



ČESKÁ REPUBLIKA

**ROZSUDEK**

**JMÉNEM REPUBLIKY**

Krajský soud v Hradci Králové - pobočka v Pardubicích rozhodl v senátu složeném z předsedy senátu JUDr. Jana Dvořáka a soudců JUDr. Aleše Korejtky a JUDr. Petry Venclové, Ph.D., ve věci

žalobkyně: **ABS Červinka s.r.o.**  
proti  
žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**  
sídlem Masarykova 427/21, Brno

**v řízení o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 19. 8. 2020, č. j. X**

**takto:**

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

**Odůvodnění:**

1. Žalobkyně (dále též jako „žalobce“) je plátcem daně z přidané hodnoty s účinností od 29. 4. 2014. Dne 6. 9. 2016 byla u žalobce zahájena daňová kontrola daně z přidané hodnoty (dále jen „DPH“) za zdaňovací období měsíce dubna roku 2014 a měsíců června až prosince roku 2014 a daňová kontrola daně z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2014. V předmětných zdaňovacích obdobích uplatnil žalobce nárok na odpočet daně z plnění od dodavatelů: společnost Molidena s.r.o., Praha, DIČ: CZ24209031 (dále jen „společnost Molidena“) v celkové výši 179 977,- Kč, společnost AB-STAV.CZ s.r.o., Pardubice, DIČ: CZ27510662 (dále jen „společnost AB-STAV“) v celkové výši 365 676,- Kč, společnost

Dokonalé ceny s.r.o., Praha, DIČ: CZ01628950 (v době rozhodování žalovaného Kanno Industries s.r.o. v likvidaci; dále jen „společnost Dokonalé ceny“) v celkové výši 273 017,- Kč, fyzická osoba D. H. (dále jen „D. H.“) v celkové výši 331 032,- Kč. Na základě provedené daňové kontroly vydal Finanční úřad pro Pardubický kraj (dále též „správce daně“) dodatečné platební výměry, neboť dospěl k závěru, že žalobce neprokázal, že jím deklarované práce byly v deklarovaném rozsahu provedeny deklarovanými dodavateli. Rozhodnutím žalovaného, které je uvedeno v záhlaví tohoto rozsudku a které je předmětem tohoto soudního přezkumu, žalovaný výrokem I. zamítl odvolání žalobce a potvrdil následující dodatečné platební výměry správce daně ze dne 13. 8. 2019:

platební výměr č. j. 1463997/19/2809-50523-606148, kterým byla žalobci za zdaňovací období červen 2014 doměřena DPH ve výši 100 947 Kč a předepsáno penále ve výši 20 189 Kč;

platební výměr č. j. 1463999/19/2809-50523-606148, kterým byla žalobci za zdaňovací období červenec 2014 doměřena DPH ve výši 140 858 Kč a předepsáno penále ve výši 28 171 Kč;

platební výměr č. j. 1464000/19/2809-50523-606148, kterým byla žalobci za zdaňovací období srpen 2014 doměřena DPH ve výši 89 052 Kč a předepsáno penále ve výši 17 810 Kč;

platební výměr č. j. 1464002/19/2809-50523-606148, kterým byla žalobci za zdaňovací období září 2014 doměřena DPH ve výši 174 765 Kč a předepsáno penále ve výši 34 953 Kč;

platební výměr č. j. 1464007/19/2809-50523-606148, kterým byla žalobci za zdaňovací období říjen 2014 doměřena DPH ve výši 209 811 Kč a předepsáno penále ve výši 41 962 Kč;

platební výměr č. j. 1464041/19/2809-50523-606148, kterým byla žalobci za zdaňovací období prosinec 2014 doměřena DPH ve výši 207 791 Kč a předepsáno penále ve výši 41 558 Kč.

Dále žalovaný žalovaným rozhodnutím pod výrokem II. změnil (z důvodu chyby ve výpočtu) dodatečný platební výměr správce daně ze dne 13. 8. 2019, č. j. 1464039/19/2809-50523-606148, kterým byla žalobci za zdaňovací období listopad 2014 doměřena DPH ve výši 186 792 Kč a předepsáno penále ve výši 37 358 Kč, a to tak, že nově bylo rozhodnuto o doměření DPH ve výši 226 480 Kč a předepsáno penále ve výši 45 296 Kč.

2. Žalobou podanou podle § 65 a násl. zák. č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního (dále jen „s. ř. s.“) se žalobce domáhal zrušení žalovaného rozhodnutí ze dne 19. 8. 2020, č. j. 31986/20/5300-22444-704601 a vrácení věci žalovanému k dalšímu řízení.
3. Žalobce předně tvrdil, že správce daně a následně rovněž žalovaný chybně posoudili dostupné důkazní prostředky v rozporu s § 8 odst. 1 zák. č. 280/2009 Sb., daňového řádu (dále jen „daňový řád“), když uzavřeli, že provedené práce (prořez a likvidace dřevin, práce v lese apod.) nebyly provedeny deklarovanými dodavateli a neuznali proto odpočet daně vystavených těmito subjekty v období měsíců dubna roku 2014 a června až prosince 2014. Žalobce v žalobě uvedl výčet důkazních prostředků, které byly provedeny v průběhu

daňového řízení a které dle něj ve svém souhrnu prokazují jím uplatněná daňová tvrzení a tedy nárok na odpočet DPH za předmětná zdaňovací období.

4. Dále žalobce namítal, že v daňovém řízení nebyly provedeny jím navržené výslechy svědků, ač provedeny být mohly. Konkrétně se jednalo o výslech tehdejšího jednatele společnosti Molidena, pana L. D. a o výslech pana D. H., který pro žalobce koordinoval dodavatelské práce společnosti Dokonalé ceny a společnosti AB-STAV. Oba navržené svědci dle žalobce se správcem daně komunikovali a z výslechů, jejichž termín byl již stanoven, se omluvili z pracovních a zdravotních důvodů. Tím, že správce daně a posléze ani žalovaný neprovedli navržené důkazy, neumožnili žalobci unést důkazní břemeno k prokázání jeho daňových tvrzení.
5. Závěrem žalobce uvedl, že považuje rozhodnutí žalovaného za nepřezkoumatelné, neboť má za to, že se správce daně a následně ani žalovaný nevypořádali s veškerými důkazními prostředky bez ohledu na to, zda byly ve prospěch, či v neprospěch žalobce.
6. Žalovaný ve svém vyjádření k žalobě setrval na skutkovém a právním zhodnocení věci a popřel tvrzení žalobce, že by bylo objektivně možné provést výslechy navržených svědků. U pana L. D. nebylo možné zjistit skutečné místo pobytu, je bezdomovec a odmítl se k výsledku dostavit. Pan D. H., který pobývá dlouhodobě pracovně v Německu, den před termínem výslechu (náhradní termín) uvedl, že se nedostaví. Žalovaný navrhl zamítnutí žaloby s tím, že žalobce neunesl důkazní břemeno, neboť neprokázal, že práce byly provedeny v deklarovaném rozsahu právě deklarovanými dodavateli.
7. Krajský soud přezkoumal žalované rozhodnutí v mezích uplatněných žalobních bodů a podle skutkového a právního stavu k datu žalovaného rozhodnutí (§ 75 odst. 1, 2, s. ř. s.), přičemž rozhodl ve věci bez jednání v souladu s § 51 odst. 1 s. ř. s.
8. Žaloba není důvodná. Krajský soud se po provedeném soudním přezkumu plně ztotožnil s odůvodněním žalovaného rozhodnutí, na které v podrobnostech odkazuje a níže pak uvádí stěžejní argumentaci, na jejímž základě byla žaloba zamítnuta. Povinnost soudu posoudit všechny žalobní námitky totiž neznamená, že je krajský soud povinen reagovat na každou dílčí argumentaci a tu obsáhle vyvrátit, když jeho úkolem je vypořádat se s obsahem a smyslem žalobní argumentace (srov. rozsudek NSS ze dne 3. 4. 2014, č. j. 7 As 126/2013-19; rozsudky správních soudů jsou dostupné na [www.nssoud.cz](http://www.nssoud.cz)).
9. Předně se krajský soud musí vyjádřit k žalobní námitce nepřezkoumatelnosti žalovaného rozhodnutí, která byla uplatněna v obecné rovině s tím, že se žalovaný nevypořádal se všemi důkazními prostředky. Žalovaný na celkem 28 stranách rozhodnutí popsal dostatečně podrobně skutkový stav věci a tento náležitě právně zhodnotil. Žalovaný hodnotil jednotlivé důkazy jednotlivě i v jejich souhrnu, případně uvedl, z jakých objektivních skutkových důvodů či v důsledku jakých právních překážek (navržené svědecké výslechy jednatele žalobce) nebyly konkrétní navržené svědecké výpovědi provedeny. Tuto námitku proto považuje krajský soud za zcela nedůvodnou. Důsledkem přezkoumatelnosti rozhodnutí je mimo jiné i ta okolnost, že žalobce byl schopen sepsat žalobu, v níž identifikoval základní žalobní body. Sama okolnost, že žalovaný vyhodnotil důkazy jednotlivě, jakož i v jejich vzájemné souvislosti v neprospěch žalobce, nezakládá nepřezkoumatelnost žalovaného rozhodnutí.

10. Na tomto místě považuje soud za vhodné doplnit, že ačkoliv je povinností orgánů veřejné moci svá rozhodnutí řádně odůvodnit, nelze tuto povinnost interpretovat jako požadavek detailní odpovědi na každou námitku (ve vztahu k soudům srov. např. odst. 61 rozsudku Evropského soudu pro lidská práva ve věci Van de Hurk v. Nizozemí). Nadto je třeba si uvědomit, že orgán veřejné moci na určitou námitku může reagovat i tak, že v odůvodnění svého rozhodnutí prezentuje od názoru žalobce odlišný názor, který přesvědčivě zdůvodní. Tím se s námitkami účastníka řízení vždy - minimálně implicitně - vypořádá. Nelze proto bez dalšího uzavřít, že absence odpovědi na ten či onen argument žalobce v odůvodnění žalovaného rozhodnutí (či rozhodnutí soudu) způsobuje nezákonnost rozhodnutí či dokonce jeho nepřezkoumatelnost. Takovýto přístup by totiž mohl vést zejména u velmi obsáhlých podání až k absurdním důsledkům a k porušení zásady efektivity a hospodárnosti řízení.
11. Nyní k podstatě dané věci.
12. Přidaná hodnota je produktem ekonomické činnosti subjektu a jako taková je vytvářena v jednotlivých fázích obratu, přičemž k vybírání daně z přidané hodnoty dochází po částech, v jednotlivých fázích obchodních transakcí a daň z přidané hodnoty zatěžuje výlučně část hodnoty výrobku nebo služby, která byla k původní hodnotě následně přidána, nedochází tak ke zdanění celého obratu, ale pouze přidané hodnoty. Samotný systém daně se označuje jako neutrální, tzn., že daň zatěžuje jednotlivé obchodníky, výrobce, poskytovatele služeb apod. pouze v případě, kdy tito reálně vytvářejí přidanou hodnotu. V opačném případě je daní zatížen až konečný spotřebitel a daň je povinen odvést plátce daně, avšak břemeno samotného uhrazení daně leží na poplatníkovi, tedy konečném spotřebiteli. Aby bylo dosaženo neutrality systému daně z přidané hodnoty, byl vytvořen systém tzv. odpočtů daně. Princip neutrality je vyjádřen v čl. 1 Směrnice Rady č. 2006/112/ES ze dne 28. 11. 2006.
13. Aby plátcí daně vznikl právní nárok, tj. subjektivní veřejné právo vůči státu, na odpočet daně, musí naplnit požadavky ust. § 72 zák. č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty (dále jen „ZDPH“), tj. tento nárok má plátce daně v případě, kdy přijatá zdanitelná plnění použije pro uskutečnění své ekonomické činnosti. Samotný nárok na odpočet daně vznikne v okamžiku, kdy vznikla povinnost přiznat daň na výstupu, nárok na odpočet daně se prokazuje daňovým dokladem, ten je však jen jedním z důkazů, které správce daně musí hodnotit v rámci procesu dokazování. Daňový subjekt tak musí unést důkazní břemeno ve vztahu ke svému tvrzení, jak vyplývá z § 92 odst. 3 daňového řádu, dle kterého daňový subjekt prokazuje všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v řádném daňovém tvrzení, dodatečném daňovém tvrzení a dalších podáních. V dané věci tak musí žalobce tvrdit a prokázat, že splnil podmínky na uplatnění nároku na odpočet daně z přidané hodnoty dle § 72 odst. 1 ZDPH. Dle konstantní judikatury Nejvyššího správního soudu (např. rozsudek NSS ze dne 27. 1. 2012, č. j. 8 Afs 40/2011-92) je daňové řízení postaveno na zásadě, že každý daňový subjekt má povinnost sám daň přiznat, nese tedy břemeno tvrzení, ale také povinnost toto své tvrzení doložit, tj. nese i břemeno důkazní. Daňový subjekt má povinnost prokazovat k výzvě správce daně jen ty skutečnosti, které sám tvrdí (srov. nálezy Ústavního soudu ze dne 24. 4. 1996, sp. zn. Pl. ÚS 38/95; nálezy a usnesení Ústavního soudu uvedené v tomto rozhodnutí jsou dostupné z <http://nalus.usoud.cz>).

14. Podle § 72 odst. 1 ZDPH pak musí daňový subjekt při uplatnění nároku na odpočet daně tvrdit, že přijal zdanitelné plnění a že toto následně použil pro uskutečňování své ekonomické činnosti. Daňový subjekt prokazuje svá tvrzení především svým účetnictvím a jinými povinnými evidencemi a záznamy (srov. rozsudek NSS ze dne 30. 1. 2008, č. j. 2 Afs 24/2007-119). Avšak existence účetních dokladů, tj. příjmových dokladů či faktur, byť formálně bezvadných, sama o sobě zpravidla ještě neprokazuje, že se operace, která je jejich předmětem, opravdu uskutečnila (srov. rozsudek NSS ze dne 28. 2. 2006, č. j. 7 Afs 132/2004-99). Správce daně proto může vyjádřit důvodné pochybnosti o věrohodnosti, průkaznosti, správnosti či úplnosti účetnictví a jiných povinných záznamů. V tomto směru tíží správce daně podle § 92 odst. 5 daňového řádu důkazní břemeno, a to právě ve vztahu k prokázání důvodnosti jeho pochyb. Správce daně je povinen prokázat, že o souladu účetnictví se skutečností existují vážné a důvodné pochyby a musí identifikovat konkrétní skutečnosti, na jejichž základě lze mít pochybnosti o věrohodnosti, úplnosti, průkaznosti nebo správnosti účetnictví (srov. rozsudek NSS ze dne 30. 1. 2008, č. j. 2 Afs 24/2007-119). Pokud toto důkazní břemeno ve vztahu k těmto skutečnostem správce daně unese, je na daňovém subjektu, aby prokázal pravdivost svých tvrzení a průkaznost, věrohodnost a správnost účetnictví ve vztahu k předmětnému obchodnímu případu. Daňový subjekt přitom tyto skutečnosti prokazuje zpravidla jinými důkazními prostředky než vlastním účetnictvím. Rovněž v případě prokazování nároku na odpočet daně z přidané hodnoty nemusí být doklady se všemi požadovanými náležitostmi (faktury apod.) podkladem pro uznání nároku na odpočet, není-li zároveň prokázáno, že k uskutečnění zdanitelného plnění fakticky došlo, resp. došlo tak, jak je v dokladech deklarováno, či nejsou-li splněny další zákonné podmínky pro jeho uplatnění. Daňový doklad není sám o sobě poukázkou na vznik nároku na odpočet daně.
15. Pro daný případ je významné, že daňový subjekt musí v daňovém řízení ve vztahu k prokázání svého nároku na tento odpočet prokázat nejen to, zda došlo k faktickému uskutečnění deklarovaného zdanitelného plnění, ale i to, zda toto plnění uskutečnila osoba – plátce daně, jež je jako poskytovatel tohoto plnění uvedena v dokladu, který daňový subjekt jako důkaz prokázání tvrzeného právního vztahu předkládá (srov. rozsudek NSS ze dne 30. 8. 2005, č. j. 5 Afs 188/2004-63). Existence účetních dokladů, tj. příjmových dokladů či faktur, i když formálně bezvadných, však sama o sobě ještě neprokazuje, že se operace, která je jejich předmětem, opravdu uskutečnila (srov. rozsudek NSS ze dne 31. 12. 2008, č. j. 8 Afs 54/2008-68). Prokazování nároku na odpočet daně je tak sice prvotně záležitostí dokladovou, současně je však třeba respektovat soulad se skutečným reálným stavem, tzn., že ani doklady se všemi požadovanými náležitostmi nemohou být podkladem pro uznání nároku na odpočet DPH, je-li správcem daně zpochybněno, že k uskutečnění zdanitelného plnění fakticky došlo tak, jak je v dokladech prezentováno. Předložení daňového dokladu ve smyslu § 73 zákona o DPH 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. náleze Ústavního soudu ze dne 15. 5. 2001, sp. zn. IV. ÚS 402/99). Přitom platí, že v zájmu daňového subjektu je, aby nad rámec svých běžných obchodních potřeb shromažďoval důkazy, které mohou prokázat, že k uskutečnění předmětné služby skutečně došlo, neboť důkazní břemeno ohledně faktické realizace služeb, náklady na něž chce daňově uplatnit, je na jeho

straně, neboť každý subjekt vstupující do obchodních vztahů musí zachovávat náležitou míru obezřetnosti vzhledem k povaze své činnosti a zajišťovat si potřebné podklady pro splnění podmínek pro uplatnění eventuálních práv a povinností dle příslušných (srovnej rozsudek NSS ze dne 3. 2. 2010, č. j. 1 Afs 103/2009-232).

16. Žalobce vykonával sjednané práce, které jemu byly dodávány shora uvedenými dodavateli, pro odběratele - fyzickou osobu J. Č., a to na základě smlouvy o dílo č. 10/2014 ze dne 30. 3. 2014. J. Č. poskytl správci daně smlouvu o dílo s ČEZ Distribuce a.s. (práce pod elektrovody), soupisy úseků prováděných prací na základě smlouvy s ČEZ Distribuce a.s a dvě mapy. Ve smlouvě s ČEZ Distribuce a.s bylo v bodě 2.9 uvedeno, že poskytovatel (fyzická osoba J. Č.) je oprávněn plněním části předmětu této smlouvy pověřit subdodavatele pouze za podmínky, že příslušné plnění provede sám subdodavatel bez pověření další osoby. Dále bylo ve smlouvě uvedeno, že poskytovatel nesmí subdodavatelům svěřit v úhrnu více jak 50 % dílčích plnění. V seznamu dodavatelů, který tvoří přílohu smlouvy, není uveden ani žalobce, společnost Molidena, společnost AB-STAV, společnost Dokonalé ceny ani fyzická osoba D. H. Z bodu 3.9 smlouvy se přitom podává, že chce-li poskytovatel část plnění provádět prostřednictvím subdodavatele, je oprávněn tak učinit pouze s předchozím písemným souhlasem, ledaže by se jednalo o dodavatele zapsaného v uvedeném seznamu. Žádný takový písemný souhlas však správci daně nebyl předložen.
17. Žalobce pak správci daně předložil smlouvy o dílo uzavřené s konkrétními dodavateli (společnost Molidena - smlouva ze dne 28. 4. 2014, společnost AB-STAV - smlouva ze dne 29. 8. 2014, společnost Dokonalé ceny - smlouva ze dne 30. 4. 2014, fyzická osoba D. H. - smlouva ze dne 28. 4. 2014), avšak tyto smlouvy, jak zdůraznil žalovaný, zejména neobsahují uvedení jména osoby jednající za konkrétní dodavatele, neobsahují přesný rozsah jednotlivých smluvních prací, neboť popis prací a jejich rozsah je uveden pouze obecně, nadto je v nich uvedena povinnost zhotovitele (dodavatele žalobce) vést pravidelně řádné zápisy o rozsahu prací, o předání a převzetí díla, přičemž předávací protokoly nebyly předloženy. Tedy uvedené smlouvy ani jednotlivě, ani v souhrnu neprokazují provedení prací v době, v rozsahu a dodavateli, jako deklaroval v předložených účetních dokladech žalobce.
18. Naproti tomu měl správce daně k dispozici podklady zaslané společností ČEZ Distribuce, a.s. - zápisy o předání a převzetí předmětu plnění a faktury vystavené fyzickou osobou J. Č., s nimiž mohl, jak uvedeno níže, podklady od dodavatelů žalobce porovnat.
19. Dále byly žalobcem předloženy mapy se zakreslením úseků, kde měla být práce provedena. Na těchto mapách však nejsou nejednoznačně identifikovány úseky, na nichž mají být práce jednotlivými dodavateli provedeny. Tedy tyto mapové podklady neprokazují provedení konkrétního rozsahu práce deklarovanými dodavateli. Stejně tak je třeba souhlasit s žalovaným, že z přílohy obsahující údaje o čtyřech pracovnících žalobce nelze dovodit závěr, že pro žalobce pracovali rovněž jím deklarovaní dodavatelé. Stejně tak žalobcem předložená e-mailová korespondence (J. Č. a D. M., V. J. ze dne 1. 7. 2014, 7. 10. 2014, 9. 10. 2014) postrádala konkrétní relevantní obsah co do přesného vymezení provedení práce, osob či termínu, vykazovala pouze označení lokality - Lánov. Stejně tak e-mailová korespondence s D. H. obsahovala pouze informace obecného charakteru, nespécifikovala termíny, objem a místo prováděných prací.

20. Ohledně společnosti Molidena správce daně zjistil, že tato společnost od data založení nezveřejnila žádnou účetní závěrku, za roky 2012, 2013, 2014 nepodala přiznání k dani z příjmů právnických osob, daňová přiznání k DPH za jednotlivá čtvrtletí roku 2014 byla podána s vysokými částkami jak přijatých, tak uskutečněných zdanitelných plnění s malou vlastní daňovou povinností. Tato společnost předložila faktury vystavené žalobcem a bankovní výpisy. Z bankovních výpisů pak bylo zjištěno, úhrady provedené žalobcem byly týž den v hotovosti vybírány, a to převážně jednatelem L. D. Žádné dodavatelské faktury nebyly hrazeny, byť v daňovém přiznání byla vykázána přijatá plnění v milionových částkách. Pan L. D. správci daně písemně sdělil (25. 1. 2017, kdy již nebyl jednatelem společnosti), že byla uzavřena smlouva, ale předávací protokoly se žalobcem nebyly pořizovány.
21. Žalobce dále předložil soupisy provedených prací společností Molidena, které postrádají konkretizaci osob, termínů, informace o předání a převzetí díla. Ostatně jak uvedeno shora, předávací protokoly v rozporu s ustanovením smlouvy uzavřené mezi žalobcem a společností Molidena nebyly pořizovány. Výsledkem pana V. J. pak bylo prokázáno, že tento nebyl schopen uvést, v kterém období roku 2014 pro dodavatele pracoval, nevěděl, jak probíhala spolupráce, uvedl, že práci s ním prováděli pracovníci rumunské národnosti. Dvě z těchto osob však měly povolený pobyt v České republice až od roku 2015. Dále bylo zjištěno, že společnost Molidena nebyla v uvedených zdaňovacích obdobích registrována u ČSSZ jako zaměstnavatel.
22. Žalobce dále odkazoval na předložené denní záznamy ze stavby. Ty však žalovaný dle názoru soudu důvodně vyhodnotil jako nevěrohodné, neboť datově neodpovídaly, totiž následovaly až po vyfakturování a převzetí díla společností ČEZ Distribuce a.s. od fyzické osoby J. Č. Proto je nelze považovat za věrohodné. Dále žalobce předložil bezpečnostní dohody, kdy školení bezpečnosti práce měla provést společnost PROFI EMG s.r.o. (dříve PROFI-ELRO s.r.o.), avšak uvedená společnost nemá ve své evidenci žádnou transakci z roku 2013, 2014, tedy nebylo prokázáno, že by bylo provedeno nějaké bezpečnostní školení pro společnost Molidena, pro žalobce či pro fyzickou osobu D. H.
23. V souvislosti se společností Molidena krajský soud posuzoval rovněž objektivní možnost provedení navrhovaného výsledku pana L. D., bývalého jednatele této společnosti. Správci daně bylo předloženo čestné prohlášení L. D. o tom, že společnost Molidena prováděla pro žalobce práce pod elektrovedy ČEZ. Toto prohlášení však bylo za společnost Molidena sepsáno až v době, kdy jmenovaný nebyl oprávněn za uvedenou společnost jednat (oprávnění do 10. 1. 2017, čestné prohlášení sepsáno až dne 27. 11. 2017). Pan L. D. byl opakovaně bezvýsledně předvolán k výsledku a následně byla rovněž Policie ČR požádána o jeho předvedení k výsledku. Bylo zjištěno, že se jedná o bezdomovce, adresu trvalého pobytu má evidovanou na adrese ohlašovny ve Žďáře nad Sázavou, žije v Praze. Nicméně Policii ČR se podařilo se jmenovaným telefonicky spojit, ten potvrdil, že je bezdomovec, přesný pobyt odmítl uvést s tím, že se nikam dostavovat nebude. Tedy lze uzavřít, že daňové orgány vyvinuly dostatečné úsilí k provedení žalobcem navrhovaného výsledku (srovnej rozsudek NSS ze dne 5. 8. 2016, č. j. 4 Afs 32/2106-36), avšak v řízení vyšlo najevo, že jeho realizace není objektivně možná.
24. Dále bylo v odvolacím řízení doplněno dokazování o výslech svědka M. S., technika společnosti ČEZ Distribuce a.s., který přebíral od fyzické osoby J. Č. úseky, na nichž byla

práce vykonána. Tento svědek nebyl schopen potvrdit, zda práce vykonala společnost Molidena, či jiný dodavatel.

25. Ohledně dodavatelů - společnost AB-STAV, společnost Dokonalé ceny a fyzická osoba D. H. - správce daně dále zjistil, že v podkladech pro fakturaci (Specifikace zásahu konkrétního dodavatele) nejsou uvedeny žádné termíny, či osoby, které mají práce provádět, či informace o předání a převzetí díla. V daňovém řízení se nepodařilo zrealizovat výsledek jednatele společnosti AB-STAV pana V. T., neboť ten v době daňového řízení žil mezi bezdomovci. Telefonicky však sdělil správci daně (alespoň se takto představil), že se společností AB-STAV nemá nic společného, že byl pouze „bílý kůň.“
26. Dále nebyl proveden výsledek pana R. H., jednatele společnosti Dokonalé ceny, který písemně popřel svoji aktivní účast ve společnosti v roce 2014 s tím, že odjíždí na montáž do zahraničí. Jednatel společnosti Dokonalé ceny pan R. K. před správcem daně vypověděl, že spolupráce s žalobcem byla navázána přes pana D. H., nevěděl, kdo podepsal smlouvu. Provedení prací měl na starosti pan D. H., pracovníků bylo asi 10, ale nejednalo se o zaměstnance společnosti Dokonalé ceny. Byly prováděny zápisy o provedení prací, vše měl na starosti pan D. H.,. Provedené práce byly svědkovi hrazeny v hotovosti. Ani tato výpověď neprokázala rozsah prací provedených deklarovaným dodavatelem Dokonalé ceny, neboť uvedený jednatel společnosti neznal pracovníky, kteří měli práce vykonat, nejednalo se o zaměstnance, jejich vztah k deklarovanému dodavateli zůstal neobjasněn, stejně tak nebylo objasněno, kdo vůbec smlouvu uzavřel.
27. Dále byla provedena svědecká výpověď pana J. G., který potvrdil, že v roce 2014 pracoval spolu s dalšími třemi pracovníky přímo pro žalobce, tyto práce fakturoval i za ostatní osoby, propláceny mu byly v hotovosti doma u pana Č. Svědek M. B. - bratr J. G. - uvedl, že jmenovanému pomáhal v lese. Tyto skutečnosti neprokazují provedení prací deklarovanými dodavateli žalobce, nýbrž prokazují pouze to, že svědek J. G. spolu s dalšími pracovníky „z jeho party“ pracovali přímo pro žalobce a jmenovaný přímo žalobci tyto práce fakturoval. Dalšího pracovníka J. B. nebylo možné vyslechnout, neboť nebylo zjištěno místo jeho pobytu, tedy nebylo objektivně možné výsledek provést.
28. Dále byly v odvolacím řízení doplněny výsledky svědků navržených žalobcem: S. Č., K. S., J. B., J. N. a R. L.. Jednalo se o osoby, které pracovaly pro žalobce či pro fyzickou osobu pana J. Č. (samy tyto osoby to nebyly schopny mnohdy rozlišit). Výsledky však neprokázaly, že konkrétní práce byly provedeny konkrétními deklarovanými dodavateli, takové znalosti tyto osoby neměly. Jistou výjimku představovala výpověď svědka pana S. Č., který uvedl, že si pamatoval na všechny dodavatele žalobce, kteří byli uvedeni v předvolání, avšak na jiné dodavatele si nevzpomněl. Nebyl přitom schopen určit, zda se jednalo o rok 2014 2015 či 2016. S ohledem na tyto neurčitosti ve svědecké výpovědi, jak uvedl žalovaný, považuje krajský soud zhodnocení této výpovědi jako nevěrohodné za zcela důvodné.
29. Pokud jde o další neprovedené výsledky, pak krajský soud souhlasí s právním názorem žalovaného, že nebylo možné provést svědecký výsledek jednatelů žalobce, pana J. Č. a pana L. Č., neboť se jedná o tvrzení daňového subjektu (srovnej rozsudky NSS ze dne 20. 9. 2017, č. j. 6 Afs 237/2017-23, ze dne 4. 3. 2013, č. j. 7 Afs 15/2013 - 99).
30. Žalobce rovněž brojil proti údajně nedůvodnému neprovedení výsledku svědka D. H.. Tento svědek se však nedostavil opakovaně k podání výpovědi, dokonce ani v dalším

termínu, který si sám se správcem daně sjednal. Z něj se den před konáním výsledku omluvil telefonicky. Na adrese trvalého pobytu přitom jmenovaný nebydlí, dlouhodobě se pracovně zdržuje v Německu. Jak tedy vyplynulo z daňového spisu a z rozhodnutí žalovaného, žalovaný vyvinul dostatek úsilí k tomu, aby výpověď zajistil, nicméně její provedení nebylo objektivně možné.

31. Ze všech uvedených důvodů krajský soud uzavřel, že žalobci se k důvodně vzneseným a řádně výzvami uplatněným pochybnostem správce daně podle § 92 odst. 5 daňového řádu (což žalobce ani v žalobě nespороval) nepodařilo prokázat, že jím deklarovaní dodavatelé - společnost Molidena, společnost AB-STAV, společnost Dokonalé ceny a fyzická osoba D. H. – byli těmi dodavateli, kteří provedli žalobcem deklarované práce v deklarovaném rozsahu. Bylo na žalobci, jak žalovaný správně v žalovaném rozhodnutí uvedl, aby vedl svoje obchodní případy od samého začátku až do jejich ukončení takovým způsobem, aby měl dostatečnou auditní stopu jednotlivých obchodních případů, tedy aby byl správcem daně schopen prokázat, že vyfakturované práce byly v deklarovaném rozsahu a v dané věci zejména deklarovanými subjekty fakticky provedeny. To se však žalobci v tomto daňovém řízení nepodařilo. Jeho dodavatelé bylo nekontaktní, případně osoby, které zde v rozhodné době působily jako jednatelé, byly neznámého pobytu, či dokonce samy dle svého vyjádření (telefonát údajného jednatele společnosti AB-STAV) se jednalo pouze o tzv. „bílého koně,“ smlouvy s dodavateli (s právnickými osobami) byly bez uvedení jména osoby jednající za danou společnost a bez potřebné konkretizace, provedené práce nebyly řádně přebírány, svědecké výpovědi neprokázaly provádění prací konkrétními dodavateli, vyskytly se nesrovnalosti v porovnání s fakturací a předávacími podklady, které získal správce daně od ČEZ Distribuce a.s. a které žalobce nebyl schopen ani k výzvě správce daně přesvědčivě odstranit. Nadto (byť to není ve věci zcela podstatné) údajné provedení prací deklarovanými dodavateli bylo v rozporu se smlouvou uzavřenou mezi fyzickou osobou Jirí Červinka a ČEZ Distribuce a.s.
32. Ze všech těchto důvodů krajský soud uzavřel, že žalobce neprokázal v souladu s § 92 odst. 3 daňového řádu, že byl oprávněn podle § 72 odst. 1, 2, § 73 odst. 1 ZDPH uplatnit nárok na odpočet DPH z přijatých plnění dle dokladů vystavených společnostmi Molidena, společnostmi AB-STAV, společnostmi Dokonalé ceny a fyzickou osobou D. H., neboť neprokázal, že přijal deklarovaná plnění v deklarovaném rozsahu právě od deklarovaných dodavatelů.
33. Vzhledem k uvedenému závěru krajského soudu nezbylo než žalobu jako nedůvodnou podle § 78 odst. 7 zamítnout.
34. Výrok o nákladech řízení se opírá o zásadu úspěchu ve věci vyjádřenou v § 60 ods. 1 s. ř. s., když žalovaný byl ve věci úspěšný, avšak z obsahu soudního spisu nevyplývalo, že by činil ve věci úkony, které by přesahovaly rozsah jeho obvyklé úřední činnosti.

### Poučení:

Toto rozhodnutí nabývá právní moci dnem doručení účastníkům řízení.

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). Případně-li poslední den lhůty na sobotu, neděli nebo svátek, je posledním dnem lhůty nejbližší následující pracovní den. Zmeškání lhůty k podání kasační stížnosti nelze prominout.

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

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

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

Pardubice 31. srpna 2021

JUDr. Jan Dvořák v. r.  
předseda senátu