



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Ústí nad Labem, pobočka v Liberci, rozhodl v senátu složeném z předsedkyně Mgr. Lucie Trejbalové a soudců JUDr. Pavla Vacka a Mgr. Karolíny Tylové, LL.M. v právní věci žalobce: **NISAINVEST, spol. s r. o.**, se sídlem Sokolí 1080/33, Jablonec nad Nisou, zastoupeného JUDr. Václavem Kronďem, advokátem, se sídlem Jiráskova 2, Karlovy Vary, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 31, Brno, o žalobě proti rozhodnutím Finančního ředitelství v Ústí nad Labem ze dne 23. 8. 2012, č. j. 7476/12-1300-501078, č. j. 7477/12-1300-501078 a č. j. 7478/12-1300-501078,

t a k t o :

- I. **Žaloba proti rozhodnutím Finančního ředitelství v Ústí nad Labem ze dne 23. 8. 2012, č. j. 7476/12-1300-501078, č. j. 7477/12-1300-501078 a č. j. 7478/12-1300-501078, se zamítá.**
- II. **Žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.**

O d ů v o d n ě n í :

Žalobou, podanou v zákonné lhůtě se žalobce domáhal zrušení shora označených rozhodnutí Finančního ředitelství v Ústí nad Labem (dále též „žalovaný“). Rozhodnutím č. j. 7476/12-1300-501078 bylo zamítnuto žalobcovo odvolání a potvrzen dodatečný platební výměr vydaný Finančním úřadem v Jablonci nad Nisou (dále jen „správce daně“) dne 15. 12. 2011, č. j. 141934/11/187913501211, jímž správce daně žalobci dodatečně stanovil daň z přidané hodnoty za zdaňovací období září 2008 ve výši 386 840 Kč a současně vyměřil penále ve výši 77 368 Kč. Rozhodnutím č. j. 7477/12-1300-501078 bylo zamítnuto žalobcovo odvolání a potvrzen dodatečný platební výměr správce daně ze dne 15. 12. 2011, č. j. 141936/11/187913501211, jímž správce daně žalobci dodatečně stanovil daň z přidané hodnoty za zdaňovací období říjen 2008 ve výši 88 350 Kč a současně vyměřil penále ve výši 17 670 Kč. Rozhodnutím č. j. 7478/12-1300-501078 bylo zamítnuto žalobcovo odvolání

a potvrzen dodatečný platební výměr správce daně ze dne 15. 12. 2011, č. j. 141938/11/187913501211, jímž správce daně žalobci dodatečně stanovil daň z přidané hodnoty za zdaňovací období listopad 2008 ve výši 96 900 Kč a současně vyměřil penále ve výši 19 380 Kč.

Protože s účinností od 1. 1. 2013, v souvislosti se zákonem č. 456/2011Sb., o finanční správě České republiky, přešla působnost Finančního ředitelství v Ústí nad Labem na Odvolací finanční ředitelství se sídlem v Brně, jednal soud od zmíněného okamžiku s posledně označeným státním orgánem finanční správy jako se žalovaným, v souladu s ustanovením § 69 zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního (dále jen „s. ř. s.“).

Podstatou žaloby je zpochybnění závěru správce daně a žalovaného, že žalobce neprokázal faktické přijetí plnění od dodavatele M. V. P. Global Plus s. r. o. pro zakázku Rekonstrukce objektu MŠ U Uranie 16/1080, Praha 7 (dále též jen „Uranie“) a od dodavatele A. L. pro zakázky: a) Uranie, b) Rekonstrukce sociálních zařízení gymnázium, Jablonec nad Nisou, Dr. Randy 4096/13, příspěvková organizace (dále též jen „Gymnázium“) a c) Městské divadlo Jablonec nad Nisou. Pokud jde o společnost M. V. P. Global Plus s. r. o., správce daně nejprve dne 27. 5. 2011 uznal oprávněnost nákladů na zajištění a udržení zdanitelných příjmů vzhledem k výdajům, uvedeným na faktuře č. 20080902 ze dne 16. 9. 2008, dne 27. 7. 2011 však opětovně požadoval doložení dalších důkazů v této věci. Žalobce je přesvědčen, že takový postup je v rozporu s generálním právem na autonomii osob, jak ji má na mysli rozhodnutí Ústavního soudu ČR ze dne 21. 4. 2009, sp. zn. II. ÚS 703/06. Žalobce dále konstatoval, že došlo k odprodeji společnosti M. V. P. Global Plus s. r. o. zahraniční osobě, tato osoba se stala nekontaktní a její subdodavatel JUDr. B. zemřel a subdodavatel HP-REAL s. r. o. byl rovněž odprodán zahraniční osobě a vstoupil do likvidace. Je proto nyní velmi obtížné získat od těchto subjektů další doklady, což však nemůže být přičítáno k tíži žalobci. Žalobce své povinnosti splnil, když předložil nejen řádně uzavřenou smlouvu o dílo se společností M. V. P. Global Plus s. r. o. a daňové doklady, ale i zápisy ze schůzek, jež byly mezi žalobcem a touto společností uskutečněny a jež popisují, jaké služby byly touto společností žalobci poskytnuty. Nepřímo prokazuje dodané služby

i žalobcem předložená smlouva se společností PENTA spol. s. r. o., včetně položkového rozpočtu. Poskytnutí služeb a jejich rozsah je potvrzován i výpovědí tehdejšího statutárního orgánu společnosti M. V. P. Global Plus s. r. o. Na základě těchto důkazů lze dle žalobce jednoznačně dospět k závěru, že služby poskytnuté společností M. V. P. Global Plus s. r. o. byly dodány a vztahovaly se k zakázce Uranie. Pokud jde o výdaje na práce poskytnuté dodavatelem A. L., žalobce nesouhlasí s použitím protokolu ze dne 15. 4. 2009, neboť tím došlo ze strany správce daně k porušení povinnosti mlčenlivosti dle § 52 odst. 1 daňového řádu. Skutečnost, kdo byl subdodavatelem pana A. L. na předmětných zakázkách žádným způsobem nesouvisí s daňovou povinností žalobce. Skutečnost, že pan A. L. nesprávně uváděl ve svém účetnictví své subdodavatele, a až v postavení svědka při nezákonném předestření jeho předchozí výpovědi doznal tyto rozpory, nemůže a priori snižovat jeho věrohodnost v otázce dodávky služeb žalobci, v níž byly jeho výpovědi vždy konzistentní a zahrnovaly potvrzení dodávek, byť prostřednictvím subdodavatelů. Žalobce zdůraznil, že je zcela běžné, že na stavbě vykonávají dva různí dodavatelé typově shodné dodávky. Tak tomu bylo i u zakázky Uranie v případě společnosti STAV-FIS, s.r.o. a pana L. Pokud jde o zakázku Městské divadlo Jablonec nad Nisou, prokazuje zapojení pracovníků romské národnosti nejen

výslech svědka D. M. ze společnosti, jež dodávala koberce, ale i ředitele Městského divadla Jablonec nad Nisou Mgr. P. Ž. Žalobce namítá, že správce daně i žalovaný hodnotili provedené důkazy v rozporu s § 8 odst. 1 a § 102 odst. 3 daňového řádu. Správní orgány se nevypořádaly s podstatnými skutečnostmi svědčícími ve prospěch žalobce (doloženými smlouvami a zejména zápisy z porad), ani s vysvětlením žalobce a výpověďmi svědků svědčícími v jeho prospěch. Na druhé straně staví na výpovědích dalších dodavatelů na stavbách, jež sice nepotvrdili účast pana A. L., ale ani ji nevyloučili, stejně tak, jako zápisy z kontrolních dnů, které jasně zachycují pouze účast zhotovitele, investora, projektanta a dodavatele zásadních odborných částí a nikoli i dodavatele pomocných prací a nelze z nich tedy osvědčit, že se pracovníci pana A. L. na stavbě nepohybovali. Z uvedených důvodů žalobce navrhoval, aby krajský soud napadená rozhodnutí žalovaného zrušil a požadoval náhradu nákladů řízení.

V písemném vyjádření k žalobě žalovaný uvedl shodné skutečnosti jako v odůvodnění napadených rozhodnutí. Shrnul, že žalobce neprokázal, že má nárok na odpočet daně ve smyslu § 72 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty (dále jen „ZDPH“) ve zdaňovacím období září 2008 na základě dokladu č. 20080902 ze dne 16. 9. 2008 ve výši 328 700 Kč (základ daně 1 730 000 Kč) od dodavatele M. V. P. Global Plus, s. r. o. (zakázka Uranie), dokladu č. 46.2008 ze dne 23. 9. 2008 ve výši 50 160 Kč (základ daně 264 000 Kč) od dodavatele A. L. (zakázka Gymnázium) a dokladu č. 47.2008 rovněž ze dne 23. 9. 2008 ve výši 7 980 Kč (základ daně 42 000 Kč) také od dodavatele A. L. (zakázka Městské divadlo Jablonec nad Nisou); ve zdaňovacím období říjen 2008 na základě dokladu č. 51.2008 ze dne 7. 10. 2008 ve výši 48 450 Kč (základ daně 255 000 Kč) a dokladu č. 64.2008 ze dne 29. 10. 2008 ve výši 39 900 Kč (základ daně 210 000 Kč) oba od dodavatele A. L. (zakázka Uranie); ve zdaňovacím období listopad 2008 na základě dokladu č. 69.2008 ze dne 28. 11. 2008 ve výši 96 900 Kč (základ daně 510 000 Kč) od dodavatele A. L. (zakázka Gymnázium). Pokud jde o dodavatele M. V. P. Global Plus s. r. o., bývalý jednatel společnosti JUDr. Ševčík vypověděl, že fakticky prováděl přípravné práce (organizační pomoc ve výši 5% zakázky) a to ještě před začátkem stavby, tedy i před sepsáním smlouvy o dílo, což dle žalovaného rovněž dokládají data na předložených zápisech z jednání. Zbývající část fakturovaných služeb ve výši 101 000 Kč a 1 108 800 Kč měla podle faktury č. 20080902 ze dne 16. 9. 2008 provádět společnost HP-REAL s. r. o., nebo JUDr. B., o této skutečnosti však neexistuje žádný další důkaz. Ze stavebních deníků není zjištělné, že by se na stavbě pohybovali zaměstnanci těchto firem. Zápisy z jednání, předložené až v rámci odvolacího řízení byly strojově vyhotovené a nejsou signovány žádným z účastníků. Žalobce přitom dříve uváděl, že všechny podklady byly skartovány, tudíž jejich původ je značně pochybný. Stejný závěr učinil žalovaný i ohledně posuzovaných fakturovaných prací od pana A. L. na zakázkách Uranie, Gymnázium a Městské divadlo Jablonec nad Nisou, neboť žalobce neprokázal jejich skutečné přijetí od osoby, která byla uvedena na předložených fakturách, tj. od pana A. L. Svědeckou výpověď bylo doloženo pouze to, že pan A. L. osobně práce neprováděl, na stavbách nikdy nebyl, předmětné faktury pouze vystavoval. Práce měli údajně provádět pan Š. L., nebo pan R. F. se svými lidmi, ovšem faktury mezi nimi a panem A. L. tento dodavatel nebyl sto doložit. Žalobce neprokázal žádným jiným důkazním prostředkem, např. zápis ze stavebních deníků, že práce byly panem A. L. skutečně v tvrzeném rozsahu provedeny.

Krajský soud přezkoumal napadené rozhodnutí a řízení jeho vydání předcházející v řízení dle části třetí, hlavy druhé, dílu prvního zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního (dále jen „s. ř. s.“), v rozsahu a v mezích uplatněných žalobních bodů (v duchu dispoziční zásady, kterou je správní soudnictví ovládáno), vycházejí přitom ze skutkového a právního stavu v době rozhodování správního orgánu v souladu s § 75 odst. 1, odst. 2 s. ř. s., a dospěl k závěru, že žaloba není důvodná.

V souzené věci bylo předmětem sporu posouzení, zda si žalobce uplatnil odpočet DPH z faktury č. 20080902 (základ daně 1 730 000 Kč a daň 328 700 Kč) od dodavatele M. V. P. Global Plus, s. r. o. a z faktur č. 46.2008 (základ daně 264 000 Kč a daň 50 160 Kč), č. 47.2008 (základ daně 42 000 Kč a daň 7 980 Kč), č. 51.2008 (základ daně 255 000 Kč a daň 48 450 Kč), č. 64.2008 (základ daně 210 000 Kč a daň 39 900 Kč), č. 69.2008 (základ daně 510 000 Kč a daň 96 900 Kč) všechny od dodavatele A. L. a v souladu s příslušnými ustanoveními ZDPH. Ačkoli principy uplatňování daně z přidané hodnoty a splnění podmínek pro uplatnění nároku na odpočet daně se odlišují od principů uplatňování daně z příjmů a splnění podmínek pro uplatnění výdaje jako daňově účinného, nelze odhlédnout od toho, že se jednalo o stejné obchodní případy jako při posuzování daně z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2008. Zdejší soud neshledal důvod odchýlit se od svého závěru o tom, že žalobce řádně neprokázal, že fakturované práce byly společností M. V. P. Global Plus, s. r. o. a A. L. provedeny v tvrzeném rozsahu.

Podle § 72 odst. 1 ZDPH ve znění platném pro projednávanou věc platilo, že nárok na odpočet daně má plátce, pokud přijatá zdanitelná plnění použije pro uskutečnění své ekonomické činnosti. Podle § 73 odst. 1 ZDPH plátce prokazuje nárok na odpočet daně daňovým dokladem, který byl vystaven plátcem a byl zaúčtován podle zvláštního právního předpisu, popřípadě evidován podle zákona u plátců, kteří nevedou účetnictví. Podle § 73 odst. 12 ZDPH daňový doklad pro prokázání nároku na odpočet daně musí obsahovat všechny náležitosti stanovené tímto zákonem [tedy i uvedení rozsahu a předmětu zdanitelného plnění dle § 28 odst. 2 písm. f) ZDPH] a pokud doklad neobsahuje všechny náležitosti daňového dokladu, prokazuje se nárok podle zvláštního právního předpisu, tj. dle § 31 odst. 9 ZSDP. Zde soud považuje za nutné zdůraznit, že svou důkazní povinnost podle § 31 odst. 9 ZSDP, s účinností od 1. 1. 2011 dle § 92 odst. 3 daňového řádu, daňový subjekt unese, pokud k prokázání skutečností nabídne věrohodné důkazy.

Podle § 31 odst. 9 ZSDP prokazoval daňový subjekt všechny skutečnosti, které byl povinen uvádět v přiznání, hlášení a vyúčtování nebo k jejichž průkazu byl správcem daně v průběhu daňového řízení vyzván. Naopak správce daně prokazoval dle § 31 odst. 8 písm. c) ZSDP existenci skutečností vyvracejících věrohodnost, průkaznost, správnost či úplnost účetnictví a jiných povinných evidencí či záznamů, vedených daňovým subjektem, a existenci skutečností rozhodných pro uplatnění zákonných sankcí.

Obdobně je pak rozloženo důkazní břemeno mezi daňový subjekt a správce daně dle § 92 daňového řádu. Podle § 92 odst. 3 daňového řádu daňový subjekt prokazuje všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v řádném daňovém tvrzení, dodatečném daňovém tvrzení a dalších podáních. Podle § 92 odst. 4 daňového řádu je povinen prokázat skutečnosti, k jejichž prokázání je správcem vyzván, při splnění zde uvedených podmínek. Správce daně pak dle § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu prokazuje skutečnosti vyvracející věrohodnost,

průkaznost, správnost či úplnost povinných evidencí, účetních záznamů, jakož i jiných záznamů, listin a dalších důkazních prostředků uplatněných daňovým subjektem.

Otázku rozložení důkazního břemene v daňovém řízení opakovaně řešil Nejvyšší správní soud, přehledně ji shrnul např. v rozsudku ze dne 8. 7. 2010, č. j. 1 Afs 39/2010-124, (všechny cit. rozsudky dostupné na www.nssoud.cz), v němž odkázal na rozsudek ze dne 16. 7. 2009, č. j. 1 Afs 57/2009 - 83, podle kterého má daňový subjekt povinnost prokázat k výzvě správce daně jen ty skutečnosti, které sám tvrdí, a to s odkazem na nálezy Ústavního soudu sp. zn. Pl. ÚS 38/95 ze dne 24. 4. 1996, <http://nalus.usoud.cz/>). Nejvyšší správní soud také zmínil, že daňový subjekt prokazuje svá tvrzení především svým účetnictvím a jinými povinnými záznamy (s odkazem na rozsudek ze dne 30. 1. 2008, č. j. 2 Afs 24/2007 - 119, nebo rozsudek ze dne 22. 10. 2008, č. j. 9 Afs 30/2008 - 86). Dále zdůraznil, že existence účetních dokladů, tj. příjmových dokladů či faktur, i když formálně bezvadných, však sama o sobě zpravidla ještě neprokazuje, že se operace, která je jejich předmětem, opravdu uskutečnila (s odkazem na rozsudek ze dne 31. 12. 2008, č. j. 8 Afs 54/2008 - 68, obdobně rozsudek ze dne 28. 2. 2006, č. j. 7 Afs 132/2004 - 99).

Podle Nejvyššího správního soudu v rozsudku ze dne 8. 7. 2010, č. j. 1 Afs 39/2010-124: „*Správce daně proto může vyjádřit důvodné pochybnosti ohledně věrohodnosti, průkaznosti, správnosti či úplnosti účetnictví a jiných povinných záznamů. Správce daně tíží důkazní břemeno ve vztahu k prokázání důvodnosti svých pochyb [§ 31 odst. 8 písm. c) daňového řádu]. 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 účetnictví se skutečností existují vážné a důvodné pochyby. Správce daně tedy musí identifikovat konkrétní skutečnosti, na jejichž základě lze mít pochybnosti o věrohodnosti, úplnosti, průkaznosti nebo správnosti účetnictví [shora citované rozsudky č. j. 2 Afs 24/2007 - 119, č. j. 9 Afs 30/2008 - 86; nebo obdobně nálezy sp. zn. II. ÚS 232/02 ze dne 29. 10. 2002 (N 134/28 SbNU 143), <http://nalus.usoud.cz/>]. Pokud správce daně unese své důkazní břemeno ve vztahu k výše popsaným skutečnostem, je na daňovém subjektu, aby prokázal pravdivost svých tvrzení a průkaznost, věrohodnost a správnost účetnictví ve vztahu k předmětnému obchodnímu případu, popř. aby svá tvrzení korigoval. Daňový subjekt bude tyto skutečnosti prokazovat zpravidla jinými důkazními prostředky než vlastním účetnictvím (srov. shora citované rozsudky Nejvyššího správního soudu č. j. 2 Afs 24/2007 - 119, a č. j. 9 Afs 30/2008 - 86, shodně též rozsudek ze dne 31. 5. 2007, č. j. 9 Afs 30/2007 - 73, resp. ze dne 30. 4. 2008, č. j. 1 Afs 15/2008 - 100).“*

Důkazy, které žalobce předložil k prokázání svého nároku na odpočet daně z přidané hodnoty z jím deklarovaného přijetí zdanitelného plnění (smlouvy o dílo a faktury) jsou důkazem formální povahy, které mohou v obecné rovině obstát pouze za situace, že obchodní případ proběhl tak, jak je na dokladech deklarováno. Žalovaný správně konstatoval, že prokazování nároku na odpočet daně je 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 daně z přidané hodnoty, není-li prokázáno, že k uskutečnění zdanitelného plnění fakticky došlo tak, jak je v dokladech prezentováno (srov. nálezy Ústavního soudu ze dne 11. 2. 2008, sp. zn. I. ÚS 1841/07; <http://nalus.usoud.cz>). Z této judikatury Ústavního soudu vychází rovněž

početná judikatury Nejvyššího správního soudu, jež se k problematice prokazování nároku na odpočet daně z přidané hodnoty vztahuje.

V daném případě žalobce nárok na odpočet daně z přidané hodnoty a tedy uskutečnění zdanitelného plnění od dodavatele M. V. P. Global Plus s. r. o. prokazoval Smlouvou o dílo č. 926/07/Ni uzavřenou dne 2. 7. 2007 mezi žalobcem (objednatel) a M. V. P. Global, s. r. o. zastoupenou JUDr. Ševčíkem, jednatelem společnosti na straně zhotovitele. Zhotovitel se zavázal, že na svůj náklad a nebezpečí provede dodávku prací na akci „Rekonstrukce objektu MŠ U Uranie 16/1080, Praha 7“. Konkrétně jsou zde uvedeny práce charakteru: přípravné práce stavby, inženýrská činnost, technická výpomoc při realizaci, dokončovací práce. Termín realizace byl stanoven od 10. 7. 2008 do 5. 11. 2008 a fakturace dohodnuta po dokončení a vzájemném odsouhlasení jednotlivých etap prací. Žalobce dále předložil fakturu č. 20080902 ze dne 16. 9. 2008 od společnosti M. V. P. Global, s. r. o. Na faktuře bylo uvedeno: Fakturujeme vám dle SOD č. 926/07/Ni za provedené práce na akci „Rekonstrukce objektu MŠ U Uranie 16/1080, Praha 7“ částku ve výši 1 730 000 Kč + 328 700 Kč DPH, celkem 2 058 700 Kč. Přílohou faktury byl soupis provedených prací: 1. technickoprávní asistence, návrh smluv, spolupráce na nabídce (101 000 Kč), 2. inženýrská činnost - technická výpomoc (504 hodin, 1 108 800 Kč), 3. technická výpomoc - konzultace na stavbě a v sídle zadavatele (299 hodin, 520 200 Kč).

Správce daně měl pochybnosti o věrohodnosti předložených účetních dokladů, neboť zjistil skutečnosti, které tvrzení žalobce zpochybňovaly. Bývalý jednatel společnosti M. V. P. Global Plus s. r. o. JUDr. Ševčík při svědecké výpovědi uvedl, že vlastní podíl společnosti M. V. P. Global Plus s. r. o. na zakázce byl pouze asi 5% hodnoty zakázky a ve skutečnosti tato společnost plnila pouze bod 3 uvedený na faktuře, tj. technická výpomoc - konzultace na stavbě a v sídle zadavatele, bod 2 měla provádět společnost HP-REAL s. r. o. a bod 1 JUDr. B., najatý touto společností. Svědek nebyl schopen konkretizovat, jaké služby byly fakticky předmětem fakturace, uvedl, že žádné doklady již v držení nemá. Smlouva o dílo byla uzavřena na dobu od 10. 7. 2008 do 5. 11. 2008, fakturace proběhla již k 16. 9. 2008, se splatností k 30. 9. 2008, přestože byla ve smlouvě dohodnuta 30 denní lhůta splatnosti. Správce daně dále zjistil, společnost M. V. P. Global Plus s. r. o. založená dne 25. 7. 2007, byla dne 4. 12. 2008 převedena na K. H., Polská republika. Ze sdělení místně příslušného správce daně Finančního úřadu v Kladně vyplynulo, že společnost je nekontaktní a jednatel společnosti se správcem daně nespolupracuje.

Dle názoru soudu tak správce daně unesl důkazní břemeno ohledně vážných a důvodných pochybností o tom, že tento účetní případ proběhl tak, jak o něm bylo účtováno a žalobcem tvrzeno. Oprávněně proto po žalobci požadoval doložit listinné důkazy, jako například zápis o vzájemném odsouhlasení jednotlivých etap, který se měl stát podkladem pro fakturaci, důkazy o tom, že byly skutečně zpracované návrhy smluv, zápisy z jednání a konzultačních dnů apod. Bylo tak opět na žalobci, aby prokázal skutečnosti, k jejichž prokázání byl vyzýván a správci daně předložil další důkazy o tom, že práce byly poskytnuty v rozsahu, ve kterém byly fakturovány společností M. V. P. Global Plus s. r. o. a žalobce za ně zaplatil právě uvedené částky. Žalobce sice spolu s odvoláním předložil záznamy z jednání, které měly proběhnout ve dnech 13. 5. 2008, 19. 5. 2008, 17. 6. 2008, 26. 6. 2008, 5. 8. 2008, 25. 8. 2008, 25. 8. 2008, 5. 9. 2008, 16. 9. 2008, ale ani jeden z těchto zápisů není podepsán

a nelze tak ověřit, kdy a kým byly vyhotoveny. Část zápisů je navíc datována ještě před samotným uzavřením Smlouvy o dílo č. 926/07/Ni, tedy před 2. 7. 2008. Žádné další důkazy žalobcem doloženy nebyly. Nebylo proto možné ověřit, jaké práce společnost M. V. P. Global, s. r. o. pro žalobce skutečně poskytla. Nebylo možné ověřit tvrzení, že součástí fakturace byly i stavební práce, které prováděla společnost HP-REAL s. r. o. pro společnost M. V. P. Global Plus s.r.o. Žalobce nepředložil žádný důkaz o tom, že práce provedené společností HP- REAL s. r. o. ve výši 101 000 Kč a 1 108 800 Kč skutečně převzal. Od společnosti HP-REAL s.r.o. se nepodařilo zajistit žádné dokumenty, JUDr. B. zemřel a ani ze stavebních deníků nebylo zjištěno, že by se na stavbě pohybovali zaměstnanci firmy HP-REAL s. r. o., či JUDr. B.

Pokud žalobce namítá, že správce daně nerespektoval generální právo na autonomii osob a odkazuje na rozhodnutí Ústavního soudu ze dne 21. 4. 2009, sp. zn. II. ÚS 703/06, je třeba uvést, že zmiňované rozhodnutí Ústavního soudu bylo vydáno v souvislosti se zcela odlišnou kauzou, v níž Ústavní soud konstatoval, že daňový subjekt nesmí být nad míru zatěžován opětovným požadováním důkazních prostředků, které si správce daně svou vinou nezajistil během daňové kontroly. Projednávaný případ je odlišný, správce daně požadoval doplnění dalších důkazních prostředků v rámci probíhající daňové kontroly. Žalovaný tak postupoval podle právních předpisů, neboť proces dokazování (v rámci něhož jsou předkládány a hodnoceny důkazní prostředky) probíhá v průběhu celé daňové kontroly. Není tedy vyloučeno, že v jejím průběhu dojde ke změně učiněných závěrů. V tomto případě se správci daně při prvním posouzení jevily žalobcem předložené důkazy (smlouvy, faktura, soupis provedených prací) jako prokazující nárok na odpočet daně z přidané hodnoty z faktury č. 20080902 ze dne 16. 9. 2008, ale při dalším ověřování tohoto účetního případu u společnosti, která předmětnou fakturu vystavila, byla zjištěna řada nesrovnalostí popsanych výše.

Dále lze konstatovat, že pokud správce daně nezpochybnil provedení a odevzdání zakázky společnosti PENTA spol. s. r. o., neznamená to ještě, že musí dospět k závěru o skutečném provedení subdodavatelských prací společností M. V. P. Global Plus, s. r. o. v deklarovaném rozsahu. Žalobce byl dodavatelem společnosti PENTA spol. s. r. o., která si u něj objednala provedení rekonstrukce objektu MŠ U Uranie 16/1080, Praha 7 v objemu prací ve výši 17 214 638 Kč bez DPH, dodatkem navýšeno na 19 194 136 Kč bez DPH. Nicméně z těchto zjištění nelze automaticky dovozovat, že žalobce část prací dodal subdodavatelsky tak, jak dokládal daňovými doklady.

V případě subdodavatele pana A. L., žalobce předložil Smlouvu o dílo č. S-8/08 ze dne 1. 7. 2008, předmětem díla bylo provedení přípravných a dokončovacích prací na zakázce „Rekonstrukce sociálních zařízení, Gymnázia Dr. Randy 4096/13, Jablonec nad Nisou, příspěvková organizace“ v objemu prací 774 000 Kč bez DPH s termínem plnění od 1. 7. 2008 do 30. 9. 2008. K této zakázce byla zaúčtována faktura č. 46.2008 ze dne 23. 9. 2008 (základ daně 264 000 Kč a daň 50 160 Kč) a faktura č. 68.2008 ze dne 28. 11. 2008 (základ daně 510 000 Kč a daň 96 900 Kč). Dále byla předložena Smlouva o dílo č. S-7/2008 ze dne 1. 7. 2008, předmětem plnění byla „Výměna podlahové krytiny v Městském divadle o. p. s. Jablonec nad Nisou“ v objemu prací 42 000 Kč bez DPH s termínem plnění od 30. 6. 2008 do 28. 8. 2008. Konkrétně bylo ve smlouvě uvedeno provedení přípravných a dokončovacích prací v objektu Městského divadla Jablonec nad Nisou o. p. s. K této

zakázce byla předložena faktura č. 47.2008 ze dne 23. 9. 2008 (základ daně 42 000 Kč a daň 7 980 Kč). Byla předložena také Smlouva o dílo č. S-9/08 ze dne 10. 7. 2008 na „Rekonstrukci objektu MŠ U Uranie 16/1080, Praha 7“ objemu prací 465 000 Kč bez DPH, termín plnění od 10. 7. 2008 do 30. 10. 2008 a k ní faktury č. 51.2008 ze dne 7. 10. 2008 (základ daně 255 000 Kč a daň 48 450 Kč) a č. 64.2008 ze dne 29. 10. 2008 (základ daně 210 000 Kč a daň 39 900 Kč). Předmětem plnění bylo provedení přípravných prací stavby, dokončovací práce a speciální práce. Úhrady měly vždy probíhat v hotovosti.

Také u tohoto subdodavatele vznikly správci daně pochybnosti o věrohodnosti předložených účetních dokladů, neboť zjistil, že pan A. L. fakturované práce neprováděl, sám na žádné stavbě nebyl, jen vystavoval doklady pro žalobce. V rámci prováděného důkazního řízení správce daně ověřoval tvrzení pana A. L., uvedené v protokolu o výsledku svědka ze dne 15. 3. 2011, že práce fakticky prováděl pan Š. L., který zemřel v listopadu 2010. Vzhledem k tomu, že panem A. L. bylo dne 15. 4. 2009 v rámci jiného daňového řízení sděleno, že pro něho práce na uvedených zakázkách provedl pan R. F., čemuž nasvědčovaly i zajištěné faktury vystavené tímto dodavatelem v účetnictví pana A. L., bylo správcem daně po panu A. L. požadováno vysvětlení tohoto vzniklého rozporu mezi výpověďmi. Pan A. L. k tomu sdělil, že faktury od pana R. F. byly smyšlené, práce provedl Š. L., od něhož faktury v účetnictví nemá, pan F. se jenom spoluúčastnil a pan A. L. neví, co přesně pan F. dělal. Vzhledem k tomu, že pan Š. L. zemřel a pana R. F. se nepodařilo předvolat, nemohl správce daně ověřit tvrzení, že fakturované práce byly skutečně provedeny. Správce daně měl k dispozici navíc i zápisy z deseti kontrolních dnů, týkající se akce Gymnázium a ani v těchto listinách se nevyskytují jména A. L., R. F. nebo Š. L. Z docházkové knihy za období 26. 6. do 1. 9. 2008, vedené správou Městského divadla Jablonec nad Nisou nejsou zaznamenány příchody či odchody údajných pracovníků pana Š. L. či pana R. F.

Soud souhlasí s žalovaným, že ani v tomto případě se žalobci nepodařilo prokázat, že účetní případy proběhly tak, jak je deklarováno na předložených dokladech. Správce daně v rámci důkazního řízení požadoval po žalobci předložit důkazy o tom, že fakturované plnění bylo uskutečněno tím, kdo faktury vystavil a práce fakturoval. To však žalobce nebyl schopen prokázat, ani doložit např. zápisy ze stavebních deníků, či z výsledků vlastního šetření na stavbách. Správci daně se naopak podařilo zjistit, že pan A. L. pro žalobce pouze vystavoval faktury, ale fakturované práce nikdy neprováděl. Práce měli provádět pan Š. L. nebo pan R. F. svými lidmi. Dodavatel pan A. L. přiznal, že faktury od těchto subdodavatelů nemá. Svědek Mrázek sice potvrdil, že při manipulaci s kobercem na akci Městské divadlo Jablonec nad Nisou se pohybovali romští pracovníci, nebylo však prokázáno, že patřili právě k panu R. F. nebo panu Š. L. Svědek Ž. se ve své svědecké výpovědi účast romských pracovníků na předmětné zakázce nezmiňoval. Skutečnost, že společnost STAV-FIS, s.r.o. a pan A. L. mají v rámci svých rozpočtů řadu stejných položek, žalovaný sice podpůrně zmínil, ale rozhodně se nejednalo o stěžejní důkaz, jak se mylně domnívá žalobce. Žalobce tak dle soudu neprokázal, že má v příslušných zdaňovacích obdobích nárok na odpočet daně ve smyslu § 72 ZDPH, který uplatnil na základě shora vyjmenovaných dokladů.

Žalobci nelze přisvědčit ani v tom, že správce daně použil protokol o ústním jednání ze dne 15. 4. 2009 v rozporu se zákonem. Podle judikatury Nejvyššího správního soudu (srov. např. rozsudek ze dne 30. 1. 2008, č. j. 2 Afs 24/2007 – 119 nebo rozsudek ze dne

26. 10. 2009, č. j. 8 Afs 32/2009) důkazy opatřené v rámci jiných řízení nelze a priori vyloučit z použití v rámci vedeného daňového řízení, pro jejich použití je však třeba vyhovět několika podmínkám. Důkaz nesmí být pořízen účelově mimo předmětné daňové řízení proto, aby se správce daně vyhnul povinnosti umožnit daňovému subjektu přítomnost u výpovědi dané osoby a možnost klást jí otázky. Dále musí být tyto důkazy i v jiném řízení pořízeny v souladu se zákonem. V neposlední řadě pak musí být takové důkazní prostředky daňovému subjektu zpřístupněny, aby se mohl seznámit s jejich obsahem a případně navrhnout provedení dalších důkazů, které by daná zjištění upřesnily, korigovaly či vyvrátily. Všechny tyto podmínky byly v projednávaném případě splněny. Informace byly získány v souladu se zákonem v daňovém řízení, které proběhlo dříve, než daňové řízení u žalobce a žalobce byl se získanými informacemi seznámen (viz. protokol ze dne 27. 5. 2011, č. j. 9284/11/187932507418). Výpověď pana A. L. zachycená v protokolu o ústním jednání ze dne 15. 4. 2009 byla užita jako důkazní prostředek, který byl získán při správě daní jiných daňových subjektů v souladu s § 93 odst. 2 daňového řádu. Námitku, že obsah protokolu ze dne 15. 4. 2009 mohl souviset s obchodním tajemstvím pana A. L. a pokud s ním správce daně žalobce seznámil, porušil povinnosti mlčenlivosti, není žalobce v tomto řízení oprávněn vznášet, neboť není povolán k ochraně práv jiného daňového subjektu.

Soud zdůrazňuje, že žalobce si musel být svého důkazního břemene vědom. Jednou z podmínek pro vznik nároku na odpočet daně je totiž skutečnost, že došlo k přijetí zdanitelného plnění uskutečněného jiným plátcem daně. Bylo na něm, aby v případě, kdy práce provádí nikoli sám a svými zaměstnanci, ale subdodavatelsky, byl schopen správci daně prokázat, že takto zakázku opravdu zajistil a k uskutečnění zdanitelného plnění ze strany jeho dodavatele opravdu došlo v tvrzeném rozsahu.

Soud se ztotožnil se závěry správce daně a žalovaného o tom, že žalobce důkazní břemeno neunesl a důkazy v daňovém řízení provedené pochybnosti správce daně nerozptýlily a neprokázaly skutečnosti žalobcem tvrzené. Žalobce totiž kromě formálně bezvadných účetních dokladů neměl k dispozici žádné další doklady o charakteru, rozsahu, době a kvalitě provedení subdodavatelských prací a jejich převzetí od subdodavatelů. V důsledku svého počínání se žalobce dostal do velmi svízelné situace ohledně unesení důkazního břemene. Ani další důkazy v daňovém řízení provedené totiž neprokazují daňovou účinnost sporných výdajů na subdodavatelské práce. V tomto směru se soud ztotožnil s hodnocením provedených důkazů, tak jak je hodnotil správce daně a žalovaný. Po zhodnocení provedených důkazů nebylo možno dojít k závěru, že subdodavatelé M. V. P. Global Plus s. r. o. a pan A. L. provedli práce tak, jak o nich bylo účtováno, v rozsahu, jaký žalobci fakturovali. Žalovaný dle přesvědčení soudu při jejich hodnocení provedených důkazů neporušil základní zásady dokazování v daňovém řízení, důkazy hodnotil jednotlivě a také v jejich souvislosti, když v logice úvah nenalezl soud pochybení.

Správce daně unesl důkazní břemeno, když provedenými důkazy doložil důvodné a vážné pochybnosti o výše uvedených účetních případech. Žalobce se mýlí, pokud se domnívá, že bylo na správci daně, aby beze zbytku prokázal, jak to s provedením prací bylo a že k uskutečnění zdanitelného plnění nedošlo. Důkazní břemeno správce daně ve smyslu § 31 odst. 8 písm. c) ZSDP, resp. § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu nelze vykládat tak, že to byl správce daně, který byl povinen prokázat skutečný průběh provedení zakázky a rozsah prací,

které žalobce subdodavatelsky provedl a tak prokázat, že žalobcem předložené účetní doklady neodpovídají skutečnosti.

Na konec soud uvádí, že žalobce nelze jistě činit odpovědného za porušování povinností jiných daňových subjektů. Neznamená to však, že taková zjištění nemohou mít pro něj nakonec negativní důsledky. V daném případě skutečnosti zjištěné správcem daně ohledně nemožnosti žalobcem tvrzené údaje ověřit u označených subdodavatelů vedly, a soud zdůrazňuje, že společně s dalšími shora popsány zjištěními, nikoli tedy jediné, k důvodným pochybnostem správce daně ohledně skutečného průběhu účetních případů. Toho by si měl být každý daňový subjekt vědom při výběru obchodních partnerů a shromažďování jiných důkazních prostředků kromě daňových dokladů.

Lze tak uzavřít s tím, že žalobcovy námitky nebyly uznány důvodnými a žaloba byla zamítnuta podle § 78 odst. 1 s. ř. s.

Ve věci soud rozhodoval bez nařízení ústního jednání v souladu s § 51 odst. 1 s. ř. s., když žádný z účastníků nevyjádřil s uvedeným postupem nesouhlas.

Podle § 60 odst. 1 s. ř. s. věta první má účastník, který měl ve věci úspěch, právo na náhradu nákladů řízení. Ve věci byl úspěšný žalovaný správní orgán, ten však náhradu nákladů nepožadoval, soud proto vyslovil, že žádný z účastníků nemá na náhradu nákladů řízení právo.

P o u č e n í : Proti tomuto rozhodnutí lze podat **kasační stížnost** ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává ve dvou (více) vyhotoveních u Nejvyššího správního soudu, se sídlem Moravské náměstí 6, Brno. O kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud.

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

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

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

Soudní poplatek za kasační stížnost vybírá Nejvyšší správní soud. Variabilní symbol pro zaplacení soudního poplatku na účet Nejvyššího

správního soudu lze získat na jeho internetových stránkách:
www.nssoud.cz.

V Liberci dne 31. března 2014

Mgr. Lucie Trejbalová, v.r.
předsedkyně senátu

Za správnost vyhotovení:
Zita Frydrychová