňové kontroly za zdaňovací období listopad a prosinec 2009.

K výzvě správce daně bylo žalobcem dne 28. 6. 2013 předloženo vyjádření, ze kterého vyplývá, že společnost STAVEBNÍ CZ byla subdodavatelem žalobce na akci RKC Nové Dvory, kterou žalobce vykonával pro generálního dodavatele stavby PRECIS CZ na základě smlouvy o dílo ze dne 31. 8. 2009 č. SUB2009/0097/SO01-05. Práce na této akci byly společností STAVEBNÍ CZ pro žalobce vykonány v období od 24. 8. 2009 do 30. 11. 2009 na základě smlouvy o dílo č. 309021/1. Společnost STAVEBNÍ CZ za provedené práce na akci vystavila žalobci fakturu znějící na částku 9.445.890 Kč. Faktura byla za společnost STAVEBNÍ CZ vystavena p. K. Stavební deník byl veden pracovníkem společnosti STAVEBNÍ CZ p. D. Stavební deník dále vedl p. M. za společnost PRECIS CZ. Práce byly společností PRECIS CZ fakturovány dle rozpočtu ze dne 31. 8. 2009 a zápisu o provedení díla ze dne 30. 11. 2009, fakturovaná cena byla ve výši 9.944.129,33 Kč. Jediným nákladem zaúčtovaným na této zakázce byla faktura č. 090029 od společnosti STAVEBNÍ CZ. Rozdíl částek mezi fakturou vystavenou společností PRECIS CZ a fakturou přijatou od společnosti STAVEBNÍ CZ je částka 498.239,33 Kč představující hospodářský výsledek na této zakázce. Společnosti STAVEBNÍ CZ a PRECIS CZ byly propojenými subjekty, za společnost STAVEBNÍ CZ jednal p. K. s tím, že do společnosti měl dále vstoupit p. T. coby společník a jednatel. Za společnost PRECIS CZ vystupoval p. M., který souhlasil s tím, že akce budou zajišťovány subdodavatelsky společností STAVEBNÍ CZ, která bude stavební práce zajišťovat s ohledem na kapacitní nedostatky žalobce. Druhá zakázka v podobě rekonstrukce šaten v elektrárně Temelín byla žalobcem prováděna pro investora ČEZ a. s. Část stavebních prací vztahujících se k druhému objektu šaten byla pro žalobce vykonávána firmou p. D., kterého žalobce požádal i o rekonstrukci první části objektu, ten však toto s ohledem na nedostatečné kapacity odmítl. Tento první objekt šaten tak byl na základě smlouvy o dílo č. 309004/26 předán v období dokončování zakázky a přípravy na předání díla společností STAVEBNÍ CZ dne 28. 11. 2009, přičemž práce byly touto společností dokončeny dne 15. 12. 2009. Cena za dílo pro společnost STAVEBNÍ CZ byla stanovena v částce 498.239 Kč, kdy s nabídkou této ceny přišel sám subdodavatel, který zjistil, že p. D. realizuje druhou část šaten pro ČEZ za obdobnou částku, přičemž takto vyúčtované práce odpovídají marži žalobce na akci RKC Nové Dvory. Dne 30. 11. 2009 vstoupil do společnosti STAVEBNÍ CZ p. T., který v době, kdy byl jednatelem p. K., zastupoval společnost na základě plné moci, a naopak. p. K. byl i nadále ve společnosti STAVEBNÍ CZ zainteresován. Z.K. byl jednatelem společnosti do 30. 11. 2009, s převodem obchodního podílu na Z.T. došlo k odvolání Z.K. z pozice jednatele a ke jmenování nového společníka jednatele Z.T.

Správce daně si pro účely ověření splnění podmínek pro uplatnění odpočtu DPH vyžádal sám, a to i v rámci daňového řízení týkajícího se daně z příjmů právnických osob, také další důkazní prostředky, a to: sdělení likvidátora společnosti STAVEBNÍ CZ ze dne 9. 5. 2013, sdělení společnosti ČEZ ze dne 12. 11. 2013, výslech svědka Z.K. a jeho doplněné

vyjádření, výpis z obchodního rejstříku společnosti STAVEBNÍ CZ, sdělení společnosti ÚRS Praha týkající se účetních programů ve vlastnictví společnosti STAVEBNÍ CZ, sdělení J.D. o pracích konaných jeho společností na rekonstrukci šaten Temelín.

Na základě všech důkazů provedených v daňovém řízení o dani z přidané hodnoty za zdaňovací období měsíce prosince roku 2009 vznikly správci daně pochybnosti o provedení stavebních prací společností STAVEBNÍ CZ vyfakturovaných dokladem č. 090029 a č. 090030.

Z ustanovení § 92 odst. 5 daňového řádu dále vyplývá, že správce daně prokazuje...
c) skutečnosti vyvracející věrohodnost, průkaznost, správnost či úplnost povinných evidencí, účetních záznamů, jakož i jiných záznamů, listin a dalších důkazních prostředků uplatněných daňovým subjektem.

Z rozhodnutí Nejvyššího správního soudu ze dne 27. 11. 2014 č.j. 9Afs 47/2014 – 74 vyplývá, že „Správce daně nemá povinnost prokázat, že údaje o určitém účetním případě jsou v účetnictví daňového subjektu zaznamenány v rozporu se skutečností, je však povinen prokázat, že o souladu se skutečností existují natolik vážné a důvodné pochyby, že činí účetnictví nevěrohodným, neúplným, neprůkazným nebo nesprávným. [...] Správce daně je zde povinen identifikovat konkrétní skutečnosti, na základě nichž hodnotí předložené účetnictví jako nevěrohodné, neúplné, neprůkazné či nesprávné. Jen takto totiž může unést své důkazní břemeno.“

Správce daně své pochybnosti po provedené kontrole řádně zdůvodnil a shrnul v rámci Výsledku kontrolního zjištění. Pochybnosti týkající se nákladu – provedení stavebních prací vyfakturovaných společností STAVEBNÍ CZ dokladem č. 090029 vznikly v souvislosti se (1) Smlouvou o dílo č. 309021/1 uzavřenou mezi společností STAVEBNÍ CZ a žalobcem ohledně výstavby areálu RKC Nové Dvory, kdy tato smlouva byla podepsána jednatelem Z.T., a to na dílo, které mělo být provedeno v období září až listopad 2009, přičemž p. T. se stal jednatelem společnosti až dne 30. 11. 2009. (2) Pochybnost správce daně byla založena také nekontaktností této společnosti a rovněž nekontaktností p. T. (3) Další pochybnost nastala na základě výsledku Z.K., který nedokázal označit žádného svého subdodavatele, který práce na stavbách vykonával, když sama společnost neměla dle jeho tvrzení žádné zaměstnance. (4) Pochybnosti vznikly také s ohledem na shodnou částku, kterou společnost STAVEBNÍ CZ získala jako odměnu za provedení RKC Nové Dvory s částkou představující marži společnosti STAVEBNÍ CZ na akci Rekonstrukce šaten Temelín, jejichž součet odpovídá částce představující odměnu žalobce za plnění uskutečněné pro společnost PRECIS CZ v podobě výstavby RKC Nové Dvory. (5) Pochybnost byla dále založena na základě totožnosti Smluv o dílo č. 309021/1 uzavřené mezi žalobcem a společností STAVEBNÍ CZ a č. SUB2009/007/SO01-05 uzavřené mezi žalobcem a společností PRECIS CZ, kdy tyto smlouvy se shodují v předmětu plnění, v době plnění a cena díla v případě druhé uvedené je v základu daně vyšší o 498.239 Kč.

Pochybnosti týkající se nákladu – provedení stavebních prací vyfakturovaných společností STAVEBNÍ CZ dokladem č. 090030 vznikly v souvislosti s (1) cenou, za kterou měla společnost STAVEBNÍ CZ vykonat stavební práce na rekonstrukci šaten v Temelíně, která byla shodná s cenou, kterou si za tyto práce účtoval další dodavatel této rekonstrukce p. D., tato cena je shodná s částkou, kterou společnost STAVEBNÍ CZ získala jako odměnu za provedení RKC Nové Dvory a částkou představující marži společnosti STAVEBNÍ CZ na akci Rekonstrukce šaten Temelín, jejichž součet odpovídá částce představující odměnu

žalobce za plnění uskutečněné pro společnost PRECIS CZ v podobě výstavby RKC Nové Dvory. (2) Pochybnost vznikla správci daně také s ohledem na Smlouvu o dílo č. 309004/26 uzavřenou mezi společnostmi STAVEBNÍ CZ a žalobcem ohledně rekonstrukce šaten v Temelíně, kdy tato smlouva byla podepsána jednatelem Z.T. dne 27. 11. 2011, přestože se p. T. stal jednatelem společnosti až dne 30. 11. 2009. (3) Pochybnost správce daně byla založena také nekontaktností této společnosti a rovněž nekontaktností p. T. (4) Další pochybnost nastala na základě výsledku Z.K., který nedokázal označit žádného svého subdodavatele, který práce na stavbách vykonával, když sama společnost neměla dle jeho tvrzení žádné zaměstnance.

Správce daně všechny výše uvedené pochybnosti o splnění podmínek pro uplatnění odpočtu DPH žalobcem řádně zdůvodnil a opřel o provedené dokazování, jehož výsledky, shrnuté v rámci kontrolního zjištění, prokázaly důvodnost jeho pochybností.

Správce daně tak unesl své důkazní břemeno a dále bylo na žalobci, aby prokázal soulad svého účetnictví se skutečností, tedy 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, reflektující existenci pochyb o souladu účetnictví se skutečností, a tato svá revidovaná tvrzení prokázal.

Pokud tedy správce daně unesl důkazní břemeno, když prokázal, že ohledně realizace předmětných stavebních prací, vyvstaly vážné a důvodné pochyby, což v daném případě učinilo účetnictví žalobce nevěrohodným, neúplným a neprůkazným, bylo v další fázi řízení na žalobci, aby tyto pochybnosti rozptýlil. Důkazní břemeno se v této fázi přesunulo na stranu žalobce.

Na tomto místě krajský soud opět poukazuje na závěry Nejvyššího správního soudu učiněné v rozhodnutí ze dne 27. 11. 2014 č.j. 9Afs 47/2014 – 74: „[...]je třeba připomenout, že pro uznání nároku na odpočet DPH nejsou rozhodné pouze formální náležitosti předložených a případně i řádně zúčtovaných dokladů, ale stav faktický, tedy faktické přijetí zdanitelného plnění, které musí být uskutečněno jiným plátcem daně, a faktické použití právě tohoto zdanitelného plnění k dosažení příjmu na zdanitelná plnění daňového subjektu. Z konstantní judikatury Ústavního soudu i Nejvyššího správního soudu vyplývá, že prokázání daňově uznatelného výdaje je sice prvotně záležitostí dokladovou, současně je však třeba respektovat soulad s faktickým stavem. To znamená, že ani doklady se všemi požadovanými náležitostmi nemohou být podkladem pro uznání nároku na odpočet DPH nebo samotné výše DPH, je-li správcem daně zpochybněno, že k uskutečnění zdanitelného plnění fakticky došlo tak, jak je v dokladech prezentováno. Předložení daňového dokladu je pouze formálním důkazem dovršujícím hmotně právní aspekty skutečného provedení zdanitelného plnění. Jestliže zdanitelné plnění nebylo uskutečněno tak, jak je plátcem deklarováno, nemůže být důkazní povinnost naplněna pouhým předložením, byť formálně správného, daňového dokladu (srov. nález Ústavního soudu ze dne 15. 5. 2001, sp. zn. IV. ÚS 402/99, publ. jako N 73/22 SbNU 131, dostupný na <http://nalus.usoud.cz>, rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 1. 2014, č. j. 8 Afs 55/2013 – 45, či rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 11. 12. 2013, č. j. 9 Afs 75/2012 – 32).“

Žalobce svá tvrzení směřující k rozptýlení pochybností správce daně a konečně i žalovaného založil na následující rozhodné argumentaci a důkazech:

Výstavba areálu RKC Nové Dvory – Tato zakázka měla být vykonávána společností žalobce, v pozici dodavatele, pro objednatele stavby, společnost PRECIS CZ, na základě Smlouvy o dílo ze dne 31. 8. 2009 č. SUB2009/007/SO01-05. Zakázka byla zadána žalobci, přestože společnost STAVEBNÍ CZ měla o její přidělení zájem, nicméně s ohledem na osobní propojenost této společnosti se společností PRECIS CZ, byla zakázka svěřena žalobci. Žalobce následně z kapacitních důvodů sjednal na tuto zakázku subdodavatele, společnost STAVEBNÍ CZ, když uvedl, že jej jednatel společnosti společnost STAVEBNÍ CZ p. K. sám oslovil, že má volnou kapacitu, tato společnost převzala stavbu dne 24. 8. 2009 a práce na stavbě vykonávala do 30. 11. 2009, kdy bylo dílo předáno. V rámci ústního ujednání o zhotovení díla byl žalobce p. K. informován, že do obchodní společnosti vstupuje p. T. jako společník a jednatel. Společnost STAVEBNÍ CZ měla dle tvrzení žalobce učiněných v řízení před správcem daně vykonávat stavební práce na základě ústní smlouvy o dílo, přičemž písemná smlouva o dílo (fakticky bez uvedení data podpisu) byla vyhotovena ke dni odevzdání prací, tedy dne 30. 11. 2009, což je běžná praxe v oboru stavebnictví. Smlouva o dílo byla opatřena podpisem p. T., který v té době byl oprávněn za společnost jednat na základě plné moci, která mu byla udělena p. K. Stejně tomu bylo i v případě podpisu Krycího listu rozpočtu. Žalobce až v následném odvolacím řízení sdělil, že stavební práce byly společností STAVEBNÍ CZ vykonávány na základě Smlouvy o uzavření budoucí smlouvy o dílo, uzavřené mezi žalobcem a STAVEBNÍ CZ dne 15. 8. 2009, která byla předložena dne 18. 11. 2014 společností PRECIS CZ (jednatelem p. M.). Zapojení subdodavatele do celé zakázky odsouhlasila také společnost PRECIS CZ, a to v rámci Dodatku ze dne 15. 8. 2009 ke Smlouvě o uzavření budoucí Smlouvy o dílo uzavřené dne 8. 8. 2009. Všechny tyto dokumenty byly doloženy společností PRECIS CZ v rámci souběžně vedeného řízení o DPH. Průběh stavebních prací byl zaznamenáván do dvou stavebních deníků, kdy jeden byl veden pro objednatele zhotovitelem, kontrola zápisů ve stavebním deníku a jejich potvrzení byla prováděna stavbyvedoucím p. Š. jehož činnost na stavbě byla účtována na jiné akci, kterou řídil současně, druhý stavební deník byl veden za generálního objednatele p. M..

Skutečnosti uvedené ke stavbě RKC Nové Dvory byly žalobcem doloženy Fakturou č. 090029 ze dne 30. 11. 2009 vystavenou společností STAVEBNÍ CZ (podepsána jednatelem p. K.) pro žalobce, znějící na částku 9.445.890 Kč; Smlouvou o dílo č. 309021/1 bez data uzavření ujednanou mezi žalobcem a STAVEBNÍ CZ (podepsána jednatelem p. T.) s cenou za zhotovení díla ve výši 9.445.890 Kč; Krycí list rozpočtu ze dne 30. 11. 2009 (za STAVEBNÍ CZ podepsán p. T.); Rekapitulace rozpočtu stavby a Rozpočet stavby ze dne 30. 11. 2009; Zápis o odevzdání a převzetí díla mezi žalobcem a společností STAVEBNÍ CZ (podepsán p. T.) ze dne 30. 11. 2009; Stavební deník vedený žalobcem; Smlouva o dílo č. SUB2009/007/SO01-05 uzavřená mezi žalobcem a společností PRECIS CZ dne 31. 8. 2009 s cenou za zhotovení díla ve výši 9.944.129,33 Kč; Krycí list rozpočtu a Rozpočet stavby ze dne 31. 8. 2009; Faktura č. 2903/319 ze dne 30. 11. 2009 vystavená žalobcem vůči společnosti PRECIS CZ na částku 9.944.129,33 Kč a Zápis o předání a převzetí díla mezi žalobcem a společností PRECIS CZ ze dne 30. 11. 2009.

K Rekonstrukci šaten v JE Temelín bylo žalobcem dále uvedeno, že se jednalo o zakázku zadávanou společností ČEZ a. s., a to na rekonstrukci šaten ve dvou objektech elektrárny, přičemž jeden objekt byl rekonstruován firmou p. D., druhý objekt byl zadán žalobci, a to na základě Smlouvy o dílo ze dne 17. 2. 2009 č. 4100030102 za cenu díla ve výši 91.500.000 Kč, jednalo se o dokončovací práce na objektu šaten. Smlouva o dílo byla mezi žalobcem a STAVEBNÍ CZ uzavřena distančně a za společnost STAVEBNÍ CZ byla podepsána p. T. V této době byl žalobce informován p. K., že za společnost je oprávněn jednat na základě jím udělené plné moci také p. T., a to po celou dobu, kdy byl jednatelem p.

K.. Žalobce s ohledem na nedostatečnou kapacitu oslovil se subdodávkou nejprve p. D., který to odmítl, následně ji s ohledem na jí tvrzené volné kapacity nabídl STAVEBNÍ CZ za cenu 450.000 Kč. Nakonec byla dohodnuta cena 498.239 Kč, kterou navrhla STAVEBNÍ CZ s tím, že za tuto cenu je stejné dílo prováděno na vedlejším objektu p. D. a současně tato částka odpovídá marži žalobce na zakázce RKC Nové Dvory. Stavba byla zhotovitele převzata dne 28. 11. 2009 a od 1. 12. 2009 do 15. 12. 2009 byly vykonávány práce. K předání prací došlo dne 15. 12. 2009, za zhotovitele byla stavba předána p. T. Prováděné práce byly kontrolovány a po dokončení převzaty p. Š, stavbyvedoucím žalobce.

Skutečnosti uvedené k Rekonstrukci šaten JE Temelín byly žalobcem doloženy Fakturou č. 090030 ze dne 15. 12. 2009 vystavenou společností STAVEBNÍ CZ vůči žalobci, znějící na částku 498.239 Kč (podepsána p. T.); Smlouvou o dílo č. 309004/26 uzavřenou mezi žalobcem a STAVEBNÍ CZ dne 27. 11. 2009 za cenu díla ve výši 498.239 Kč (podepsána p. T.); Krycí list rozpočtu a Rozpočet stavby bez data vystavení; Smlouva o dílo č. 4100030102 uzavřená dne 17. 2. 2009 mezi žalobcem a společností ČEZ a. s. v celkové ceně 91.500.000 Kč; Zápis o odevzdání a převzetí díla ze dne 15. 12. 2009 mezi žalobcem a společností STAVEBNÍ CZ (podepsán p. T.). Dále byla žalobcem předložena Smlouva o převodu obchodního podílu společnosti STAVEBNÍ CZ ze dne 30. 11. 2009 uzavřená mezi p. K. jako převodcem a p. T. jako nabyvatelem a Předávací protokol ze dne 30. 11. 2009 mezi p. K. a p. T. o předání účetní dokumentace. Žalobce dále předložil dokumenty týkající se rekonstrukce druhého z objektů šaten prováděné p. D. – Fakturu č. 290100049 ze dne 21. 12. 2009 vystavenou p. D. vůči společnosti ČEZ znějící na částku 498.000 Kč a Objednávku společnosti ČEZ ze dne 5. 10. 2009 na opravu a dokončovací práce šaten Temelín v ceně 498.000 Kč s termínem předání ke dni 12. 12. 2009.

Uvedená tvrzení a důkazy dle názoru žalobce vyvrátily pochybnosti o realizaci předmětných staveb. Tento závěr žalobce však správce daně nesdílel. Správce daně projednal výsledek kontrolního zjištění a vydal zprávu o daňové kontrole, na kterou dne 16. 2. 2015 navázal dodatečný platební výměr, kterým žalobci doměřil daň z přidané hodnoty za zdaňovací období měsíce prosince roku 2009 ve výši 1.889.384 Kč.

Dokazování týkající se realizace staveb RKC Nové dvory a Rekonstrukce šaten Temelín bylo prováděno i v rámci řízení odvolacího, a to na základě žalobcem navržených důkazů obsažených v odvolání proti dodatečnému platebnímu výměru. Provedeny byly svědecké výpovědi, jejichž obsah žalovaný zhodnotil, seznámil žalobce s výsledkem doplněného dokazování a potvrdil závěry učiněné správcem daně.

Na podporu svých tvrzení žalobce předložil stavební deníky označené jeho společností. Tyto deníky měly být dle jeho tvrzení vedeny p. D. ze společnosti STAVEBNÍ CZ. Obsahem těchto deníků je popis prací, stav prací, počty dělníků na stavbě a pracovní doba. Další stavební deník byl dle jeho tvrzení veden p. M. za objednatele, tímto byly předloženy jednotlivé fragmenty záznamů stavby označené číslem listu, kde jsou uvedeny jednotlivé pracovní dny, prováděné práce, stav počasí a počet lidí na stavbě.

Krajský soud na základě posouzení všech výše uvedených důkazů dospěl k závěru, že žalobce v řízení neprokázal, že by stavební akce RKC Nové Dvory a Rekonstrukce šaten Temelín byly provedeny žalobcem deklarovaným způsobem, v jím deklarované hodnotě a jím deklarovaným dodavatelem.

Žalobce v průběhu daňového řízení nevyvrátil pochybnost správce daně, když neprokázal, že se zdanitelné plnění uskutečnilo tak, jak je uvedeno v daňovém dokladu, a to včetně deklarovaného dodavatele. K tomuto krajský soud zdůrazňuje, že žalobce byl povinen prokázat nejenom to, že k uskutečnění plnění opravdu došlo, ale také to, že toto plnění uskutečnila osoba, která je jako poskytovatel plnění uvedena na dokladu, který žalobce k prokázání svého tvrzení předložil (viz Smlouva o dílo č. 309021/1). (srov. rozhodnutí Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 8. 2005 č.j. 5Afs 188/2004 – 63).

Pokud jde o hodnocení svědeckých výpovědí, k tomuto krajský soud konstatuje, že svědecká výpověď představuje v daňovém řízení významný důkaz, důležité však je, aby tato výpověď byla dostatečně přesná a hodnověrná.

Z provedených svědeckých výpovědí je zřejmé, že žádný z vyslechnutých svědků nevnesl do řízení žádné nové skutečnosti, když všichni v obecné rovině uvedli, že stavba na RKC Nové Dvory byla vykonávána společností STAVEBNÍ CZ. Tuto skutečnost však tvrdil sám žalobce v průběhu celého daňového řízení, avšak ani žalobce ani žádný ze svědků nebyli schopni k tomuto tvrzení uvést nic bližšího, co by ji prokazovalo. Shoda panovala toliko v tom, že stavební práce za tuto společnost řídil p. K. Konkrétní pracovníky společnosti STAVEBNÍ CZ však nebyl schopen uvést žádný ze svědků, ačkoliv mnozí z nich trávili na stavbě každý den její realizace. Někteří ze svědků uvedli, že stavba byla prováděna STAVEBNÍ CZ za pomoci subdodávky, jiní nebyli schopni potvrdit ani tuto skutečnost. Z tvrzení žalobce vyplývá, že například stavební deník měl být veden panem D., pracovníkem za společnost STAVEBNÍ CZ. Ani tohoto však žádná z vyslýchaných osob nezmínila, byť se mělo jednat o osobu, která každodenně vedla stavební deník, a tudíž byla na stavbě každodenně přítomna. Nevěrohodná je výpověď p. K., který nejprve v řízení uvedl, že sám byl oslofován subdodavatelem s žádostmi o práce, avšak následně nebyl schopen žádného z nich identifikovat. Z.K. jako jednatel společnosti měl možnost tato jména ověřit v dokladech společnosti, a to např. z dokladů vystavovaných v souvislosti s vyplácenými odměnami, toto však neučinil, ačkoliv správci daně přislíbil jména pracovníků dodat. Svědci nebyli schopni identifikovat ani subjekt hlavního dodavatele materiálu stavby, který byl realizací stavby jistě také často účasten. Ke specifikaci tohoto dodavatele nedošlo ani ze strany žalobce ani ze strany objednatele zakázky.

Ačkoliv žalobcem navržení svědci měli prokázat, že stavba byla prováděna společností STAVEBNÍ CZ, z jejich výpovědí lze zjistit pouze to, co tvrdil žalobce, že stavba byla touto společností realizována. Žádné konkrétní skutečnosti k tomuto tvrzení nikdo ze svědků nebyl schopen uvést. Výstup z těchto svědeckých výpovědí neodpovídá požadavku dostatečné konkrétnosti důkazu vyplývajícímu z judikatury Nejvyššího správního soudu (viz rozhodnutí Nejvyššího správního soudu ze dne 17. 1. 2008 č.j. 2Afs 93/2007 – 85). K tomu je třeba zmínit rovněž to, že svědci opakovaně užívali fráze typu „pokud si pamatuji“ či „domnívám se“, případně „toto si přesně nepamatuji“ nebo „mám pocit“ (viz např. výpověď svědka Š). Takové uvození odpovědi je způsobilé založit pochybnost o věrohodnosti svědka. Krajský soud si samozřejmě je vědom časového odstupu daňového řízení od faktické realizace staveb, nicméně například v případě generálního dodavatele materiálu na stavbu správce daně, a konečně i krajský soud, oprávněně předpokládá, že se jedná o údaj, který uchovat v paměti lze. Stejně tak v případě subjektu, který měl vést deník pro žalobce, tedy p. D., který dle tvrzení žalobce byl pracovníkem společnosti STAVEBNÍ CZ. Tato osoba se dle názoru krajského soudu vyskytovala na stavbě denně, když z obsahu deníku je zřejmé, že činila každodenní zápisy a uváděla konkrétní počty pracovníků na stavbě, které musela přepočítávat. Je tedy při nejmenším zarážející, že si žádný ze svědků včetně žalobce není

schopen vybavit byť jen jediné jméno konkrétního pracovníka či dodavatele stavby. Významným způsobem tyto pochybnosti utvrzuje výpověď Z.K., jednatele společnosti STAVEBNÍ CZ, který nebyl schopen uvést jméno jediného svého subdodavatele a nebyl schopen sdělit, kdo byl generálním dodavatelem materiálu pro stavbu. Svědek K. opakovaně doplnil své původní tvrzení ze dne 14. 3. 2013, když dne 29. 3. 2013 poslal „dovysvětlení“ své výpovědi a až dne 13. 11. 2014 správci daně zaslal dokumenty, které zmiňoval ve své původní výpovědi ze dne 29. 3. 2013. Svě doplnující sdělení ze dne 13. 11. 2014 uvedl tím, že mu žalobce sdělil, že si správce daně zřejmě nesprávně vyložil jeho původní sdělení. I z takového sdělení svědka K. plynou značné pochybnosti o jeho věrohodnosti a jeho opakovaná „dovysvětlení“ spíše budí dojem, že v mezidobí byl kontaktován žalobcem s tím, v jakém směru by bylo třeba vyvracet pochybnosti na straně správce daně. Ten samý závěr lze učinit i ve vztahu k výpovědi svědka Š., který působil jako stavbyvedoucí na stavbě RKC Nové Dvory. Z této pozice lze očekávat, že bude mít povědomost o pracovnících na stavbě, a to obzvlášť za situace, kdy se jich na stavbě denně pohybovalo nejvýše deset, jak vyplývá z předloženého stavebního deníku žalobce. Nad to má krajský soud za to, že musel ze své pozice jednat i s dodavatelem materiálu na stavbu. Pokud ani stavbyvedoucí není schopen generálního dodavatele materiálu identifikovat a celkově není schopen ke stavbě uvést nic bližšího, pak nelze než konstatovat, že přijetí plnění od společnosti STAVEBNÍ CZ nebylo žalobcem prokázáno.

Odhlédnout nelze ani od samotné koncepce otázek kladených během jednotlivých ústních jednání zástupcem žalobce svědkům. Tyto otázky lze v mnohých případech označit za navádějící vedené snahou umožnit svědkovi uvést pouze jednoduchou odpověď alespoň částečně se zakládající na informaci obsažené v dotazu. Příkladem toho budiž výpověď svědka R.M., kde zástupce žalobce, tak jako u všech svědků, započal výslech sdělením, že *„Otázky budou směřovat k realizaci zakázky RKC Nové Dvory, na které se podílela společnost žalobce a společnost STAVEBNÍ CZ. Můžete, prosím, potvrdit, že ta zakázka byla realizována společností žalobce?“* Další dotazy vůči svědkům zástupcem žalobce byly většinou uvozeny slovy: *„Můžete potvrdit, že ...“*. Takový způsob výslechu svědka sám o sobě nemůže založit věrohodný důkaz svědeckou výpovědí.

Lze tedy shrnout, že žádná ze svědeckých výpovědí neobsahuje konkrétnější informace, které by bylo možné prověřit. Nekonkrétní svědecké výpovědi nemohou žalobci posloužit v unesení důkazního břemene. Na základě těchto svědeckých výpovědí není možné učinit jednoznačný závěr ohledně prokazovaných skutečností.

I přes zcela obecný obsah svědeckých výpovědí však lze poukázat i na jejich vzájemnou rozpornost, a to v případě svědka Ing. T., tehdejšího výrobního ředitele žalobce, který přímo uvedl, že *„u rekonstrukce šaten Temelín společnost STAVEBNÍ CZ nebyla“*. Tento svědek tak dokonce přímo popřel, že by společnost STAVEBNÍ CZ vůbec nějaké práce na akci Rekonstrukce šaten Temelín vykonávala. Skutečnost, že by práce na zakázce Rekonstrukce šaten Temelín popřel i další svědek, p. Š., který přímo uvedl, že společnost se kromě výstavby RKC Nové Dvory na žádné další zakázce žalobce nepodílela.

Další rozpor krajský soud shledal i v případě vedení stavebního deníku společností STAVEBNÍ CZ, kdy svědek Š., stavbyvedoucí žalobce, ve své výpovědi uvedl, že stavební deník vedl za STAVEBNÍ CZ p. K. Ze sdělení žalobce však vyplývá, že stavební deník byl za STAVEBNÍ CZ veden p. D., pracovníkem této společnosti. Ve vztahu k výpovědi tohoto svědka je nutné poukázat také na to, že ačkoliv tento svědek podepisoval Zápis o odevzdání a

převzetí díla ze dne 30. 11. 2009 spolu se Z.T., jak je patrné z podpisů na tomto dokumentu, svědek uvedl, že p. T. nezná.

Ze svědecké výpovědi Ing. H., technického poradce STAVEBNÍ CZ, bylo zjištěno, že tento svědek si nepamatuje ani cenu, kterou za svou činnost společnosti STAVEBNÍ CZ fakturoval a neví, zda je schopen předložit příslušné faktury k této své činnosti. I toto sdělení a především absence účetního dokladu k této činnosti zakládá nevěrohodnost tohoto svědka, který neprokázal žalobcem tvrzené skutečnosti.

Všechny uvedené poznatky plynoucí z provedeného dokazování svědeckými výpověďmi spíše prohlubují pochybnosti krajského soudu o tom, že stavba RKC Nové Dvory i rekonstrukce šaten v Temelíně byla provedena žalobcem deklarovaným způsobem.

Listinné důkazy byly zastoupeny dokumenty předloženými žalobcem, a sice smlouvami o dílo. Smlouva o dílo č. SUB2009/007/SO01-05 ze dne 31. 8. 2009 uzavřená mezi žalobcem a společností PRECIS CZ, jejímž předmětem bylo provedení stavebních prací na akci RKC Nové Dvory. Výstavba RKC Nové Dvory probíhala na základě Smlouvy o dílo č. SUB2009/007/SO01-05 ze dne 31. 8. 2009 uzavřené mezi žalobcem a společností PRECIS CZ. Z obsahu této smlouvy je zřejmé, že se ke zhotovení díla zavázal výhradně žalobce, který byl dle smlouvy rovněž povinen vyhotovit rozpočet stavby.

Navzdory uvedenému ujednání mezi žalobcem a společností PRECIS CZ byla uzavřena Smlouva o dílo č. 309004/26 mezi žalobcem a společností STAVEBNÍ CZ, na základě které měla společnost STAVEBNÍ CZ pro žalobce práce na RKC Nové Hradky vykonat sama. Tato smlouva není opatřena žádným datem podpisu. Absence podpisu dle tehdy účinné právní úpravy nevyvolávala neplatnost smluvního ujednání, nicméně z této absence lze dovodit sníženou vypovídací hodnotu tohoto důkazního prostředku.

Žalobce v průběhu daňového řízení uváděl, že práce na RKC Nové Dvory byly společností STAVEBNÍ CZ pro něj vykonávány na základě ústní smlouvy o dílo, která byla písemně uzavřena až k datu dokončení prací.

Významnou změnu přineslo podání R.M. ze dne 18. 11. 2014, který správci daně předložil smlouvy o smlouvách budoucích o dílo, avšak nejen smlouvy, jejichž účastníkem byla společnost PRECIS CZ, jejímž byl jednatelem, ale také smlouvy, které byly uzavřeny výlučně mezi společností žalobce a společností STAVEBNÍ CZ. Jednalo se o Smlouvu o uzavření budoucí Smlouvy o dílo ze dne 8. 8. 2009 uzavřenou mezi žalobcem a společností PRECIS CZ, kteří se zavázali nejdéle do 31. 8. 2009 uzavřít Smlouvu o dílo, jehož předmětem mělo být RKC Nové Dvory. K této smlouvě byl dále předložen Dodatek ze dne 15. 8. 2009, kterým společnost PRECIS CZ souhlasí se zapojením společnosti STAVEBNÍ CZ do stavebních prací. A dále o Smlouvu o uzavření budoucí Smlouvy o dílo ze dne 15. 8. 2009 uzavřenou mezi žalobcem a společností STAVEBNÍ CZ (p. K.), kteří se zavázali nejdéle ke dni 30. 11. 2009 uzavřít smlouvu o dílo, jejímž předmětem mělo být RKC Nové Dvory. K této smlouvě byl rovněž předložen Dodatek ze dne 27. 11. 2009, kterým žalobce připouští subdodavatele společnosti STAVEBNÍ CZ.

Žalobce o existenci smluv o smlouvách budoucích o dílo správce daně informoval až dne 3. 11. 2014 (v rámci ústního projednání Zprávy o kontrole), kde uvedl, že stavební práce společností STAVEBNÍ CZ byly vykonávány na základě smluv o smlouvách budoucích o

dílo. Bezprostředně po tomto sdělení žalobce zaslal dne 18. 11. 2014 p. M. správci daně kopie předmětných smluv.

Také tento postup žalobce vyvolává pochybnosti o způsobu, jakým došlo k realizaci předmětných stavebních prací. Uvedený postup navozuje dojem, že žalobce až v průběhu daňového řízení obstarával důkazy svědčící jemu tvrzenému způsobu realizace staveb. O tomto závěru svědčí také nedatovaná smlouva o dílo č. 309004/26.

Nezmínit nelze ani to, že smlouva o uzavření budoucích smluv o dílo, včetně jejího dodatku, mezi žalobcem a společností STAVEBNÍ CZ byla předložena p. M., jednatelem společnosti PRECIS CZ, nikoliv žalobcem. Za situace, kdy se žalobce sám v průběhu řízení před správcem daně nezmínil o existenci smluv o smlouvách budoucích o dílo a tyto zmínil až dne 3. 11. 2014 v rámci projednání kontrolní zprávy a vzápětí poté byly tyto smlouvy předloženy p. M., nelze než opětovně konstatovat nevěrohodnost tohoto žalobcem předloženého důkazního prostředku.

Samotný žalobcem tvrzený způsob provedení stavebních prací na RKC Nové Dvory, které byly STAVEBNÍ CZ prováděny na základě ústní smlouvy o dílo, se krajskému soudu nejeví jako standardní, a to především z hlediska smluvní jistoty. Ústní smlouva o dílo bezesporu není schopna zajistit případy, kdy by došlo k jakýmkoliv problémům s průběhem realizace. Objednatel například nemá možnost vymáhat po zhotoviteli plnění a stejně tak nemá jistotu, že ze strany zhotovitele bude splněn termín stavby. Smlouva o uzavření budoucí smlouvy o dílo rovněž nepředstavuje právní podklad pro realizaci stavebních prací, neboť jejím účelem je toliko zajistit uzavření smlouvy o dílo a za tímto účelem je ve smlouvě budoucí uveden základní rámec, který by měl být obsažen v budoucí smlouvě o dílo. Na základě samotné smlouvy o smlouvě budoucí však dílo fakticky realizovat nelze.

Další závažný fakt se odvíjí právě od výše zmiňovaných smluv, žalobce uzavřel dne 31. 8. 2009 se společností PRECIS CZ smlouvu o dílo, na základě které mělo dojít k výstavbě areálu RKC Nové Dvory. Z jeho vyjádření učiněného k výzvě správce daně dne 12. 12. 2013 však vyplývá, že společnost STAVEBNÍ CZ převzala stavbu již dne 24. 8. 2009 a následujícího dne započala se stavebními pracemi. I tato časová souslednost vyplývající z žalobcem předložených listinných důkazů znamená, že stavební práce nebyly vykonány tak, jak tvrdí žalobce.

Další rozpor plyne z dokumentů žalobce týkajících se odevzdání a převzetí díla RKC Nové Dvory, ze kterých vyplývá, že dne 30. 11. 2009 žalobce měl od STAVEBNÍ CZ převzít dílo bez nedodělků a téhož dne jej měl s nedodělkou předat objednateli, společnosti PRECIS CZ.

Nesrovnalosti plynou i ze Smlouvy o dílo č. 309004/26 ze dne 27. 11. 2009, kterou žalobce uzavřel se společností STAVEBNÍ CZ, jejímž předmětem byla rekonstrukce šaten v Temelíně. Tato smlouva byla za společnost STAVEBNÍ CZ podepsána Z.T., který ji uzavíral v pozici jednatele společnosti. Z Čestného prohlášení a podpisového vzoru ze dne 30. 11. 2009 se ovšem podává, že Z.T. se stal řádným jednatelem společnosti až dne 30. 11. 2009. Z.T. tedy Smlouvu o dílo č. 309004/26, na základě které měla být provedena rekonstrukce šaten v Temelíně společností STAVEBNÍ CZ, nemohl coby jednatel této společnosti uzavřít.

Součástí této smlouvy o dílo je také nedatovaný Krycí list rozpočtu a Rozpočet stavby, kdy žádný z těchto dokumentů není podepsán a není z nich zřejmé, kdo je vyhotovil. Z.K.,

jednatel společnosti STAVEBNÍ CZ do 30. 11. 2009, k rozpočtu v rámci své výpovědi uvedl, že nezná osobu, která rozpočet stavby vytvořila a neví, kdo jej vyhotovil. Toto tvrzení je však v příkrém rozporu s jeho dalším tvrzením, podle kterého stavební akce započaté před jeho ukončením působení ve společnosti STAVEBNÍ CZ vedl organizačně on sám, a to i po skončení své činnosti ve STAVEBNÍ CZ, kdy Z. T. o těchto stavebních akcích nic nevěděl. Ačkoliv tedy Z.T. dle tvrzení p. K. o stavebních akcích společnosti STAVEBNÍ CZ, které byly započaty před jeho ukončením působení v této společnosti, nic nevěděl, podepsal smlouvu o dílo na rekonstrukci šaten a dokonce podepsal i fakturu č. 090030 ze dne 15. 12. 2009, kterou STAVEBNÍ CZ vyúčtovala žalobci provedené stavební práce.

V průběhu daňového řízení byla objektivizována skutečnost, že společnost STAVEBNÍ CZ nebyla držitelem účetního programu, ani programu, kterým lze vystavovat Krycí rozpočty a Rozpočty stavebních děl. Společnost STAVEBNÍ CZ tedy přestože činila několika milionové platby a dle tvrzení žalobce byla ekonomicky aktivní, neměla žádné zaměstnance, majetek a nevlastnila ani žádný účetní program a program generující Rozpočty staveb. Krycí rozpočty staveb i Rozpočty staveb byly za společnost STAVEBNÍ CZ vydávány společností PRECIS CZ, jak vyplývá z licenčního čísla uvedeného na těchto dokumentech.

Ohledně samotné osoby Z.T. vyvstává v daňovém řízení řada otázek. Z celého průběhu tohoto řízení se podává, že Z.T. nikdy nikdo ze svědků neviděl, ačkoliv s ním někteří z nich dle písemných dokumentů měli tyto dokumenty parafovat. Z.T. měl být nástupcem Z.K. ve společnosti STAVEBNÍ CZ, p. K. v této souvislosti uvedl, že se s ním setkal jen několik dnů před převedením společnosti (30. 11. 2009), avšak neomezenou plnou moc k zastupování této své společnosti ve věcech ekonomických i úředních mu udělil již dne 25. 7. 2009. Z.T. na základě této plné moci vystupoval v kontraktech jako jednatel společnosti STAVEBNÍ CZ, ačkoliv jím nebyl. Z.T. na základě této plné moci podepisoval smlouvy o dílo i faktury týkající se stavebních prací, ačkoliv o těchto, dle sdělení p. K., nic nevěděl. Ze sdělení Policie ČR podávaných k dotazům správce daně k osobě Z.T. (viz úřední záznam správce daně o telefonickém hovoru npor. Š.) vyplývá, že se jedná o bezdomovce pohybujícího se po celém území Prahy, kterého nelze nikde zastihnout.

Všechny tyto indicie získané krajským soudem z obsahu daňového spisu vedou k závěru, že Z.T. pouze plnil funkci tzv. „bílého koně“, který převzal společnost Z.K. a za tuto pouze podepisoval jemu předložené dokumenty, a to bez bližší znalosti důsledku těchto svých podpisů a bez jakékoliv znalosti obchodních poměrů a stavební praxe.

Co se týká částky, kterou měla společnost STAVEBNÍ CZ za práce vykonané na akci Rekonstrukce šaten v Temelíně od žalobce obdržet, tato částka je shodná z marží žalobce na akci RKC Nové Dvory. O výši tohoto výnosu žalobce ze stavby na RKC Nové Dvory věděl jednatel společnosti STAVEBNÍ CZ, p. K. Dle tvrzení žalobce to byl právě Z.K., který žalobci sdělil, že práce budou společností STAVEBNÍ CZ provedeny za částku 498.239 Kč, která dle jeho slov odpovídá marži žalobce na RKC Nové Dvory, přičemž tato částka odpovídá také částce, kterou si za provedení stavebních prací na druhém objektu šaten vyúčtoval p. D. Z.K. tedy zjevně měl přístup k informacím týkajícím se zisků žalobce. Na tomto místě krajský soud zmiňuje další skutečnost vyplývající z obsahu daňového spisu, a sice to, že pan Z.K. byl předsedou dozorčí rady ve společnosti PRECIS CZ, a to v období od 2. 2. 2004 do 31. 1. 2013. Společnost PRECIS CZ tedy žalobci za výstavbu RKC Nové Dvory zaplatila částku 9.944.129,33 Kč, žalobce následně zaplatil společnosti STAVEBNÍ CZ (společnost osobně propojená s PRECIS CZ) částku ve výši 9.445.890 Kč, rozdíl z těchto

dvou částek ve výši 498.239 Kč, představující marži žalobce na zakázce RKC Nové Dvory, žalobce zaplatil společnosti STAVEBNÍ CZ za rekonstrukci šaten Temelín.

Krajský soud ve shodě s žalobcem konstatuje, že shodu výše uvedených částek nelze klást k jeho tíži. K tomuto však v průběhu daňového řízení nedošlo, když daňové orgány k této shodě pouze konstatovaly, že prohlubuje jejich pochybnost o tom, že stavby byly provedeny společností STAVEBNÍ CZ tak, jak tvrdí žalobce.

Samotné žalobcem prezentované vysvětlení, jakým způsobem smluvní strany dospěly k částce 498.239 Kč, neodpovídá cenové politice standardní společnosti, která by se měla snažit hospodařit tak, aby dosahovala ziskovosti a od toho odvíjet nabízené ceny za své služby. Tvzení, že k částce 498.239 Kč společnost STAVEBNÍ CZ dospěla na základě informací o ziscích jiných stavebních společností, zakládá pochybnosti o ekonomické činnosti a strategii společnosti STAVEBNÍ CZ.

Dalším žalobcem předloženým listinným důkazem byly kopie stavebních deníků č. 1 a č. 2 prováděné samopropisem ve věci výstavby RKC Nové Dvory. Tyto stavební deníky jsou opatřeny razítkem společnosti žalobce. Svým obsahem nesplňují náležitosti stavebního deníku tak, jak je stanoví Příloha č. 9 vyhl. č. 499/2006 Sb., o dokumentaci staveb. Tyto deníky obsahují pouze označení data zápisu, stav počasí, popis prováděných prací, délku pracovní doby a počet pracovníků na stavbě. Tyto pracovníci v rozporu s vyhláškou nejsou označeni jménem ani příjmením. Z obsahu stavebních deníků není zřejmé, kdo tyto deníky vedl, kdo byl zhotovitelem stavby, investorem stavby a jejím poddodavatelem. Jejich obsah neodpovídá údajům o kontrolních dnech (30. 9., 30. 10., 30. 11. 2009), které měly být provedeny Ing. H., jak vyplývá z jeho výpovědi a písemného sdělení ze dne 14. 11. 2014.

Stavební deník předložený p. M. za společnost PRECIS CZ, který se dle jeho tvrzení měl vztahovat na akci RKC Nové Dvory, rovněž neodpovídá zákonným požadavkům kladeným na tento dokument. Jednatel společnosti PRECIS CZ předložil pouze fragmenty denních záznamů ze stavby, z nichž není zřejmé, jaké stavby se týkaly, či kdo je vyhotovil a podepsal.

V případě rekonstrukce šaten v Temelíně nebyl stavební deník žalobcem předložen vůbec.

K listinnému důkaznímu prostředku v podobě stavebních deníků lze konstatovat, že ani ten neprokázal, že by práce byly fakticky realizovány tak, jak tvrdí žalobce.

Žádný důkazní potenciál nevyplývá ani z auditorské zprávy (Zpráva auditora ze dne 26. 11. 2014) předložené žalobcem. Tato zpráva pouze objektivizuje skutečnosti, které v projednávané věci nejsou rozporovány, a sice že stavební práce na zakázce RKC Nové Dvory a Rekonstrukce šaten Temelín nebyly provedeny samotným žalobcem a že existují smlouvy uzavřené mezi žalobcem a společností STAVEBNÍ CZ. Tato zpráva však nepřináší žádné nové poznatky, které by osvědčovaly, že práce byly provedeny takovým způsobem, jak tvrdí žalobce.

Ani daňové priznání společnosti STAVEBNÍ CZ k dani z přidané hodnoty, která by zahrнула předmětné stavební práce jako plnění na výstupu, neprokazuje provedení stavebních prací žalobcem deklarovaným způsobem. Stanovení daňové povinnosti jedné ze stran

závazkového vztahu přímo nedeterminuje daňovou povinnost druhé smluvní strany k téže dani. Nejedná se o předběžnou otázku ve smyslu § 28 zákona o správě daní a poplatků, tedy o skutečnost, ze které musí být při skutkovém hodnocení bezpodmínečně vycházeno. (viz rozhodnutí Nejvyššího správního soudu ze dne 23. 8. 2007, č. j. 8 Afs 105/2005 – 59)

Krajský soud se na základě uvedeného ztotožňuje se závěry žalovaného, z důvodu kterých neprovedl důkaz daňovým přiznáním společnosti STAVEBNÍ CZ k dani z přidané hodnoty.

K žalobní námitce, dle které žalovaný nesprávně opomněl žalobcem navržený důkaz výpisem z bankovního účtu společnosti STAVEBNÍ CZ, v důsledku čehož žalovaný dospěl k nesprávným závěrům, krajský soud uvádí, že neprovedení tohoto žalobcem navrženého důkazu bylo žalovaným řádně zdůvodněno, a to na straně 19 napadeného rozhodnutí. Krajský soud se ztotožňuje se závěry žalovaného. Tento důkazní návrh nemůže objasnit řešenou otázku, k výběru této částky p. K. v lednu roku 2010 mohlo dojít, avšak z výpisu z bankovního účtu nelze dovodit, k jakému účelu byly tyto peníze určeny. Pokud žalobce tvrdí, že tento důkaz měl vyvrátit tvrzení žalovaného o nefunkčnosti společnosti STAVEBNÍ CZ, s tímto nelze souhlasit. Byť by k výběru hotovosti p. K. došlo, není zřejmé, jak s těmito penězi dále naložil. Žalobce ani žádný ze svědků nebyly v průběhu celého řízení schopni uvést žádného konkrétního dodavatele, který by měl za společnosti STAVEBNÍ CZ vedenou pohledávku. Z tohoto důvodu nelze prokázat, že by peníze byly určeny na úhradu závazků společnosti STAVEBNÍ CZ. K tomuto lze navíc dodat, že pokud p. K. takovou sumu v hotovosti za účelem úhrady plateb vybral, porušil tím zákon a dopustil se správního deliktu dle ust. § 6 odst. 1 a odst. 3 zákona č. 254/2004 Sb., o omezení plateb v hotovosti.

K pohybům na bankovním účtu společnosti STAVEBNÍ CZ lze dále uvést, že jediné dispoziční oprávnění s účtem měl Z.K., a to až ke dni zrušení tohoto účtu – 10. 8. 2010, tedy i v době, kdy již nebyl jednatelem a společníkem STAVEBNÍ CZ. Finanční prostředky ve výši 6.240.000 Kč uhrazené na tento účet dne 3. 3. 2010 byly p. K. dne 16. 3. 2010 vybrány v hotovosti. Finanční prostředky uhrazené na tento účet dne 16. 3. 2010 ve výši 5.000.609,10 Kč společností žalobce, byly dne 30. 3. 2010 odeslány na účet p. F.K. (jediného akcionáře společnosti PRECIS CZ) a peněžní prostředky připsané na účet dne 11. 5. 2010 společností žalobce ve výši 592.904,50 Kč byly dne 25. 5. 2010 vybrány v hotovosti p. K. Z.K. vybral z účtu společnosti v období od 21. 12. 2009 do 31. 5. 2010 částku cca 30.000.000 Kč.

Z takto provedených transakcí je zjevné, že p. K. čerpal z účtu společnosti STAVEBNÍ CZ finanční prostředky i v době, kdy již nebyl jednatelem společnosti. Byť v této souvislosti předložil Z.K. generální plnou moc udělenou mu Z.T., údajně sepsanou dne 30. 11. 2009, krajský soud nepovažuje tento dokument za věrohodný, když z ověřovací doložky k tomuto dokumentu je zjevné, že k jejímu ověření došlo až dne 10. 5. 2010.

Žalobce dále uvedl, že byl zkrácen na svých právech postupem žalovaného, který neprovedl důkaz výsledkem svědka N. a Š., kteří byli jednatelem žalobce v rozhodné době.

K tomuto žalobce poukazuje na rozhodnutí Nejvyššího správního soudu ze dne 31. 3. 2010 č.j. 1 Afs 58/2009 - 541, ze kterého vyplývá, že statutární orgán právnické osoby nelze vyslýchat jako svědka, nýbrž jako účastníka řízení. V intencích tohoto rozhodnutí tak žalovaný nemohl vyhovět návrhu žalobce, který však nemohl být tímto postupem zkrácen na svých právech, neboť měl možnost předložit písemné vyjádření těchto osob, případně se tyto

osoby mohly účastnit ústního jednání na straně žalobce, jakožto účastníka řízení. Námitka není důvodná.

Po prostudování spisového materiálu krajský soud nemůže souhlasit ani s další žalobní námitkou, dle které žalovaný nesprávně klade žalobci k tíži nekontaktnost společnosti STAVEBNÍ CZ.

Skutečnost, že je společnost STAVEBNÍ CZ nekontaktní, plyne ze sdělení likvidátora společnosti Ing. H. ze dne 8. 5. 2013. Z jeho sdělení vyplývá, že účetní dokumenty této společnosti nejsou k dispozici a žalovaný a stejně tak správce daně dospěli k závěru, že i díky absenci těchto zásadních dokumentů nebyly žalobcem tvrzené skutečnosti prokázány a tato absence tak přispěla k tomu, že pochybnosti daňových orgánů nebyly vyvráceny. Nekontaktnost společnosti STAVEBNÍ CZ znamená pouze to, že z její strany, tedy např. prostřednictvím účetních dokladů, není možné osvědčit žalobcem tvrzené skutečnosti, tedy že stavby prováděla tato společnost. Pokud tedy společnost STAVEBNÍ CZ, která měla práce pro žalobce vykonat, nereaguje na žádosti o předložení příslušných účetních podkladů a nelze od ní získat žádné důkazní prostředky, je žalobce povinen jím tvrzené skutečnosti prokázat jiným způsobem. Přestože tedy společnost STAVEBNÍ CZ byla nekontaktní společností, měl žalobce možnost prokázat jím tvrzené skutečnosti i jinými důkazy a bylo pouze na něm, jaké důkazy k prokázání svých tvrzení v daňovém řízení předloží. Pokud by žalobce v řízení uvedl například, kdo byl generálním dodavatelem materiálu předmětných staveb, mohl být tento dodavatel k řešení otázky vytěžen před správcem daně a mohl tak objasnit či potvrdit žalobcem tvrzené skutečnosti. Žalobce však žádného konkrétního dodavatele nebyl schopen uvést a stejně tak ani žádný ze svědků nebyl schopen uvést, kdo materiál na stavbu dodával, byť většina z nich tvrdila, že se jednalo o jediného generálního dodavatele.

Nekontaktnost společnosti STAVEBNÍ CZ, která dle tvrzení žalobce měla vykonat předmětné stavební práce, neznamena, že se důkazní břemeno přesouvá na správce daně a ten je povinen opatřovat důkazy, které by potvrdily, že společnost STAVEBNÍ CZ skutečně práce vykonala. Stále je to žalobce, kdo musí jím tvrzené provedení prací prokázat. Jak již krajský soud uvedl shora, identita dodavatele musí být zcela konkrétně v řízení prokázána a nestačí pouhé konstatování, že práce byly zhotovitelem vykonány. Žalobce provedení stavebních prací na výstavbě RKC Nové Dvory a na rekonstrukci šaten Temelín společností STAVEBNÍ CZ neprokázal a neodstranil pochybnosti o rozsahu, hodnotě a způsobu provedených stavebních prací. Jím předložené důkazy nejsou schopny toto prokázat, a to z důvodu jejich nekonkrétnosti, i pro jejich vzájemnou rozpornost a nenávaznost.

Na základě výše uvedeného dospěl soud k závěru, že daňové orgány správně posoudily, že žalobce neunesl důkazní břemeno, neboť neprokázal přijetí zdanitelného plnění od společnosti STAVEBNÍ CZ, tj. provedení stavebních prací touto společností pro žalobce.

Žalovaný správně hodnotil provedené důkazy, a proto jeho závěry obstojí.

Závěrem žalobce namítl nezákonnost napadeného rozhodnutí z důvodu nezákonně získaného a použitého důkazního prostředku – úředního záznamu Policie ČR o podaném vysvětlení Z.T. ze dne 18. 4. 2015 č.j. KRPA-158798-2/CJ-2015-001318.

Z obsahu daňového spisu vyplývá, že správce daně požádal Policii ČR o součinnost na základě ust. § 57 odst. 1 daňového řádu. Dle tohoto zákonného ustanovení mají orgány veřejné moci, které vedou evidenci osob nebo věcí, povinnost poskytnout správci daně

informaci k jeho žádosti. Na toto ustanovení se váže § 58 odst. 1 daňového řádu, podle kterého orgány veřejné moci a osoby uvedené v § 57 jsou povinny poskytnout bezúplatně na vyžádání správce daně stanovené údaje, a to v rozsahu nezbytném pro správu daní.

Správce daně na základě citovaných zákonných ustanovení vyzval dne 6. 5. 2015 Policii ČR k poskytnutí informací vztahujících se k působení společnosti STAVEBNÍ CZ. Na tuto žádost bylo reagováno policií dne 20. 5. 2015, kdy správci daně byl předložen předmětný úřední záznam.

Takový postup správce daně v žádném případě nelze považovat za nezákonně použitý důkazní prostředek.

Krajský soud se dále zabýval možností použití tohoto důkazního prostředku v daňovém řízení.

Z obsahu žalobou napadeného rozhodnutí vyplývá, že žalovaný zhodnotil obsah podaného vysvětlení Z.T., obsaženého v podání vysvětlení, ke kterému došlo před policejním orgánem dne 18. 4. 2015, na straně 14 žalovaného rozhodnutí. Žalovaný na základě obsahu tohoto vysvětlení dospěl k závěru, že Z.T. je pouze „nastřčenou“ osobou, jejímž úkolem bylo podepisovat dokumenty za společnost, a to za úplatu. Z. T. za společnost právně nejednal a nedisponoval znalostmi v oblasti podnikání. Z jím podaného vysvětlení žalovaný dále zmínil skutečnost, že neměl přístup k bankovnímu účtu společnosti a nedisponoval tudíž jejími finančními prostředky. Stejně tak neměl k dispozici účetnictví společnosti, což je v rozporu se skutečnostmi uváděnými v předávacím protokolu k tomuto účetnictví, který byl předložen žalobcem.

K použitelnosti podkladů trestního řízení v řízení daňovém se vyjádřil Nejvyšší správní soud ve svém rozhodnutí ze dne 30. 1. 2008 č.j. 2Afs 24/2007 – 119, kde uvedl: *“Listiny, z nichž je patrný obsah výpovědi svědků z jiných řízení, mohou ovšem být za splnění určitých podmínek také podkladem pro rozhodnutí: V první řadě musí být pořízeny nezávisle na příslušném daňovém řízení (tj. zejména nesmí být v jiném řízení pořízeny účelově proto, aby se správce daně vyhnul povinnosti umožnit daňovému subjektu být přítomen výslechu svědka a klást mu otázky). Dále je třeba, aby v onom jiném řízení byly pořízeny v souladu se zákonem (tuto předběžnou otázku správce daně vyřeší podle § 28 d. ř.) a aby se do sféry správce daně dostaly zákonným způsobem (nelze tedy například jako důkazu užít listiny, jež byla součástí spisu, k jehož obsahu správce daně z těch či oněch důvodů neměl podle zákona přístup). Konečně musí být uvedené listiny daňovému subjektu zpřístupněny, aby se mohl seznámit s jejich obsahem a případně navrhnout další důkazy, které by zjištění vyplývající z dotyčných listin upřesnily, korigovaly či vyvrátily. V případě, že výpovědi svědků zaznamenané v listinách jsou v rozporu s jinými důkazy provedenými v daném daňovém řízení, je třeba tyto rozpory odstranit, přičemž – je-li možno příslušného svědka předvolat – nejvhodnější cestou zpravidla bude jeho výslech, při němž mu budou nejasnosti předešleny. Svědka je třeba vyslechnout vždy, požaduje-li to daňový subjekt, ledaže se jedná o požadavek vedený toliko snahou mařit či účelově prodlužovat daňové řízení (např. požadavek na výslech svědka, který se zdržuje v cizině, zjevně se nehodlá do ČR k výslechu dostavit, takže jeho předvolávání k výslechu bude neúčelné, a jeho výpověď není možno pořídit ani jiným způsobem, zejm. cestou mezinárodní spolupráce v daňových věcech).“*

K provedení listinných důkazů zachycujících výpověď osoby v trestním řízení se dále zabýval Nejvyšší správní soud v rozhodnutí ze dne 22. 7. 2009 č.j. 1Afs 19/2009-57, kde

poznámek: *“Provedení důkazu listinou zachycující výpověď osoby v trestním řízení (§ 31 odst. 4 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků), pokud výpověď téže osoby nemohla být opětovně provedena v řízení daňovém, je omezením zásady bezprostřednosti dokazování. Není proto možné, aby takovýto důkaz, mající svůj původ v trestním řízení, byl jediným rozhodujícím důkazem, kterým by správce daně unesl své důkazní břemeno zpochybňující účetnictví daňového subjektu.”*

V intencích citovaných rozhodnutí dospěl krajský soud k závěru, že v případě předmětného úředního záznamu byla splněna podmínka pořízení tohoto záznamu nezávisle na daném daňovém řízení, kdy správce daně zaslal Policii ČR žádost o poskytnutí informací k působnosti společnosti STAVEBNÍ CZ (viz Výzva k poskytnutí informací ze dne 6. 5. 2015), přičemž tyto informace byly policii dostupné s ohledem na trestní řízení ve věci podezření ze spáchání zvláště závažného zločinu zkrácení daně, poplatku a podobné povinné platby dle ust. § 240 odst. 1 a 3 tr. zákoníku, která je vedena vůči podezřelým R.M., Z.K. a R.P. V rámci tohoto trestního řízení byl Úřední záznam o podaném vysvětlení pořízen v souladu se zákonem, a to dle ust. § 158 odst. 6 tr. řádu. Podání vysvětlení ze strany Z.T. bylo pro dané trestní řízení podstatné pro objasnění a prověření skutečnosti nasvědčující tomu, že byl spáchán trestný čin (§ 158 odst. 3 tr. řádu). Úřední záznam tak byl policejním orgánem pořízen v souladu se zákonem a byla tak naplněna i druhá podmínka jeho použitelnosti v daňovém řízení. Poslední podmínka, podle které se tento podklad dostal do sféry správce daně v souladu se zákonem, byla krajským soudem zmíněna shora, kde krajský soud shledal, že i tato byla naplněna.

Žalobce byl s obsahem úředního záznamu policie seznámen prostřednictvím Seznámení se zjištěnými skutečnostmi, jehož součástí byla i Výzva k vyjádření k těmto skutečnostem učiněná v rámci odvolacího řízení dne 24. 11. 2015.

Všechny podmínky pro použití úředního záznamu o podání vysvětlení v daňovém řízení byly splněny.

Z charakteru úředního záznamu i způsobu jeho pořízení je zřejmé, že se nemůže jednat o plnohodnotný důkaz, který by sám o sobě obstál v případě prokazování zásadní otázky řízení. Úřední záznam je pořizován pouze za účasti vyslýchané osoby, která odpovídá pouze na dotazy policejního orgánu. Žádný z dalších účastníků řízení tak nemá možnost klást vyslýchanému dotazy a blíže se v rámci tohoto výslechu angažovat. Sama tato skutečnost značně snižuje důkazní sílu takového prostředku. Z obsahu napadeného rozhodnutí je však zřejmé, že žalovaný nepostavil úřední záznam o podání vysvětlení Z.T. do pozice hlavního důkazu, na základě kterého by odvolání žalobce zamítl. Z napadeného rozhodnutí je naopak zřejmé, že závěry učiněné žalovaným by obstály i pokud by tento úřední záznam pořízen nebyl. Jak již bylo krajským soudem uvedeno shora, všechny ostatní provedené důkazy zcela jednoznačně netvoří ucelený důkazní kruh, který by prokazoval, že k realizaci stavebních prací došlo způsobem, jakým prezentuje žalobce. Naopak žádný z provedených důkazů není schopen jednoznačně potvrdit, že k realizaci prací žalobcem deklarovaným způsobem došlo. Existence celé řady rozporů, neúplností a nekonkrétností plynoucích z provedených důkazů vede k závěru, že žalobce neunesl své důkazní břemeno a neprokázal provedení těchto prací způsobem, jaký uvádí. Závěr žalovaného tak není postaven pouze na závěrech úředního záznamu o podání vysvětlení Z.T., ale i na řadě dalších skutečností, jak bylo krajským soudem obsáhle uvedeno v předchozí části tohoto rozhodnutí.

Správce daně se v průběhu odvolacího řízení snažil předvolat Z.T. k výsledku, jak vyplývá z Předvolání osoby zúčastněné na správě daní ze dne 18. 2. 2016 a dále z Opakovaného předvolání Z.T. ze dne 9. 3. 2016. V žádném z těchto případů se však tohoto svědka nepodařilo předvolat, když výzvy k účasti na jednání byly vždy správci daně vráceny zpět jako nedoručené. Dne 6. 4. 2016 správce daně požádal o součinnost Policii ČR, kterou požádal o předvedení této osoby, jak vyplývá i z Rozhodnutí o předvedení vydaného správcem daně dne 6. 4. 2016. Ze sdělení policie ze dne 24. 4. 2016 se podává, že Z.T. se na jeho doručovací adrese nepodařilo zastihnout, když tento tam neměl označenou ani poštovní schránku ani zvonek. Dne 26. 4. 2016 kontaktoval správce daně telefonicky policii, kde mu bylo sděleno, že Z. T. není možné zastihnout, jedná se o bezdomovce pohybujícího se po celém území Prahy. Z tohoto důvodu jej není možné předvést k výsledku.

Z uvedeného postupu a sdělení policie i z postupu daňového orgánu v odvolacím řízení je zřejmé, že realizace výsledku Z.T. nebyla možná. Skutečnost, že se jedná o bezdomovce pohybujícího se po celém území Prahy, svědčí závěrům obsaženým v úředním záznamu a lze předpokládat, že jde o osobu, která nedisponuje obchodními znalostmi a asertivitou spojenou s vedením obchodní společnosti.

K námitkám týkajícím se obsahu podaného vysvětlení krajský soud uvádí, že podání vysvětlení Z.T. neshledal krajský soud obsahově rozporným, jak tvrdí žalobce bez bližšího odůvodnění. Jeho nevěrohodnost nemůže založit žalobcem tvrzená skutečnost, že vypovídal z pozice osoby podezřelé či obviněné. Jak vyplývá z předkládací zprávy policie, Z.T. nebyl vyslýchán coby osoba podezřelá nebo obviněná, byl vyslýchán ve věci, kde podezřelí byli R.M., jednatel společnosti PRECIS CZ, Z.K., bývalý jednatel společnosti STAVEBNÍ CZ a R.P.

Krajský soud tedy shrnuje, že úřední záznam o podání vysvětlení Z.T. byl použit za splnění podmínek stanovených judikaturou Nejvyššího správního soudu. Daňové orgány vynaložily veškeré dostupné prostředky pro to, aby byl výslech tohoto svědka realizován. V předmětném daňovém řízení se nejednalo o jediný důkaz svědčící o neprokázání skutečností tvrzených žalobcem. K neprokázání žalobcem tvrzených skutečností by došlo i v případě, kdy by úřední záznam nebyl žalovaným použit, tedy pouze na základě důkazů svědeckými výpověďmi a provedenými listinnými důkazy.

Použití úředního záznamu žalovaným jako jednoho z důkazních prostředků v nyní projednávané věci nezpůsobuje nezákonnost napadeného rozhodnutí.

Na základě výše citovaných důvodů shledal krajský soud žalobu nedůvodnou a na podkladě § 78 odst. 7 s. ř. s. žalobu zamítl.

O náhradě nákladů řízení rozhodl krajský soud podle ust. § 60 odst. 1 věty první s. ř. s. Žalobce neměl v řízení úspěch, a proto nemá právo na náhradu nákladů řízení. Pokud jde o procesně úspěšného účastníka – žalovaného, v jeho případě nebylo prokázáno, že by mu v souvislosti s tímto řízením nad rámec běžné úřední činnosti vznikly nezbytné náklady důvodně vynaložené v řízení před soudem. Krajský soud proto v jeho případě rozhodl tak, že se žalovanému náhrada nákladů nepřiznává.

Poučení:

Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává ve dvou vyhotoveních u Nejvyššího správního soudu, se sídlem Moravské náměstí 6, Brno. O kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud.

Lhůta pro podání kasační stížnosti končí uplynutím dne, který se svým označením shoduje se dnem, který určil počátek lhůty (den doručení rozhodnutí). Připadne-li poslední den lhůty na sobotu, neděli nebo svátek, je posledním dnem lhůty nejblíže následující pracovní den. Zmeškání lhůty k podání kasační stížnosti nelze prominout.

Kasační stížnost lze podat pouze z důvodů uvedených v § 103 odst. 1 s.ř.s. a kromě obecných náležitostí podání musí obsahovat označení rozhodnutí, proti němuž směřuje, v jakém rozsahu a z jakých důvodů jej stěžovatel napadá, a údaj o tom, kdy mu bylo rozhodnutí doručeno.

V řízení o kasační stížnosti musí být stěžovatel zastoupen advokátem; to neplatí, má-li stěžovatel, jeho zaměstnanec nebo člen, který za něj jedná nebo jej zastupuje, vysokoškolské právnické vzdělání, které je podle zvláštních zákonů vyžadováno pro výkon advokacie.

Soudní poplatek za kasační stížnost vybírá Nejvyšší správní soud. Variabilní symbol pro zaplacení soudního poplatku na účet Nejvyššího správního soudu lze získat na jeho internetových stránkách: www.nssoud.cz.

Krajský soud v Českých Budějovicích
dne 21. prosince 2017

JUDr. Marie Trnková v. r.
Předsedkyně senátu

Za správnost vyhotovení :
P. J.