



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Ostravě rozhodl v senátě složeném z předsedy senátu Mgr. Jiřího Gottwalda a soudců JUDr. Miroslavy Honusové a JUDr. Daniela Spratka, Ph.D., v právní věci žalobkyně **M. G.** s místem podnikání K. 5/21, S. N. V., S., zastoupené JUDr. Zdeňkem Veselým, advokátem se sídlem Dukelské nám. 1, Hustopeče, proti žalovanému **Odvolacímu finančnímu ředitelství** se sídlem Masarykova 427/31, Brno, o přezkoumání rozhodnutí žalovaného č. j. 23511/14/5000-14305-708158 ze dne 8. 9. 2014, ve věci daně z přidané hodnoty,

t a k t o :

I. Žaloba se **zamítá**.

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

O d ů v o d n ě n í :

Žalobkyně se v žalobě ze dne 10. 11. 2014 domáhá zrušení shora označeného rozhodnutí žalovaného č. j. 23511/14/5000-14305-708158 ze dne 8. 9. 2014, kterým bylo zamítnuto odvolání žalobkyně a byla potvrzena rozhodnutí Finančního úřadu pro Moravskoslezský kraj (dále jen „správce daně“) o doměření daně z přidané hodnoty (dále jen „DPH“):

- č. j. 777245/13/3202-24802-803713 ze dne 19. 3. 2013, kterým správce daně doměřil žalobkyni DPH za zdaňovací období 3. čtvrtletí 2009 ve výši 117 407 Kč a současně bylo rozhodnuto o zákonné povinnosti uhradit penále ve výši 23 481 Kč.
- č. j. 777256/13/3202-24802-803713 ze dne 19. 3. 2013, kterým správce daně doměřil žalobkyni DPH za zdaňovací období 4. čtvrtletí 2009 ve výši 115 709 Kč a současně bylo rozhodnuto o zákonné povinnosti uhradit penále ve výši 23 141 Kč.
- č. j. 777269/13/3202-24802-803713 ze dne 19. 3. 2013, kterým správce daně doměřil žalobkyni DPH za zdaňovací období 1. čtvrtletí 2010 ve výši 65 350 Kč a současně bylo rozhodnuto o zákonné povinnosti uhradit penále ve výši 13 070 Kč.
- č. j. 777279/13/3202-24802-803713 ze dne 19. 3. 2013, kterým správce daně doměřil žalobkyni DPH za zdaňovací období 2. čtvrtletí 2010 ve výši 115 584 Kč a současně bylo rozhodnuto o zákonné povinnosti uhradit penále ve výši 23 116 Kč.
- č. j. 777287/13/3202-24802-803713 ze dne 19. 3. 2013, kterým správce daně doměřil žalobkyni DPH za zdaňovací období 3. čtvrtletí 2010 ve výši 165 011 Kč a současně bylo rozhodnuto o zákonné povinnosti uhradit penále ve výši 33 002 Kč.
- č. j. 777294/13/3202-24802-803713 ze dne 19. 3. 2013, kterým správce daně doměřil žalobkyni DPH za zdaňovací období 4. čtvrtletí 2010 ve výši 107 905 Kč a současně bylo rozhodnuto o zákonné povinnosti uhradit penále ve výši 21 581 Kč.
- č. j. 777306/13/3202-24802-803713 ze dne 19. 3. 2013, kterým správce daně doměřil žalobkyni DPH za zdaňovací období 1. čtvrtletí 2011 ve výši 32 820 Kč a současně bylo rozhodnuto o zákonné povinnosti uhradit penále ve výši 6 564 Kč.
- č. j. 777313/13/3202-24802-803713 ze dne 19. 3. 2013, kterým správce daně doměřil žalobkyni DPH za zdaňovací období 2. čtvrtletí 2011 ve výši 138 252 Kč a současně bylo rozhodnuto o zákonné povinnosti uhradit penále ve výši 27 650 Kč.
- č. j. 777326/13/3202-24802-803713 ze dne 19. 3. 2013, kterým správce daně doměřil žalobkyni DPH za zdaňovací období 3. čtvrtletí 2011 ve výši 196 244 Kč a současně bylo rozhodnuto o zákonné povinnosti uhradit penále ve výši 39 248 Kč.
- č. j. 777340/13/3202-24802-803713 ze dne 19. 3. 2013, kterým správce daně doměřil žalobkyni DPH za zdaňovací období 4. čtvrtletí 2011 ve výši 117 209 Kč a současně bylo rozhodnuto o zákonné povinnosti uhradit penále ve výši 23 441 Kč.

Žalobkyně namítá, že v předmětném případě žalovaný neprokázal existenci vážných a důvodných pochybností na straně správce daně a žalovaného. Správce daně má povinnost označit konkrétní skutečnosti, na základě kterých hodnotí důkazy jako nevěrohodné nebo neprůkazné, což neučinil. Dle žalobkyně měl žalovaný určit,

kteře skutečnosti považuje za prokázane a ktere nikoliv a o vyhodnocení důkazů sepsat úřední záznam.

Žalobkyně také nesouhlasí s postupem žalovaného, který postupoval protizákonně, když jí přičítal k tíži důkazní nouzi na straně jejích dodavatelů, což žalobkyně považuje za manipulaci s důkazy a porušení § 2 odst. 8 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „ZSDP“). Domnívá se také, že je správcem daně sankcionována za to, že její dodavatelé neplní své daňové povinnosti.

Další žalobní námitky žalobkyně směřuje proti vyhodnocení jednotlivých svědeckých výpovědí. Tvrdí, že žalovaný dospěl k nesprávnému závěru, když konstatoval, že svědek J. K. neuvedl žádné relevantní skutečnosti, které by se týkaly prováděných prací. Žalobkyně také žalovanému vytýká, že nepožádal správce daně ze Slovenské republiky ani Policejní sbor Slovenské republiky o spolupráci.

Žalobkyně se rovněž neztotožnila s posouzením výpovědi J. G. Namítá, že v předmětném případě se nejednalo o stavební práce, při kterých je třeba vést stavební deník a jeho absence jí tedy nemůže být přičtena k tíži. Rozpory ve výpovědích svědků K. a G. si vysvětluje tak, že svědek K. patrně nepochopil otázky správce daně.

Rovněž v případě hodnocení výpovědí svědků P. a M. má žalobkyně za to, že nedošlo k řádnému zvážení jejich důkazní hodnoty. Jejich výpovědi jsou podstatné pro prokázání skutečnosti, že mezi žalobkyní a společností NEVOSTAV CZ s. r. o. (dále jen „NEVOSTAV“) existoval smluvní vztah a že plnění z této smlouvy bylo skutečně realizováno a na tuto skutečnost nemají pochyby o pravosti podpisů jednatele společnosti NEVOSTAV na uzavřených smlouvách či jeho oprávnění za společnost jednat vliv. Žalovaný však tyto výpovědi vyhodnotil jako nekonkrétní a nevypovídající.

Žalobkyně vytýká žalovanému rovněž přílišný formalismus při hodnocení důkazu výpovědi svědka J. Žalovaný pochybil, když na základě pochybností o oprávnění J. jednat za společnost Maxwell Technology s. r. o. (Dále jen „Maxwell“) nevzal v potaz obsah jeho výpovědi, která prokazuje, že plnění vyplývající ze smluvního vztahu mezi žalobkyní a společností Maxwell bylo fakticky uskutečněno.

Závěrem své žaloby žalobkyně znovu namítá, že žalovaný na ni nezákonně přenesl důkazní břemeno, když jí vyzýval k prokázání skutečností, které mají prokazovat jiné subjekty. Z tohoto i výše zmíněných důvodů proto žádá soud, aby napadená rozhodnutí i rozhodnutí správce daně jim předcházející zrušil a vrátil je správci daně k dalšímu řízení.

Žalovaný ve svém vyjádření k žalobě uvádí, že naprosto neakceptuje názor žalobkyně a nesouhlasí s žalobními námitkami. K výpovědi svědka J. K.

uvádí, že otázky, které správce daně svědkovi kladl, byly naprosto srozumitelné a svědek na otázky odpovídal bez jakýchkoliv obtíží. Tvrzení o tom, že svědek otázky nepochopil, považuje žalovaný čistě za účelové. Naopak za klíčové považuje rozpory, které se objevily ve výpovědích J. K. a J. G. a které se žalobkyně snažila v podané žalobě zlehčit. K výpovědi svědkyně L. P. uvádí, že souhlasí s postupem správce daně, který tuto výpověď vyhodnotil jako málo vypovídající, vzhledem k tomu, že se jako účetní dostávala do styku pouze s daňovými doklady a nemůže tedy nijak dosvědčit uskutečňování zdanitelného plnění. Výpověď J. M. žalovaný rovněž vyhodnotil jako málo vypovídající, jelikož vykazovala vnitřní rozpory a neshodovala se s výpovědí R. B., která byla učiněna do protokolu v daňovém řízení se společností NEVOSTAV, jehož M. označil za jednatele společnosti NEVOSTAV, a který tuto skutečnost popřel. Posudkem znalce v oboru písmoznalectví bylo rovněž zjištěno, že podpisy na několika výdajových pokladních dokladech nejsou pravými podpisy R. B. K výpovědi T. J. a jeho oprávnění jednat za společnost Maxwell žalovaný uvádí, že za situace, kdy je jednatel společnosti nekontaktní, nenachází se na území České republiky a společnost údajně řídí jeho syn, u kterého není ani jisto, zda skutečně existuje, nelze považovat generální plnou moc k zastupování společnosti udělenou T. J. za věrohodnou a jeho výpověď ohledně uskutečnění zdanitelného plnění ze smlouvy mezi žalobkyní a společností Maxwell postrádá důkazní hodnotu. K námitce, že neurčil skutečnosti, které považuje za prokázané a o tomto nepořídil úřední záznam, žalovaný uvádí, že považuje za dostatečné, když je daňový subjekt seznámen s výsledky kontrolního zjištění, kde je obsaženo i hodnocení důkazů a pořizování úředního záznamu by pouze vedlo k duplicitě úkonů. Odmítá rovněž jakoukoliv manipulaci s důkazy či pochybení při jejich posuzování. Důkazy dle svého tvrzení posuzoval jednotlivě i ve vzájemné souvislosti v souladu s § 8 odst. 1 daňového řádu. K otázce přenosu důkazního břemene žalovaný zmiňuje rozsudek Nejvyššího správního soudu (dále jen „NSS“) ze dne 7. 3. 2005, č. j. 5 Afs 40/2004-59, kde NSS vyslovil názor, že povinností daňového subjektu je jednak daň přiznat, ale také toto tvrzení doložit. Toto důkazní břemeno však dle žalovaného žalobkyně v předmětném řízení neunesla a oprávněnost nároku na odpočet daně neprokázala. Závěrem žalovaný uvádí, že ačkoliv nelze nekontaktnost dodavatelů žalované přičítat přímo k její tíži, lze z ní vyvozovat důvodné pochyby o tom, zda jsou dokumenty předložené žalovanou v souladu s faktickým stavem. S ohledem na výše uvedené proto soud žádá, aby žalobu zamítl a žalobkyni nepřiznal právo na náhradu nákladů řízení a právního zastoupení.

Krajský soud přezkoumal napadené rozhodnutí, přičemž vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu (§ 75 zákona č. 150/2002 Sb., ve znění pozdějších předpisů – dále jen „S. ř. s.“).

Ze spisové dokumentace soud zjistil, že v období 3. čtvrtletí 2009 až 4. čtvrtletí 2010 uplatňovala žalobkyně nárok na odpočet daně za přijatá zdanitelná plnění dle § 72 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „ZDPH“). Jednalo se o pomocné stavební práce, které žalobkyně

subdodavatelsky prováděla pro svého jediného odběratele, společnost DAICH, spol. s r. o. Vzhledem k pochybnostem, které správci daně vznikly na základě místního šetření provedeného dne 16. 4. 2012, byla dne 1. 8. 2012 u žalobkyně zahájena daňová kontrola na DPH za období od 3. čtvrtletí 2009 do 4. čtvrtletí 2011. O zahájení daňové kontroly byl sepsán protokol č. j. 206982/12/389931800181. V protokolu je uvedeno, že správce daně zahajuje daňovou kontrolu za účelem odstranění pochybností ohledně dokladů, které vystavovali dodavatelé žalované. Konkrétně se jednalo o J. K.-JOKOW, DIČ: CZ 7802276944, NEVOSTAV CZ s. r. o., DIČ: CZ27121186 a Maxwell Technology s. r. o., DIČ: 28627491.

V rámci prováděné daňové kontroly učinil správce daně dožádání vůči správci daně společnosti Maxwell, ve kterém jej žádal o zjištění informací ohledně plné moci udělené T. J., který za společnost Maxwell sjednával smlouvy s žalobkyní a dále o provedení výsledku svědka A. P., který byl zapsán jako jednatel společnosti. Z odpovědi na dožádání vyplývá, že společnost Maxwell sídlí na virtuální adrese, poštu si nepřebírá a zprávy odeslané do datové schránky jsou doručovány fikcí uplynutím 10 dní od dodání do datové schránky dle § 17 odst. 4 zákona č. 300/2008, o elektronických úkonech a autorizované konverzi dokumentů. Jednatel společnosti se k podání svědecké výpovědi nedostavil, dle tvrzení T. J. se zdržuje na Ukrajině. V odpovědi na dožádání bylo dále uvedeno, že společnost Maxwell řádně neplní své daňové povinnosti, jelikož nepodává daňová přiznání či jej podává opatřená podpisem osoby, která k tomu není oprávněna. Dožádaný Finanční úřad rovněž neeviduje plnou moc, kterou by byl T. J. zmocněn k jednání za společnost Maxwell.

Správce daně dále provedl výslech svědkyně L. P., která byla v rozhodném období externí účetní firmy NEVOSTAV. Svědkyně se v obecné rovině vyjadřuje k obchodní činnosti firmy NEVOSTAV a k její organizační struktuře. Uvedla, že si není jista, kdo za firmu v daném období jednal ani kdo podepisoval daňové doklady, podpis na nich nedokázala identifikovat. Dále uvedla, že náplní smluvního vztahu mezi společnostmi NEVOSTAV a žalobkyní bylo provádění stavební činnosti či výkopových prací. Samotnému provádění těchto prací však osobně přítomna nebyla.

Dále byl v rámci daňové kontroly vyslechnut M. K., který byl dříve jednatelem společnosti NEVOSTAV. Ten se ve své výpovědi vyjadřoval k charakteru činnosti společnosti, kdy uvedl, že z převážné části se jednalo o provoz agentury práce, která svým smluvním partnerům dodávala své zaměstnance. Zbytek činnosti tvořila zprostředkovatelská činnost. V době, kdy vypovídal, již M. K. nepůsobil jako jednatel společnosti a dle svých vlastních slov s ní neměl nic společného. Účetnictví a dokumentaci k firmě dle svého tvrzení předal osobám, které označil jako „p. B.“ a „p. Š.“. R. B., který měl být dalším jednatelem společnosti NEVOSTAV, se však i přes opakované výzvy nepodařilo předvolat, a tak správce daně vycházel z informací, které jsou mu známy z jeho úřední činnosti, konkrétně z protokolu o ústním jednání č. j. 32477/10/0129340107038 ze dne 9. 3. 2010, kde R. B. uvedl, že se společností NEVOSTAV nepodniká, nezná její dodavatele a odběratele, neví, kde má provozovnu a neví, jakou činností se společnost zabývá.

Správce daně dále vyslechl svědka J. M., který byl zaměstnancem společnosti NEVOSTAV, kde pracoval jako řidič. Svědek ve své výpovědi uvádí, že jeho úkolem bylo převážet lidi na stavby. U společnosti NEVOSTAV byl zaměstnán od roku 2009 do roku 2010 nebo 2011. Pracovní smlouvu s ním uzavírala L. P., kdo ji podepisoval, si už nepamatuje, ale domnívá se, že R. B. Lidi, které na stavby převážel, neznal, pracovní úkoly jemu i převáženým lidem zadával R. B., kterému byla po dokončení prací stavba předána. Svědek R. B. několikrát viděl i přímo na stavbě. Faktura se vystavovala za práci a ze zaplacených peněz byli pracující vypláceni.

Jako dalšího svědka správce daně předvolal T.J.. Svědek uvedl, že v roce 2011 pracoval pro společnost Maxwell na základě dohody o provedení práce a plné moci, kterou mu udělil jednatel společnosti A. P. a jeho úkolem bylo pro společnost sjednávat zakázky. Společnost dle svědka prováděla zejména pomocné stavební práce, úklidové práce a zabývala se i obchodem. Neměla žádné stálé zaměstnance vyjma brigádníků a svou činnost realizovala subdodavatelsky a to tak, že svědek po sjednání zakázky kontaktoval jednatele syna M. P., který mu dodal požadovaný počet lidí. Svědek dále uvádí, že několikrát zajišťoval dopravu na místo prací on a několikrát byl přítomen při jejich provádění. Práce manželů žalobkyně předával také on. Faktury za společnost Maxwell podepisoval a peníze přebíral M. P. Kde se tento v současné době zdržuje, svědek nevěděl.

Posledním svědkem, kterého správce daně předvolal, byl J. K., bytem P. 3898/52A, Š., S. r. Svědek uvádí, že v roce 2009 dělal pro žalobkyni pomocné a výkopové práce a úpravy terénu. Na tyto činnosti vždy přiděloval své pronajaté pracovníky, kteří je prováděli. Práci mu zadávala buď žalobkyně nebo její manžel přímo na místě práce podle dohodnutého časového harmonogramu. O prováděných pracích vedl manžel žalobkyně stavební deník, svědek vedl evidenci zaměstnanců, kteří se na těchto pracích podíleli, a která mu byla později odcizena. Po dokončení prací došlo k jejich předání žalobkyni nebo jejímu manželovi a byla vystavena faktura, ve které byla cena za provedenou práci určována hodinovou sazbou. Úhrada faktur probíhala hotovostně, peníze předávala žalobkyně nebo její manžel. K otázce, proč na základě smlouvy o poskytnutí pracovní síly prováděl a vystavoval faktury za provedení zemních a výkopových prací a vystavoval protokol o předání díla, svědek uvádí, že pouze pronajímal zaměstnance. Sám svědek si zaměstnance pronajímal od jiné agentury práce, na jejíž jméno si vyjma toho, že byla z Brna, nevzpomněl. Zaměstnance za vykonanou práci platila tato agentura. Na otázku, proč v předchozím řízení před správcem daně do protokolu o ústním jednání č. j. 17412/10/29493706225 ze dne 12. 4. 2010 uvedl, že v roce 2009 neměl žádné zaměstnance a nevystavoval žádné faktury, svědek odpověděl, že měl tehdy mnoho starostí a na spolupráci s paní G. si nevzpomněl.

Po ukončení daňové kontroly vydal správce daně Zprávu o daňové kontrole č. j. 604459/13/3202-05401-800181, která byla s žalobkyní projednána dne 8. 3. 2013, ve které shrnuje její průběh a uvádí zde pochybnosti, na základě kterých dne 19. 3. 2013 vydává výše uvedené dodatečné platební výměry na DPH.

Proti těmto rozhodnutím správce daně podala dne 10. 4. 2013 žalobkyně odvolání evidované pod č. j. 1338974/13/3202-24802-803713, které po výzvě správce daně k odstranění vad odvolání dne 16. 5. 2013 doplnila. Námitky, které žalobkyně uvedla do odvolání, se ve velké míře shodují s těmi, které později uplatnila v žalobě. Správci daně vytýkala zejména velmi restriktivní a účelové posuzování listinných důkazů i svědeckých výpovědí. Zdůrazňovala také své postavení na trhu, kdy uváděla, že mezi jejími smluvními partnery jsou i společnosti jako je Škoda Auto, které by s nespolehlivým subjektem smlouvu neuzavřely. Dále také uvedla, že se cítí být poškozena postupem správce daně, který z ní „vyrobil“ dlužníka i přes to, že při provádění daňové kontroly plně spolupracovala a předložila dostatek důkazů o tom, že řádně plnila své daňové povinnosti, a proto se domnívá, že správce daně postupoval v rozporu se zákonem a dobrými mravy.

Vzhledem k přetrvávajícím pochybnostem ohledně žalobkyní tvrzených skutečností vydal dne 12. 7. 2013 správce daně rozhodnutí o doplnění odvolacího řízení, ve kterém ukládá provedení svědecké výpovědi manžela žalobkyně, J. G. a prověření daňových přiznání J.K. k dani z příjmu a DPH, dále předvolat či předvést k výpovědi svědka R. B., popřípadě zajistit znalecký posudek z oboru písmoznalectví, který posoudí pravost jeho podpisů na žalobkyní předložených listinách a také zjistit u notářky JUDr. M. H. údaje, které se týkají jí ověřovaných plných mocí udělených A. P. vůči T. J. k zastupování společnosti Maxwell a zjistit skutečnosti týkající se pobytu A. P. a jeho syna M. na území ČR.

Výsledkem tohoto doplnění odvolacího řízení bylo zjištění následujících skutečností: Výpověď svědka J. G., zapsaná na protokolu č. j. 2279983/13 ze dne 1. 8. 2013 je ve velké míře v rozporu s tím, co ve výpovědi uvedl J. K. Neshoduje se zejména popis vzájemné spolupráce a forma vedené evidence. Ze zaslaných fotokopí daňových přiznání J. K. vyplývá, že za předmětná zdaňovací období uskutečnil zdanitelné plnění pouze v měsíci lednu a přiznání k dani z příjmu fyzických osob nepodával vůbec. Co se týče osoby R. B., správci daně se nepodařilo jej předvolat ani nechat předvést. Při tomto bylo zjištěno, že se na adrese trvalého bydliště V. 1407/16, P. 7 – H. nezdržuje, neboť z ní byl exekučně vystěhován. Správce daně tedy přistoupil k provedení znaleckého posudku v oboru písmoznalectví, kterým byla posuzována pravost podpisů R. B. na předložených fakturách, výdajových pokladních dokladech a smlouvě o dílo. Za tímto účelem ustanovil znalce Mgr. R. M., který posudkem číslo 44/2013 ze dne 19. 2. 2014 dospěl k názoru, že podpisy na předložených listinách nejsou podpisy R. B. Při posuzování výpovědi T. J. a spolupráce žalobkyně se společností Maxwell požádal správce daně o spolupráci JUDr. M. H., která je uvedena jako notářka, která ověřovala podpisy na plných mocích udělených T. J. A. P., na základě kterých měl zastupovat společnost Maxwell. Z odpovědi, kterou správce daně obdržel je patrné, že JUDr. H.

notářsky ověřovala
A. P. 18 plných mocí udělených M. P. (kterého T. J. ve své výpovědi označoval jako „M.“) a jednu plnou moc k jednání s finančním úřadem udělenou G. B., což bylo doloženo kopií
ověřovací knihy. V reakci na žádost o prošetření zaslalo Krajské ředitelství Policie hlavního města Prahy odpověď označenou č. j. KRPA-280734-1/ČJ-2013-000026-1, ve kterém uvádí, že A. P., nar. X, Ukrajinské národnosti, pobýval na území ČR na základě dlouhodobého pobytu za účelem zaměstnání od 30. 3. 2010 do 29. 3. 2011. U osoby M. P. byla lustrace negativní. Znalecký posudek na pravost podpisů plných mocí udělených T. J. nemohl být proveden, neboť nebyly správci daně ani na výzvu předloženy.

Dne 8. 9. 2014 vydal žalovaný napadené rozhodnutí, ve kterém odvolání žalobkyně zamítl a napadená rozhodnutí potvrdil. Žalovaný se plně ztotožnil s postupem správce daně a jeho pochybnostmi o skutečném provedení prací, na základě jejichž provedení si žalobkyně nárokovala odpočet daně.

Podle § 65 s. ř. s. se může ten, kdo tvrdí, že byl na svých právech zkrácen přímo nebo v důsledku porušení svých práv v předcházejícím řízení úkonem správního orgánu, jímž se zakládají, mění, ruší nebo závazně určují jeho práva nebo povinnosti, (dále jen „rozhodnutí“), žalobou domáhat zrušení takového rozhodnutí, popřípadě vyslovení jeho nicotnosti.

Při posuzování podané žaloby soud předně konstatuje, že žaloba byla podána v souladu s ustanovením § 65 a násl. s. ř. s., splňuje všechny náležitosti a byla podána včas.

Soud se neztotožnil se žalobní námitkou, ve které žalobkyně vytýká žalovanému i správci daně, že dostatečně neprokázali existenci vážných a důvodných pochyb ohledně pravdivosti jí tvrzených skutečností. § 8 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu (dále jen „daňový řád“) stanoví postup, kterým se správce daně řídí při hodnocení důkazů v daňovém řízení. Zákon správci daně ukládá povinnost hodnotit důkazy jednotlivě, v jejich vzájemné souvislosti a přihlížet ke všemu, co při správě daní vyšlo najevo, tedy i ke skutečnostem, které nemají přímou vazbu na probíhající řízení, pokud jsou mu známy z jeho úřední činnosti. Při tom vychází ze skutečného obsahu právního jednání nebo jiné skutečnosti rozhodné pro správu daní. § 92 odst. 3 daňového řádu ve spojení s 72 ZDPH stanoví povinnost daňového subjektu prokázat nárok na odpočet daně za přijatá zdanitelná plnění. Žalobkyně jakožto čtvrtletní plátce DPH splnila svou povinnost tvrzení předložením řádných daňových tvrzení za předmětná období, ve kterých uplatnila nárok na odpočet daně. V průběhu dokazování v řízení před správcem daně pro prokázání svých tvrzení předložila kopii smlouvy o poskytnutí pracovní síly mezi ní a J. K., kopii smlouvy o dílo mezi ní a společností NEVOSTAV, kopii smlouvy o dílo se společností Maxwell a čestná prohlášení o provedení předmětných prací opatřená úředně ověřenými podpisy J. K. a T. J., kopie několika různě datovaných plných mocí, které opravňují T. J. jednat za společnost Maxwell a kopie daňových dokladů vystavených smluvními partnery žalobkyně.

Správce daně i žalovaný tyto důkazy vyhodnotili samostatně i ve vzájemné souvislosti s provedenými svědeckými výpověďmi a dospěli k názoru, že nejen že nedostačují k prokázání tvrzení žalobkyně, nýbrž je dokonce zpochybňují či přímo vyvracejí. Své závěry správce daně v souladu s § 92 odst. 5 písm c) daňového řádu podrobně popsal a žalobkyni s nimi seznámil při ústním jednání dne 8. 3. 2013, o čemž pořídil protokol o předběžném seznámení s výsledky kontrolních zjištění č. j. 604636/13/3202-05401-800181, dále je zahrnul do zprávy o daňové kontrole DPH č. j. 604459/13/3202-05401-800181 a žalovaný je podrobně uvedl v rozhodnutí o odvolání. Za této situace nelze souhlasit s tvrzením žalobkyně, že správce daně pochybil, když o hodnocení důkazů nepořídil úřední záznam podle § 92 odst. 7 daňového řádu. Smyslem tohoto ustanovení není pořízení úkonu označeného jako „úřední záznam“, nýbrž seznámení daňového subjektu s postupem a úvahami správce daně a to takovým způsobem, aby se k tomu mohl vyjádřit a adekvátně procesně zareagovat, což bylo dodrženo.

Ani námitku žalobkyně, že se žalovaný dopustil manipulace s důkazy, sankcionuje žalobkyni za to, že její dodavatelé neplní své daňové povinnosti a porušuje povinnosti stanovené v § 8 daňového řádu, neshledal soud důvodnou. Jak již soud uvedl výše, platí, že daňový subjekt i správce daně nesou důkazní břemeno ohledně svých tvrzení. V případě, že žalobkyně uplatňuje v daňovém tvrzení nárok na odpočet daně za přijatá zdanitelná plnění podle § 72 ZDPH, svědčí jí důkazní břemeno oprávněnosti tohoto nároku. Tohoto důkazního břemene se nelze zcela zprostit nebo jej přenést na správce daně pouze odkazem na chování jiných daňových subjektů (blíže náleží Ústavního soudu ze dne 1. 7. 2005, sp. zn. IV. ÚS 29/2005).

Námítka žalobkyně proti nesprávnému hodnocení výpovědí svědků považuje soud také za nedůvodnou. Z protokolu o ústním jednání č. j. 59341/13/3202-05401-800181 není patrné, že by svědek J. K. neporozuměl otázkám správce daně. Jeho odpovědi však vykazují rozpory s žalobkyní tvrzenými skutečnostmi i s výpověďmi ostatních svědků. V předmětném protokolu svědek tvrdí, že v rozhodném období pronajímал žalobkyni zaměstnance na základě smlouvy o poskytnutí pracovní síly, ovšem z dokladů, které byly později za vykonanou práci vystaveny vyplývá, že žalobkyně svědkovi platila za samotné provedení prací. K tomu lze dodat i skutečnost, že svědek při ústním jednání vedeným Finančním úřadem v Ivančicích dne 12. 4. 2010, jehož průběh je popsán v protokolu o ústním jednání č. j. 17412/10/29493706225, uvedl, že v roce 2009 již neměl žádné zaměstnance a nevystavoval žádné daňové doklady. Z úřední činnosti správce daně rovněž zjistil, že J. K. nepodával za rok 2009 přiznání k dani z příjmů fyzických osob a v přiznání k DPH nevykazoval uskutečněná ani zdanitelná plnění. Další rozpory vyšly najevo poté, co dne 1. 8. 2013 vypovídal manžel žalobkyně J. G., který do protokolu č. j. 2279983/13/3202-05104-800181 uvedl mimo jiné odlišný způsob sjednávání ceny za prováděné práce, dále se odlišně vyjadřoval ohledně toho, kdo stavbu dozoroval i ohledně vedení či nevedení stavebního deníku. Za této situace soud nepovažuje námitku, že správce daně ani žalovaný nenavázali v předmětné věci kontakt se slovenským správcem daně ani se slovenskými příslušníky policejního sboru, za důvodnou, neboť již mohl konstatovat existenci

důvodných pochybností ohledně skutečného provedení deklarovaných stavebních prací aniž by se zabýval tvrzením svědka o tom, že evidenci zaměstnanců nemůže předložit, neboť mu byla odcizena.

Námítka, že žalovaný nepřikládá výpovědi L.P. velkou váhu je také nedůvodná. Z protokolu o ústním jednání č. j. 215577/12 ze dne 5. 12. 2012 je patrné, že svědkyně pracovala jako účetní a nemůže tedy přímo dosvědčit skutečné provádění stavební činnosti, jelikož jí nikdy nebyla přítomna a pouze zaúčtovala daňové doklady a vyplňovala daňová přiznání společnosti NEVOSTAV.

Námítka žalobkyně, ve které je uvedeno, že žalovaný nesprávně vyhodnotil výpověď J. M., zaznamenanou v protokolu č. j. 52788/13/3202-05401-800181 ze dne 17. 1. 2013, jako nedostačující k prokázání žalobkyní tvrzených skutečností, je rovněž nedůvodná. I přes to, že svědek, který byl v rozhodném období zaměstnancem společnosti NEVOSTAV, potvrdil, že převážel pracovníky, kteří měli za úkol vykonávat práci, která byla mezi společnostmi NEVOSTAV a žalobkyní dohodnuta, lze v jeho výpovědi a výpovědích ostatních svědků i v okolnostech smluvního vztahu žalobkyně a společnosti NEVOSTAV najít dost rozporů, což vedlo správce daně a později i žalovaného k tomu, že ji vyhodnotil jako nedostatečnou k prokázání tvrzených skutečností. Svědek uvedl, že práci zadával, domlouval, řídil a zaměstnance vyplácel R.B., což žalobkyně sama nepřímě popřela, jak je uvedeno v protokolu č. j. 51452/13/3202-05401-800181 ze dne 10. 1. 2013, když uvedla, že práci na místě řídil svědek M., který se jí představil jako koordinátor stavby. R. B. pak tato tvrzení během výsledku v rámci jiného řízení popřel zcela, když uvedl, že se společností NEVOSTAV nikdy nepodnikal. Svědectví R. B. se správcem daně nepodařilo zajistit, neboť tento se na předvolání k výsledku nedostavil ani se jej Policii ČR nepodařilo předvést a údajně pobývá na blíže neurčeném místě na Slovensku. Znaleckým posudkem provedeným dne 13. 2. 2014 znalcem z oboru písmoznalectví Mgr. R.M. bylo zjištěno, že podpisy na předložených listinách, které měl podepisovat R. B., nejsou skutečnými podpisy R. B., což zpochybňuje tvrzení, že svědectví J. M. prokazuje, že skutečně došlo k realizaci předmětného zdanitelného plnění. Názor žalobkyně, že v předmětné věci není rozhodné, zdali R. B. skutečně podepisoval předložené listiny a vykonával činnost, jaká je mu připisována, soud nesdílí. Tvrzení svědka o tom, jak probíhaly dohodnuté práce, je třeba brát jako celek a nikoliv z něj vybírat pouze ty části, které vyhovují verzi žalobkyně a pokud z provedeného dokazování vyplývá, že se svědek v podstatných okolnostech mýlil, nelze brát jeho svědeckou výpověď jako rozhodný důkaz pro potvrzení zákonnosti nároku žalobkyně.

Soud rovněž nesouhlasí s námitkou žalobkyně, která směřuje proti přílišnému formalismu správce daně, který se při vyhodnocení výpovědi T. J. zabýval pouze formální stránkou jeho oprávnění k zastupování společnosti Maxwell a nikoliv obsahem výpovědi. Z provedeného dokazování je patrné, že i přes to, že žalobkyně předložila formálně bezchybné doklady, které potvrzují verzi žalobkyně a svědek ji potvrdil ve své výpovědi, při bližším zkoumání se ukázalo, že existují důvodné pochyby o pravdivosti tvrzených skutečností. Svědek vypovídal nekonzistentně, když tvrdil, že pro firmu pracoval na základě plné moci, později tvrdil,

že na základě dohody o provedení práce, jím předložená notářsky ověřená plná moc se neshodovala s ověřovací knihou, jejíž kopii měl správce daně k dispozici. Samotná smlouva o dílo, uzavřená mezi žalobkyní a společností Maxwell rovněž vyvolává pochybnosti, jelikož nijak nespecifikuje předmětné dílo, není na něm uvedená cena za dílo a jednotlivé doklady vystavené na platby v hotovosti rovněž neobsahují označení, za jakou konkrétní práci jsou vystavovány. Tvrzení svědka, že firmu řídil M. či M. P., který měl povolení k trvalému pobytu a zdržoval se na Liberecku, vyvrací negativní lustrace této osoby, která se dle sdělení Policie hl. města Prahy na území ČR nikdy nenacházela. Nekonistence svědkových výpovědí, jakož i zjištěné rozpory mezi jeho tvrzeními a objektivními skutečnostmi, zjištěnými u výše jmenované notářky a policie, zcela dostatečně odůvodňují závěr o jeho nevěrohodnosti. Za takovýchto okolností lze konstatovat, že na straně správce daně existují důvodné pochybnosti o tom, zdali bylo zdanitelné plnění, na základě kterého si žalobkyně nárokuje odpočet DPH, skutečně provedeno.

Soud se při přezkoumávání výše uvedených správních rozhodnutí na námitku žalobkyně zabýval tím, zda správce daně a posléze i žalovaný postupoval správně, když na základě pochybností, které vzešly z provedeného dokazování, rozhodl o tom, že žalobkyně neunesla povinnost prokázat svá tvrzení. Jelikož je daňové řízení ovládáno kombinací zásady vyšetřovací i zásady projednací, posuzoval v předmětném případě správce daně a po něm v odvolacím řízení i žalovaný jak důkazy navržené žalobkyní, zejména předložené smlouvy, daňové doklady, předložená čestná prohlášení a výslechy svědků, tak i důkazy opatřené z vlastní iniciativy a údaje, které jsou mu známy z úřední činnosti. Po takto provedeném dokazování dospěl k názoru, že žalovaná neunesla své důkazní břemeno a existují důvodné pochybnosti o tom, zda její daňová přiznání k DPH odpovídají reálnému průběhu její obchodní činnosti. Tyto své závěry správce daně a posléze i žalovaný založili zejména na nejasné a nekonkrétní smluvní praxi, kdy ve smlouvách často chyběly předměty díla, ceny, chyběla stavební dokumentace i evidence pracovníků, objevoval se nesoulad mezi platebními metodami a vystavenými doklady, výpovědi svědků byly neurčité nebo si přímo vzájemně odporovaly, odpovědné osoby byly nekontaktní, či byly pochyby o tom, zda nejsou náhodou smyšlené, podpisy na listinách se neshodovaly s podpisovými vzory atd. Tyto pochyby byly ve velké míře společné pro smluvní vztahy žalobkyně se všemi třemi subjekty a žalobkyně je nebyla schopna patřičně objasnit. Soud tedy konstatuje, že s názory správce daně a žalovaného obsaženými v napadených rozhodnutích, souhlasí.

Vzhledem k tomu, že žádná z žalobních námitek, které žalobkyně v žalobě uvedla, není důvodná, soud žalobu v souladu s ustanovením § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl. Ve věci bylo rozhodnuto bez jednání v souladu s ust. § 51 odst. 1 s. ř. s.

O nákladech řízení bylo rozhodnuto v souladu s ust. § 60 odst. 1 s. ř. s., když žalovanému, který měl ve věci úspěch, nevznikly v souvislosti s tímto řízením podle obsahu soudního spisu žádné náklady nad rámec jeho běžné úřední činnosti.

P o u ě n í : Proti tomuto rozsudku je **možno** podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů od jeho doručení k Nejvyššímu správnímu soudu v Brně.

Krajský soud v Ostravě
dne 24. srpna 2017

Mgr. Jiří Gottwald
předseda senátu