



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Ostravě rozhodl v senátě složeném z předsedkyně senátu JUDr. Moniky Javorové a soudců JUDr. Miroslavy Honusové a JUDr. Petra Hluštíka, Ph.D., ve věci

žalobce: **M. H.**
zastoupený daňovým poradcem Ing. Janem Matějkou
sídlem Straky čp. 1, 417 01 Zabušany

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

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 26. 8. 2020 č. j. 32907/20/5200-10422-706807,
ve věci daně z příjmů fyzických osob

takto:

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

Odůvodnění:

1. Podanou žalobou se žalobce domáhal přezkoumání rozhodnutí žalovaného ze dne 26. 8. 2020 č. j. 32907/20/5200-10422-706807, kterým bylo změněno rozhodnutí Finančního úřadu pro Moravskoslezský kraj ze dne 14. 10. 2016 č. j. 3155197/16/3215-50522-802635, jímž byla žalobci doměřena daň z příjmů fyzických osob za zdaňovací období 2014, doměřen daňový bonus a uložena povinnost uhradit penále, a to způsobem specifikovaným ve výroku napadeného rozhodnutí.

2. V podané žalobě žalobce vymezil tyto žalobní body:

1) Žalobce nesouhlasí s právním názorem žalovaného na běh prekluzivní lhůty pro stanovení daně. Ve věci bylo vydáno rozhodnutí o odvolání ze dne 29. 11. 2017 č. j. 51550/17/5200-10424-709923, které bylo následně zrušeno rozsudkem Krajského soudu v Ostravě ze dne 11. 4. 2019 sp. zn. 22 Af 6/2018, a proto podle žalobce nezpůsobilo prodloužení lhůty pro stanovení daně podle § 148 odst. 2 písm. d) zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, v platném znění (dále jen „daňový řád“). Závěr žalovaného vyjádřený v bodě 52 napadeného rozhodnutí (správně 49-54 – *pozn. soudu*) prolamuje obecný právní princip, podle kterého stát nesmí těžit ze svého protiprávního jednání. Žalobce si je vědom judikatury Nejvyššího správního soudu (dále jen „NSS“), konkrétně rozsudku ze dne 7. 2. 2018 č. j. 2 Afs 239/2017-29, publikovaného ve Sb. NSS pod č. 3703/2018. Podle žalobce však v případě, kdy se v předchozím nalézacím řízení daňové orgány vlastním zaviněním dopustily pochybení při plnění zákonných povinností, je rozhodnutí o odvolání proti rozhodnutí o stanovení daně úkonem toliko formálním, vydaným za účelem prodloužení lhůty pro stanovení daně. V daném případě prvostupňový správce daně již záhy nepochybně vědět měl a mohl, že plnění poskytnutá žalobci obchodní korporací STARK Technolitics s.r.o. (dále jen „STARK“) jsou zasažena daňovým podvodem, a proto pochybil, když skutkovou verzi existence daňového podvodu neprošetřoval. Zásadní pochybení správce daně žalobce spatřuje v tom, že předvolání S. P. k podání svědecké výpovědi provedl pouze formálním způsobem, aniž by využil možnosti předvedení svědka (§ 100 odst. 2 daňového řádu). Správce daně pro zjištění místa pobytu svědka nevyužil údaje z elektronických registrů, jak mu to doporučilo písemností ze dne 30. 9. 2015 Ministerstvo vnitra ČR, odbor azylové a migrační politiky. Z těchto důvodů žalobce trvá na tom, že rozhodnutí žalovaného o odvolání ze dne 29. 11. 2017 je pouze formální a vydané toliko za účelem prodloužení lhůty pro stanovení daně.

2) Žalovaný se nevypořádal s odvolací námitkou uplatněnou v doplnění odvolání ze dne 8. 5. 2017, že se správce daně měl zabývat otázkou existence daňového podvodu. Žalovaný v napadeném rozhodnutí na tuto námitku nijak nereagoval. Dále se žalovaný nevypořádal ani s odvolacími důvody obsaženými v písemnosti „*Vyjádření ke skutečnostem zjištěným v rámci odvolacího řízení a doplnění odvolání*“ ze dne 17. 7. 2020. Tím žalovaný zatížil napadené rozhodnutí vadou nepřezkoumatelnosti.

3) Správce daně nesprávně (extenzivně) vymezil věcný rozsah důkazního břemene žalobce v daňovém řízení. Žalobce poukázal na judikaturu Ústavního soudu (sp. zn. Pl. ÚS 38/95, sp. zn. IV. ÚS 402/99, sp. zn. IV. ÚS 29/05) a NSS sp. zn. 5 Afs 131/2004, sp. zn. 8 Afs 23/2018, sp. zn. 2 Afs 44/2016 a sp. zn. 2 Afs 60/2011, když má za to, že ji lze beze zbytku vztáhnout i na prokazování daňově uznatelných nákladů ve smyslu ust. § 24 odst. 1 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, v platném znění (dále jen „ZDP“). Správce daně po provedené daňové kontrole dospěl k závěru, že žalobce neprokázal, že peněžní částky v celkové výši 2 200 925,60 Kč deklarované na fakturách vystavených společností STARK představují výdaje ve smyslu ust. § 24 odst. 1 ZDP (str. 20 Zprávy o daňové kontrole – dále jen „ZDK“). Správci daně přitom bylo známo, že předmětem deklarování plnění jsou manuální práce spočívající v údržbě a čištění areálu lakovny obchodní společnosti PLAKOR CZECH s.r.o. (dále jen „PLAKOR“), když správce daně provedl v provozovně tohoto subjektu místní šetření a příjmy od společnosti PLAKOR, které žalobce za tyto práce obdržel, správce daně odsouhlasil jako součást základu daně z příjmů (str. 5 ZDK). Žalobce dále namítl, že v ZDK absentuje výčet konkrétních veškerých okolností, které

správce daně považuje za rozhodné pro uznání deklarovaných výdajů jako daňově uznatelných. Správce daně, přestože sám nevyjevil, jaké konkrétní veškeré okolnosti požaduje po žalobci prokázat, uložil žalobci, aby blíže neurčené veškeré okolnosti prokázal jednoznačným a transparentním způsobem, což je v rozporu také s rozsudkem NSS sp. zn. 8 Afs 23/2018. Požadavek prokázání veškerých okolností transparentním způsobem se žalobci jeví nesrozumitelný, neboť není v ZDK vysvětleno, že by rozhodné skutečnosti byly prokazovány netransparentně. Správce daně v ZDK uvádí řadu okolností, na kterých se žalobce nepodílel a nemohl je nijak ovlivnit (virtuální sídlo společnosti STARK, její nekontaktnost, neplnění jejích daňových povinností). Tyto okolnosti nesouvisí s podmínkami daňové uznatelnosti výdaje ve smyslu § 24 odst. 1 ZDP. Žalobce poukázal dále na judikaturu NSS (rozsudky sp. zn. 9 Afs 11/2011, sp. zn. 9 Afs 30/2007, sp. zn. 1 Afs 19/2019), jejíž závěry lze podle žalobce interpretovat tak, že pokud v daňovém řízení vyjde najevo, že skutečným dodavatelem je jiný subjekt, než subjekt uvedený na faktuře, dojde tím i ke zpochybnění fakticky vynaloženého výdaje, přičemž v takovém případě nelze ověřit, zda neznámý dodavatel dotčený příjem obdržel a tedy i zdanil. V případě naplnění této hypotézy může daňový subjekt uhájit daňovou uznatelnost výdaje pouze v případě, že se mu podaří prokázat identitu skutečného dodavatele plnění. Podle žalobce povinnost daňového subjektu prokázat identitu skutečného dodavatele odlišného od osoby deklarované nastává pouze v případě, kdy v řízení vyjde najevo, že skutečným dodavatelem je jiný subjekt, než subjekt uvedený na faktuře. Tedy pouze tehdy, pokud správce daně prokáže, že identita skutečného a deklarovaného dodavatele se rozcházejí. Podle žalobce z označené judikatury NSS plyne, že pro posouzení daňové uznatelnosti výdaje je podstatné, aby daňový subjekt prokázal, že plnění, na něž vynaložil výdaj, bylo skutečně dodáno a zapláceno. Jelikož podmínka shody identity skutečného a deklarovaného dodavatele nespadá mezi okruh rozhodných skutečností pro uznání daňových účinků předmětného výdaje, žalobce ohledně naplnění této podmínky netíží důkazní břemeno, a proto se v případě neprokázání naplnění této podmínky žalobce ani nemohl ocitnout v důkazní nouzi.

4) Žalobce namítl, že správce daně neprokázal, že předmětné práce neprováděl deklarovaný dodavatel, tj. společnost STARK. Důkazní břemeno na žalobce tudíž vůbec nepřešlo a žalobce se neocítl v důkazní nouzi. Správní orgány obou stupňů se nevypořádaly s provedením důkazu navrhaného žalobcem v podobě kamerových záznamů pořizovaných v areálu lakovny obchodní společnosti PLAKOR.

5) Důkazní prostředky získané v znovu otevřeném odvolacím řízení po zrušujícím rozsudku Krajského soudu v Ostravě nelze hodnotit v neprospěch žalobce. Neúspěch žádostí o mezinárodní výměnu informací z Bulharska nelze klást k tíži žalobce (srov. rozsudek NSS sp. zn. 5 Afs 83/2012, publikovaný ve Sb. NSS pod č. 2925/2013). Žalovaný neúspěch žádostí o mezinárodní informaci vysvětlil nevěrohodným způsobem, který vzbuzuje obavy z účelovosti úředního postupu i případné manipulace se spisovým materiálem. Ze soupisu spisu vedeného v dalším odvolacím řízení plyne, že v pořadí 2. žádost o mezinárodní výměnu informací č. j. 3505227/19/3215-60561-709109 měla být vyhotovena dříve (dne 27. 9. 2019), než vyšel najevo neúspěch žádosti první (dne 2. 10. 2019), což plyne také z úředního záznamu sepsaného správcem daně dne 9. 10. 2019. K tíži žalobce nelze klást ani konečnou zprávu likvidátora obchodní korporace STARK, podle které byl statutární orgán této společnosti po dobu likvidace nekontaktní a nepředal likvidátorovi žádné doklady. Je nepřípustné, aby z nekontaktnosti obchodní korporace STARK vyplývaly jakékoliv negativní právní důsledky pro žalobce.

6) Správce daně ani žalovaný nesplnili povinnost prokázat vědomou účast žalobce na daňovém podvodu. Nestandardní okolnosti spojené s obchodní korporací STARK jsou základními atributy daňového podvodu a existence chybějící daně (virtuální sídlo, nekontaktnost, neplnění povinností při správě daní). Neprokázání identity dodavatele z důvodu jeho nekontaktnosti představuje specifický případ daňového podvodu spočívající v neodvedení daně deklarovaným dodavatelem. Žalobce poukázal na judikaturu Soudního dvora Evropské unie (dále jen „SDEU“), a to ve věci C-277/14-*PPUH S*. Podle žalobce zmíněnou judikaturou vymezené závěry mají obecnou platnost, i když se vztahují k uplatnění DPH.

7) Žalobce namítl dvojí zdanění zdanitelného plnění uskutečněného žalobcem ve výši 57 010 Kč na základě faktury č. 02032014 dne 12. 3. 2014, kterou žalobce omylem vystavil 2x, a to poprvé s uvedením odběratele Mgr. V.K. a podruhé s uvedením odběratele A – Royal Service, s.r.o. Žalovaný byl na tuto chybu opakovaně upozorněn, ale dvojí zdanění nenapravil.

8) Platebními výměry vydanými správcem daně bylo žalobci sděleno daňové penále na základě § 251 daňového řádu. Podle usnesení rozšířeného senátu NSS sp. zn. 4 Afs 210/2014, publikovaného ve Sb. NSS pod č. 3348/2016 má daňové penále povahu trestu a je na ně třeba aplikovat článek 40 odst. 6 Listiny základních práv a svobod (dále jen „Listina“) a článek 6 a 7 Úmluvy lidských práv a základních svobod (dále jen „Úmluva“), takže ukládání daňového penále musí podléhat stejnému režimu jako trestání za trestné činy. S odkazem na ust. § 6 odst. 2 Úmluvy a článku 40 odst. 2 Listiny pak žalobce dovodil, že to ve svém důsledku znamená také aplikaci zásady „v pochybnostech ve prospěch“. Z principu je vyloučeno uložení trestní sankce za nesplnění důkazní povinnosti obviněným. Penále uložené dle § 251 daňového řádu je podle § 2 odst. 5 věty druhé daňového řádu příslušenstvím daně, které sleduje osud daně. Daňové penále bylo žalobci uloženo na základě závěrů žalovaného o neunesení důkazního břemene ohledně naplnění podmínek pro uplatnění daňově uznatelných výdajů dle § 24 odst. 1 ZDP. Penále tak bylo žalobci uloženo v rozporu se standardy trestního postihu založenými Listinou a Úmluvou.

3. Žalovaný ve vyjádření k žalobním tvrzením uvedl:

- ad 1) Žalovaný odkázal na rozsudek NSS sp. zn. 2 Afs 239/2017, v němž NSS dospěl k závěru, že ani v případě zrušení oznámeného rozhodnutí nedojde zpětně k negaci jednou již nastalého prodloužení lhůty pro stanovení daně za předpokladu, že oznamované rozhodnutí podle § 148 odst. 2 písm. d) daňového řádu není úkonem toliko formálním, jehož jediným (nebo jen převažujícím) účelem je dosažení prodloužení lhůty pro stanovení daně (obdobně také rozsudek NSS sp. zn. 7 Afs 201/2006 a rozsudek NSS sp. zn. 7 Afs 156/2016). K samotnému výpočtu konce prekluzivní lhůty žalovaný odkázal na body 49 - 54 napadeného rozhodnutí a na svých závěrech setrval.

- ad 2) Žalovaný zdůraznil, že povinnost orgánů veřejné moci řádně odůvodnit svá rozhodnutí nelze interpretovat jako požadavek detailní odpovědi na každou námitku. Absence odpovědi na ten či onen argument žalobce proto nemůže způsobovat nepřezkoumatelnost rozhodnutí či jeho nezákonnost, podstatné je, aby byly vypořádány všechny základní odvolací námitky a obsah a smysl odvolací argumentace (srov. např. rozsudek NSS sp. zn. 9 Afs 70/2008). Žalovaný se v napadeném rozhodnutí sice výslovně nevyjádřil k námitce, že se správce daně měl zabývat existencí podvodu a účastí žalobce na tomto podvodu. Z toho však nelze dovozovat nepřezkoumatelnost napadeného rozhodnutí, jehož podstatou byla otázka oprávněnosti výdajů uplatněných žalobcem ve

vztahu k plněním přijatým od dodavatele STARK. Pokud jde o námitky obsažené ve vyjádření žalobce k seznámení doručené žalovanému dne 17. 7. 2020, jedná se o duplicitní podání k podání doručenému žalovanému dne 7. 7. 2020, v němž byla uplatněna námitka prekluze práva stanovit daň, s níž se žalovaný vypořádal v bodech 49 - 54 napadeného rozhodnutí.

- ad 3) a ad 4) Žalovaný poukázal na judikaturu NSS, podle které výdaj musí být daňovým subjektem prokázán způsobem vylučujícím jakékoliv pochybnosti, přesvědčivým tvrzením, ale i řádnými věrohodnými důkazy (rozsudek NSS sp. zn. 5 Afs 74/2009). Správce daně není povinen prokázat, že obchodní transakce se uskutečnila tak, jak tvrdí žalobce, či dokonce namísto žalobce prokázat, jak se transakce uskutečnila (rozsudek NSS sp. zn. 2 Afs 24/2007). Pokud žalobce v žalobě požaduje, aby správce daně prokázal, že skutečným dodavatelem plnění byla osoba odlišná od deklarovaného dodavatele, jedná se o požadavek mimo rámec důkazní povinnosti správce daně. Správce daně důvodné pochybnosti vyjádřil kvalifikovaně ve výzvě k prokázání skutečností ze dne 26. 10. 2015, z jejíhož obsahu je zřejmá celá řada nesrovnalostí týkajících se šetření obchodního případu, které založily vážné a důvodné pochybnosti, zda si žalobce oprávněně zahrnul do uznatelných výdajů předmětnou částku na základě dokladů vystavených společností STARK. Ke skutečnostem týkajícím se společnosti STARK žalovaný uvedl, že nebyly kladeny žalobci k tíži, jednalo se o indicie, které založily, případně prohloubily pochybnosti správce daně o oprávněnosti uplatněných výdajů. Tím došlo k přenesení důkazního břemene zpět na žalobce. Žalovaný zdůraznil, že s tímto závěrem se ztotožnil již krajský soud ve zrušujícím rozsudku (odst. 12 rozsudku). Dále žalovaný odkázal na výsledky doplněného odvolacího řízení (body 70 - 73 napadeného rozhodnutí), z nichž nevyplývaly žádné nové skutečnosti. Žalovaný proto uzavřel, že žalobce neprokázal dodání prací a materiálu společností STARK, takže nesplnil důkazní povinnost dle § 92 odst. 2 a 4 daňového řádu. Žalobce tvrdil, že práce a materiál mu v určité ceně dodala společnost STARK a byl tedy povinen prokázat, že se dotčená transakce fakticky uskutečnila tak, jak tvrdil. Důkazní standard požadovaný správcem daně po žalobci nelze označit za excesivní či nepřiměřený. Žalovaný uvedl, že ani u daně z příjmů nelze rezignovat na určení osoby dodavatele plnění, byť by tato osoba byla jiná, než je deklarovaná jako dodavatel na předloženém daňovém dokladu. K tomu poukázal na rozsáhlou judikaturu NSS, např. rozsudek sp. zn. 9 Afs 30/2007 nebo sp. zn. 10 Afs 235/2015. Dále žalovaný poukázal na rozsudek NSS sp. zn. 1 Afs 37/2011, podle kterého je daňový subjekt povinen prokázat vynaložení výdaje vůči konkrétní osobě, nikoliv toliko abstraktní vydání peněz, neboť jeho povinností je prokázat uskutečnění výdaje a jeho souvislost se zdanitelnými příjmy, obdobně např. rozsudek sp. zn. 4 Afs 481/2019.

- ad 5) Neúspěch mezinárodní žádosti o výměnu informací ani zpráva likvidátora společnosti STARK nebyly žalobci kladeny k tíži. Objektivní skutečností však je, že tímto způsobem nedošlo k žádnému posunu v eliminaci důkazní nouze žalobce. Žalovaný odmítl jakékoliv manipulace se správním spisem či účelovost úředního postupu. Z úředního záznamu ze dne 9. 10. 2019 vyplývá, že správce daně obdržel dne 2. 10. 2019 informaci, že bulharské daňové orgány výslechy svědků neprovádějí, a proto byla dne 15. 10. 2019 vyhotovena druhá žádost o mezinárodní výměnu informací, a to žádost o prověření skutečností týkajících se daného obchodního případu jakýmkoliv možným způsobem. O odeslání této žádosti byl žalobce informován dne 23. 10. 2019. V soupisu spisu je u druhé žádosti uvedeno nesprávné datum 27. 9. 2019, jedná se však o chybu v psaní.

[Sem zadejte text.]

- ad 6) Žalobcová argumentace v tomto žalobním bodě směřuje k vymezení podvodu na DPH (srov. např. rozsudky NSS sp. zn. 1 Afs 53/2016 nebo 1 Afs 16/2017) a nikoliv na dani z příjmů. Argumentace žalobce daňovým podvodem v dané věci nenachází opodstatnění. Podvodné jednání, resp. krácení daně lze u daně z příjmů připustit ve vztahu k ust. § 23 odst. 7, resp. 23 odst. 10 ZDP (srov. rozsudek NSS sp. zn. 5 Afs 151/2004), což však není posuzovaný případ.

- ad 7) K námitce dvojího zdanění faktury č. 02032014 se žalovaný vyjádřil v bodě 28 seznámení č. j. 16678/20/5200-10422-706807. Faktura byla evidována pouze 1x, takže žalobní námitka je nedůvodná.

- ad 8) Povinnost úhrady penále podle § 251 daňového řádu nebyla žalobci dodatečnými platebními výměry uložena proto, že neunesl důkazní břemeno stran prokázání oprávněnosti uplatněných výdajů dle § 24 odst. 1 ZDP, ale protože na základě výsledků daňové kontroly byla žalobci doměřena daň z příjmů fyzických osob za zdaňovací období 2014 vyšší oproti poslední známé dani.

4. V replice doručené krajskému soudu dne 25. 11. 2020 žalobce brojil proti vyjádření žalovaného k žalobě a setrval na své dosavadní argumentaci.
5. Žalovaný ve vyjádření doručeném krajskému soudu dne 12. 4. 2021 v reakci na obsah repliky žalobce rovněž setrval na již vyjádřené argumentaci.
6. Žalobce ve vyjádření doručeném krajskému soudu dne 26. 4. 2021 vyjádřil nesouhlas se závěry žalovaného a setrval na svých tvrzeních.
7. V doplnění žaloby ze dne 31. 1. 2022 žalobce poukázal na rozsudek SDEU ze dne 9. 12. 2021 ve věci C-154/20 *Kemwater ProChemie s. r. o.*, z něhož plyne, že v případě, kdy se deklarovaný dodavatel sporného plnění nachází v postavení osoby povinné k dani, nelze odepřít odběrateli nárok na odpočet DPH z tohoto plnění na základě závěru o tom, že odběratel neprokázal skutečnou identitu osoby dodavatele sporného plnění. V žalobcově případě správce daně ani žalovaný neprokázali, že by sporná plnění poskytla žalobci osoba jiná, než deklarovaný dodavatel. Dále žalobce poukázal na kritérium ústavnosti vyplývající z rozsudku NSS sp. zn. 5 Afs 60/2017, z něhož podle žalobce plyne, že postup správce daně, jenž rezignuje na stanovení a vybrání DPH od daňového subjektu, kterému daňová povinnost z DPH svědčí a namísto toho se soustředí na daňový subjekt, u něhož lze očekávat, že vybrání DPH od něj bude nejjednodušší, lze považovat za neústavní. Žalobce přitom nepovažuje za podstatné, že vytýkaná pochybení připadají na vrub správce daně místně příslušného deklarovanému dodavateli. Nespolupráce deklarovaného dodavatele se správcem daně nepředstavuje nepřekonatelnou překážku pro stanovení daně tomuto subjektu a správce daně byl přednostně povinen stanovit daň deklarovanému subjektu podle pomůcek, přičemž podle § 108 odst. 4 písm. g) ZDPH je vyloučeno, aby byla takto stanovená daňová povinnost ve výši 0. Správní orgány tak neučinily ničeho k zamezení rozvoje daňové kriminality a postupovaly způsobem, který odporuje finančním zájmům EU (viz rozsudek SDEU ve věci C-617/10).
8. Krajský soud přezkoumal napadené rozhodnutí, jakož i řízení, které jeho vydání předcházelo, přičemž vycházel ze skutkového a právního stavu, který zde byl ke dni

Shodu s prvopisem potvrzuje P. S.

vydání napadeného rozhodnutí a byl vázán obsahem žalobních bodů (§ 75 zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, v platném znění – dále jen „s. ř. s.“).

9. Ze správních spisů krajský soud zjistil, že daňová kontrola byla u žalobce zahájena dne 28. 5. 2015 a jejím předmětem byla mimo jiné kontrola daně z příjmů za rok 2014. V průběhu daňové kontroly se správce daně zaměřil zejména na prověřování výdajů uplatněných žalobcem, a to konkrétně výdajů ve výši 2 022 926,60 Kč, které měl žalobce uhradit na základě daňových dokladů vystavených společností STARK za provedené práce, dodávku materiálu a zařízení při čištění lakovny společnosti PLAKOR. Odběratelem těchto prací od žalobce měla být společnost A-Royal Service s.r.o. (dále jen „A-Royal“) a Mgr. V. K. Ve výzvě ze dne 26. 10. 2015 sdělil správce daně žalobci své pochybnosti o správnosti uplatněných výdajů, které spočívaly v rozporech mezi údaji o platbách účtovaných cen služeb a materiálu v evidenci příjmů a výdajů, podle kterých měla být úhrada částečně provedena bankovním převodem, zatímco podle žalobce a vystavených faktur se mělo platit v hotovosti, aniž by bylo z předložených výdajových pokladních dokladů zřejmé, komu konkrétně žalobce hotovost předával. Další nesrovnalosti spočívaly podle uvedené výzvy v nedostatečné specifikaci ceny na daňových dokladech vystavených dodavatelem, kdy je uvedena pouze celková cena, která není dále rozepsána na cenu za práce, za dodávku materiálu, zařízení a vybavení, dále není uvedeno množství ani bližší specifikace dodávek, způsob dopravy, způsob jakým byla cena určena a dále jaké konkrétní práce byly provedeny a kým, není ani zřejmé, kdo faktury za společnost STARK vystavoval. Další pochybnosti se týkaly samotné společnosti STARK, která sídlí na virtuální adrese, je pro místně příslušného správce daně nekontaktní a za prověřovaná zdaňovací období nepodala daňová přiznání (k DPH ani k dani z příjmů právnických osob). Není ani známo, zda uvedená společnost má zaměstnance, není registrována k dani z příjmů ze závislé činnosti a ani jejího jednatele S. P. se nepodařilo předvolat. Správci daně navíc vznikla pochybnost, zda žalobce s touto osobou vůbec jednal, neboť podle výpisu z obchodního rejstříku se pan P. stal jednatelem společnosti STARK až dne 23. 6. 2014. Správce daně dále žalobci ve výzvě vytkl, že si neověřil totožnost osoby jedající za daňový subjekt STARK, nepředložil kopie evidence pracovníků této společnosti, nenavštívil její sídlo a nepředložil žádný důkaz o komunikaci s jejím jednatelem. Správce daně v návaznosti na uvedené pochybnosti vyzval žalobce k prokázání, že práce, dodávky materiálu, zařízení a vybavení při čištění lakovny dle ve výzvě specifikovaných daňových dokladů přijatých od společnosti STARK, byly tímto dodavatelem skutečně provedeny. Žalobce v reakci na výzvu doložil mimo jiné dohody o provedení práce datované 30. 5. 2014, které měly být uzavřeny mezi jednotlivými zaměstnanci a společností STARK jako zaměstnavatelem, které se liší jménem zaměstnance a obdobím, kdy mají být práce konány (zaměstnanci se shodně zavázali vykonávat pomocné, montážní, úklidové a čistící práce, a to v místě výkonu práce v areálu společnosti PLAKOR). Dále žalobce navrhl výslechy svědků. Správce daně vyslechl svědkyni K. R., která nepoznala svůj podpis na předkládané smlouvě, ale uvedla, že totožnou smlouvu podepsala a předložila ji správci daně, který pořídil fotokopii. Dále svědkyně sdělila, že smlouvu podepisovala v jídelně a u podpisu dohody byl přítomen žalobce, který smlouvu podepsal. Dne 10. 2. 2016 byli vyslechnuti další zaměstnanci (A. K., O. P., A. T. a K. W.), kteří shodně vypověděli, že dohodu podepisovali se člověkem, který se představil jako S. P. Své závěry shrnul správce daně v ZDK, ve které konstatoval,

že žalobce neprokázal veškeré okolnosti týkající se daňových výdajů uvedených v evidenci příjmů a výdajů a neprokázal ani jednoznačným a transparentním způsobem vynaložení jiných výdajů. Podle správce daně tak jsou výdaje v celkové výši 2 022 925,60 Kč neprokázané a byly uplatněny v rozporu s § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů. V návaznosti na výsledky daňové kontroly vydal správce daně dne 24. 10. 2016 dodatečný platební výměr, ve kterém žalobci doměřil daň z příjmů za zdaňovací období roku 2014 s tím, že z daňového základu vyloučil výdaje vynaložené na základě faktur přijatých od společnosti STARK, o které se tak základ daně z příjmů žalobce zvýšil. Žalobce podal proti dodatečnému platebnímu výměru odvolání, o němž bylo rozhodnuto rozhodnutím žalovaného ze dne 29. 11. 2017 č. j. 51550/17/5200-10424-709923 tak, že odvolání bylo zamítnuto. Toto rozhodnutí bylo zrušeno rozsudkem Krajského soudu v Ostravě ze dne 11. 4. 2019 č. j. 22 Af 6/2018-42 (dále jen „zrušující rozsudek“) a věc byla vrácena žalovanému k dalšímu řízení. V dalším řízení proběhlo doplnění odvolacího řízení, kdy se správce daně na základě pokynů žalovaného pokusil doplnit dokazování o výsledcích svědkyně J. B., který se však nepodařilo provést (v podrobnostech body 70-71 napadeného rozhodnutí). Dále si správce daně vyžádal od společnosti PLAKOR daňové doklady, listiny a informace o její spolupráci se subjektem Mgr. K. a společností A- Royal v r. 2014. Šetřením bylo zjištěno, že společnost PLAKOR přijala plnění jednak od žalobce a jednak od subjektu Mgr. K. Dále byl proveden výslech Mgr. V. K. jako jednatele společnosti A- Royal a také svědecký výslech téže osoby (Mgr. V. K.) jako fyzické osoby. Mgr. V. K. jako jednatel společnosti A- Royal sdělil, že spolupráce mezi firmami A- Royal a PLAKOR neprobíhala a nenastala ani žádná fakturace. Mgr. V. K. jako fyzická osoba ve svědecké výpovědi uvedl, že za něj v obchodních případech jednal pan A., který také zajišťoval spolu s žalobcem předávání prací společnosti PLAKOR. Práce byly provedeny zaměstnanci žalobce, který dokládal seznamy osob, jež pracovaly v termínech na příslušných zakázkách, včetně podpisů těchto osob. Veškeré dohody, smlouvy ad. by měl mít žalobce, který zakázku personálně zajišťoval. Svědek posléze doplnil svou výpověď písemným podáním ze dne 11. 11. 2019, v němž mimo jiné uvedl, že v souvislosti s využíváním zahraničních pracovníků bylo zmiňováno jméno P., ale jeho činnost nebyla blíže specifikována. Zdůraznil také, že pro něj byl obchodním partnerem žalobce. Dokazování bylo dále doplněno žádostí o informace ze dne 18. 10. 2019 adresovanou bulharské daňové správě, která v odpovědi uvedla, že provedla řadu šetření za účelem identifikace osoby S. P., ale osobní údaje neodpovídají žádné bulharské fyzické osobě. Správce daně dále na návrh žalobce ze dne 20. 11. 2019 vyslechl jako svědky zaměstnance subjektu Mgr. K., R. A. a L. K., a vyžádal podklady u likvidátora společnosti STARK. Likvidátor uvedl, že statutární orgán společnosti STARK byl po dobu likvidace nekontaktní a nepředal likvidátorovi žádné podklady. S výsledky doplněného odvolacího řízení byl žalobce řádně seznámen. Následně vydal žalovaný napadené rozhodnutí.

10. U ústního jednání před krajským soudem dne 10. 8. 2022 účastníci setrvali na své dosavadní argumentaci.
11. V prvním žalobním bodě žalobce brojil proti způsobu vypořádání námitek běhu prekluzivní lhůty žalovaným (body 49-54 napadeného rozhodnutí). Krajský soud má za to, že žalovaný v označené části napadeného rozhodnutí vyložil běh prekluzivní lhůty pro stanovení daně zcela souladně s právní úpravou obsaženou v ust. § 148 daňového řádu

a obsahem správních spisů. Krajský soud se na základě obsahu správních spisů s žalovaným provedeným výpočtem prekluzivní lhůty pro stanovení daně plně ztotožňuje. Žalobce v žalobním tvrzení namítl, že předchozí rozhodnutí žalovaného o odvolání ze dne 29. 11. 2017 nemohlo vyvolat prodloužení lhůty ke stanovení daně ve smyslu ust. § 148 odst. 2 písm. d) daňového řádu, jestliže bylo následně zrušeno rozsudkem krajského soudu. Žalobce tento svůj názor opírá o princip nepřípustnosti prospěchu státu z protiprávního jednání správních orgánů a má za to, že zrušené rozhodnutí žalovaného ze dne 29. 11. 2017 bylo pouze formální a vydané za účelem prodloužení lhůty pro stanovení daně. Žalobce označil za základní pochybení správce daně nevyužití možnosti předvedení svědka S. P. Krajský soud názor žalobce nesdílí.

12. Při posouzení důvodnosti této žalobní námítky krajský soud vycházel primárně z rozsudku NSS ze dne 7. 2. 2018 č. j. 2 Afs 239/2017-29, publikovaného ve Sb. NSS pod č. 3703/2018, v němž NSS dospěl k závěru, že i v případě zrušení rozhodnutí o odvolání, jehož oznámením byla prodloužena lhůta pro stanovení daně ve smyslu § 48 odst. 2 písm. d) daňového řádu a došlo k vrácení věci odvolacímu orgánu k dalšímu řízení, nadále platí, že lhůta pro stanovení daně byla řádně prodloužena. NSS současně tento závěr podmínil tím, že zrušené rozhodnutí nebylo úkonem toliko formálním, účelově vydaným čistě (nebo převážně) za účelem prodloužení lhůty pro stanovení daně. Žalobce v souzené věci účelovost vydání rozhodnutí žalovaného ze dne 2. 11. 2017 spatřuje v nevyužití možnosti předvolání svědka S.P. Krajský soud uvedl již ve zrušujícím rozsudku (odst. 16), že nebylo v možnostech daňových orgánů výslech svědka zajistit. Stěžejním důvodem pro zrušení rozhodnutí a vrácení věci žalovanému k dalšímu řízení zrušujícím rozsudkem bylo především neprovedení výslechu svědkyně B., navíc se zcela neakceptovatelným odůvodněním žalovaného. Krajský soud ve zrušujícím rozsudku žalovanému také výslovně neuložil provést výslech svědka P., toliko označil za vhodné, aby žalovaný na základě aktuálního stavu zápisu v obchodním rejstříku opětovně posoudil možnosti mezinárodního dožádání (odst. 17 zrušujícího rozsudku). Krajský soud proto uzavírá, že neprovedení výslechu svědka P., resp. nevyužití možností, které se nabízely k realizaci jeho výpovědi, nečiní z rozhodnutí žalovaného ze dne 29. 11. 2017 formální rozhodnutí, které by bylo vydáno toliko za účelem prodloužení lhůty ke stanovení daně. Krajský soud na základě uvedeného neshledal první žalobní bod důvodným. Ostatně i v doplněném odvolacím řízení, se přes veškerou snahu žalovaného (opakované mezinárodní dožádání) nepodařilo nejen provést výslech svědka P., ale ani tuto osobu ztotožnit.
13. V druhém žalobním bodě žalobce namítl, že žalovaný se nevypořádal s odvolací námitkou uvedenou v doplnění odvolání ze dne 8. 5. 2017, kterou žalobce brojil proti tomu, že se správce daně nezabýval otázkou existence daňového podvodu. Krajský soud se ohledně tohoto žalobního tvrzení plně ztotožňuje s argumentací žalovaného uvedenou ve vyjádření k žalobě, v němž žalovaný s odkazem na judikaturu NSS (rozsudek NSS sp. zn. 9 Afs 70/2008) uvedl, že se sice k této námitce v napadeném rozhodnutí výslovně nevyjádřil, ale problematika daňových podvodů nebyla meritem věci v daňovém řízení o dani z příjmů fyzických osob. Krajský soud je téhož názoru, neboť v žalobě proti rozhodnutí, jehož předmětem je daň z příjmů, nelze úspěšně argumentovat judikaturou vztahující se k problematice DPH. Bylo proto nadbytečné, aby se žalovaný vypořádal s odvolací námitkou jdoucí mimo rámec předmětu řízení. Napadené rozhodnutí není z tohoto důvodu zatíženo vadou nepřezkoumatelnosti. Pokud jde o odvolací důvody obsažené ve vyjádření žalobce ze dne 17. 7. 2020, žalovaný neupřesnil, se kterými

odvolacími důvody se žalovaný nevypořádal. Obsahem správního spisu má krajský soud za prokázané, že vyjádření žalobce doručené žalovanému dne 17. 7. 2020 je duplicitní k vyjádření žalobce ze dne 7. 6. 2020, ve vztahu k němuž však žalobce nevypořádání odvolacích námitek nenamítal. Jelikož obsahem těchto duplicitních vyjádření žalobce je námitka marného uplynutí prekluzivní doby, kterou žalovaný vypořádal v bodech 49 – 54 napadeného rozhodnutí, má soud toto žalobní tvrzení za nedůvodné.

14. V třetím žalobním bodě žalobce namítl nesprávně vymezený rozsah důkazního břemene žalobce a obsáhle přiblížil svou představu dokazování, pokud jde o výdaj ve smyslu ust. § 24 odst. 1 ZDP (v podrobnostech str. 6-11 žaloby). K rozsahu důkazního břemene se žalovaný vyjádřil v bodech 74 – 83 napadeného rozhodnutí. Krajský soud k tomu shrnuje, že žalobce jako daňový subjekt prokazuje dle § 92 odst. 3 daňového řádu všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v řádném daňovém tvrzení, dodatečném daňovém tvrzení a dalších podáních. Splní-li žalobce toto své důkazní břemeno, má správce daně ve smyslu § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu důkazní břemeno o skutečnostech vyvracejících věrohodnost, průkaznost, správnost či úplnost povinných evidencí, účetních záznamů, jakož i jiných záznamů, listin a dalších důkazních prostředků. Ve vztahu k žalobcem uplatňovaným nákladům představujícím úhradu za provedené práce a materiál bylo na žalobci, aby předně prokázal, že vůbec došlo k vynaložení uplatňovaných výdajů. Poté, co žalobce unese své primární důkazní břemeno o vynaložení těchto výdajů, tíží správce daně důkazní břemeno pochybností o oprávněnosti uplatnění těchto výdajů ve smyslu § 24 odst. 1 ZDP. Tyto pochybnosti přitom musí být natolik vážné a důvodné, že žalobcem předložené důkazy učiní nevěrohodnými, neúplnými, neprůkaznými nebo nesprávnými; je na správci daně, aby přesně specifikoval konkrétní skutečnosti, které jej k závěru o natolik vážných a důvodných pochybách vedou (srov. rozsudek NSS ze dne 30. 1. 2008, č. j. 2 Afs 24/2007-119). Teprve unese-li správce daně v uvedeném směru (ohledně svých pochybností) důkazní břemeno, lze je přenést postupem dle § 92 odst. 4 daňového řádu na žalobce a ve výsledku z jeho (ne)unesení vyvozovat vůči žalobci další závěry.
15. Krajský soud má na základě obsahu správních spisů za to, že v posuzované věci správce daně postupoval plně v souladu s § 92 odst. 4 daňového řádu a k přenosu důkazního břemene na žalobce došlo, neboť správce daně zcela správně usoudil, že žalobcem primárně předložené důkazy neprokazují skutečný rozsah a obsah poskytnutých plnění, tedy neprokazují žalobcem tvrzený způsob realizace prací pro společnost PLAKOR. Výzvu správce daně ze dne 26. 10. 2015 vyjadřující jeho pochybnosti o správnosti uplatněných výdajů a dalších souvisejících okolnostech přitom soud považuje za detailní, zcela konkrétní a výstižnou.
16. V posuzovaném případě je rozhodující otázkou, zda žalobce splnil podmínky pro uplatnění výdajů ve smyslu § 24 odst. 1 ZDP a zda prokázal, že je tvrzeným způsobem vynaložil. Podle § 24 odst. 1 ZDP se výdaje vynaložené na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů pro zjištění základu daně odečtou ve výši prokázané poplatníkem. NSS se k daňové uznatelnosti nákladů daňového subjektu vyjádřil jednotně již mnohokrát. V rozsudku ze dne 31. 5. 2007, čj. 9 Afs 30/2007 - 66 ve vztahu k § 24 odst. 1 ZDP vyložil, že „za výdaje snižující daňový základ poplatníka lze uznat takové výdaje, které

poplatník: 1) skutečně vynaložil, 2) vynaložil v souvislosti se získáním zdanitelných příjmů, 3) vynaložil v daném zdaňovacím období, 4) o nichž tak stanoví zákon.“ Je to přitom daňový subjekt, koho v tomto směru stíhá důkazní břemeno. Pouhé tvrzení, že výdaj byl vynaložen, k daňové uznatelnosti výdaje přirozeně nestačí. Daňový subjekt je rovněž povinen prokázat zákonem předepsaný účel uplatněného výdaje, tedy že předmětné služby mohly objektivně sloužit ke zvýšení příjmů z jeho podnikání a s ohledem na závěry vyslovené v rozsudku NSS ze dne 4. 8. 2005, čj. 2 Afs 13/2005 - 60, rovněž to, že cena, kterou za služby zaplatil, nebyla vzhledem k poměrům na trhu předmětných služeb zjevně vyšší než cena obvyklá. Krajský soud podotýká, že i když se označená judikatura vztahuje k předchozí právní úpravě představované zákonem č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů, její závěry ob stojí i z pohledu nyní platného daňového řádu, neboť právní úprava rozsahu, jakož i přesunu důkazního břemene nedošla v současné právní úpravě žádných podstatných změn.

17. V projednávané věci žalobce přes obsáhlou a vyčerpávající výzvu správce daně neprokázal rozsah a obsah vynaložených výdajů dle § 24 odst. 1 ZDP. Krajský soud se s žalovaným ztotožňuje také v tom, že správce daně není povinen prokázat, že se obchodní transakce uskutečnila tak, jak tvrdí žalobce či prokázat, jak se vlastně uskutečnila (rozsudek NSS sp. zn. 2 Afs 24/2007). Požadavek žalobce, aby správce daně prokázal, že skutečným dodavatelem plnění byla osoba odlišná od deklarovaného dodavatele, překračuje rámec důkazní povinnosti správce daně. Na základě obsahu výzvy k prokázání skutečností ze dne 26. 10. 2015 krajský soud dospěl k závěru, že správce daně své pochybnosti vyjádřil dostatečně konkrétně a srozumitelně a že tyto pochybnosti jsou v kontextu učiněných zjištění důvodné. Pokud jde o okolnosti týkající se společnosti STARK (nekontaktnost, neplnění daňových povinností, virtuální sídlo), lze souhlasit s žalobcem, že nesouvisí přímo s podmínkami daňové uznatelnosti výdaje podle § 24 odst. 1 ZDP, a proto také nebyly žalobci přičteny k tíži. Význam těchto informací spočívá v dokreslení pochybností správce daně o oprávněnosti uplatněných výdajů, jak byly vyjádřeny ve výzvě. Problematikou rozsahu důkazního břemene žalobce se krajský soud zabýval již ve zrušujícím rozsudku (odst. 11 – 13), přičemž neshledal, že by nedošlo ke zpětnému přenesení důkazního břemene na žalobce. Nedostatky dokazování ze strany správce daně, pro něž bylo předchozí rozhodnutí žalovaného o odvolání zrušeno, pak byly předmětem doplněného odvolacího řízení. Jak žalovaný vyhodnotil v souladu s obsahem správního spisu v bodech 70-73 napadeného rozhodnutí, doplněné dokazování nepřineslo žádné nové skutečnosti. Krajský soud sdílí názor žalovaného, že vůči žalobci nebylo ohledně rozsahu dokazování postupováno excesivně či nepřiměřeně. Postup žalovaného zcela odpovídal standardům konstantní judikatury NSS (srov. např. výše uvedený rozsudek NSS sp. zn. 9 Afs 30/2007). Ani třetí žalobní bod proto krajský soud důvodným neshledal.
18. Ve čtvrtém žalobním bodě žalobce namítl, že správce daně neprokázal, že předmětné práce neprováděl deklarovaný dodavatel, důkazní břemeno tak na žalobce vůbec nepřešlo. Tuto námitku má krajský soud za částečně vypořádanou svou argumentací k předchozímu žalobnímu bodu, týkající se problematiky přesunu důkazního břemene v daňovém řízení, na niž plně odkazuje. Krajský soud se rovněž ztotožňuje s názorem žalovaného, že správce daně nemá povinnost namísto žalobce prokazovat subjekt, který byl skutečným dodavatelem plnění nebo faktický způsob realizace plnění, což je ostatně

podpořeno jednak zákonnou úpravou (§ 92 odst. 5 daňového řádu), jednak konstantní judikaturou správních soudů (např. rozsudek NSS sp. zn. 2 Afs 24/2007). Povinností správce daně je vyjádřit kvalifikovaně důvodné pochybnosti o prokazovaných skutečnostech, a této své povinnosti správce daně v souzené věci plně dostal výzvou ze dne 26. 10. 2015, jak již soud konstatoval výše (odst. 15 a 17 tohoto rozsudku).

19. Dále žalobce v tomto žalobním bodě namítl, že se správní orgány nevypořádaly s provedením důkazu v podobě kamerových záznamů pořizovaných v areálu lakovny společnosti PLAKOR, přičemž odkázal na protokol ze dne 20. 11. 2019 č. j. 3923206/19/3215-60561-709109, z jehož obsah krajský soud zjistil, že žalobce provedení označeného důkazu navrhl (str. 5 protokolu). V protokolu je vymezen předmět jednání: „*Jednání ve věci znovu otevřeného odvolacího řízení po vydání zrušujících rozsudků Krajského soudu v Ostravě č. j. 22 Af 1/2018 a č. j. 22 Af 6/2018*“, z čehož soud dovodil, že obsah protokolu se vztahuje k oběma daňovým řízením, tj. jak k dani z příjmů, tak i k DPH. Je pravdou, že napadené rozhodnutí v nyní posuzované věci vypořádání tohoto důkazního návrhu neobsahuje. Krajskému soudu je však z úřední činnosti známo (věc vedená u Krajského soudu v Ostravě pod sp. zn. 22 Af 62/2020), že žalobcův návrh na provedení důkazu kamerovými záznamy společnosti PLAKOR, byl žalovaným vypořádán v rozhodnutí ze dne 27. 10. 2020 č. j. 38424/20/5300-22444-710968, ve věci DPH (bod 59 tohoto rozhodnutí), což krajský soud považuje za dostačující, když z vyjádření žalobce v protokolu ze dne 20. 11. 2019 nelze dovodit, že by se důkazní návrh vztahoval výlučně k dani z příjmů. Krajský soud se se způsobem vypořádání důkazního návrhu v rozhodnutí žalovaného ve věci DPH ztotožnil, když má za to, že kamerové záznamy sice mohou prokázat pohyb osob na pracovišti, ale bez dalšího nejsou relevantní k prokázání subjektu dodavatele. Absence výslovného vypořádání důkazního návrhu také v rozhodnutí o dani z příjmů je proto toliko vadou řízení, která nezpůsobuje nepřezkoumatelnost ani nezákonnost napadeného rozhodnutí. Čtvrtý žalobní bod tak krajský soud neshledal důvodným.
20. V dalším žalobním bodě žalobce namítl, že neúspěch žádosti o mezinárodní výměnu informací z Bulharska, jakož i konečnou zprávu likvidátora společnosti STARK nelze klást k tíži žalobci. Krajský soud nesdílí názor žalobce, že by mu označené výsledky dokazování byly kladeny k tíži. Žalovaný v napadeném rozhodnutí (body 69-73) toliko konstatoval, k jakým výsledkům dokazování dospělo a že tyto výsledky nepředstavují žádný průlom ve zjištěném skutkovém stavu. Hodnocení žalovaného lze považovat za souladné s obsahem správního spisu a zcela objektivní. V další části žalobního tvrzení žalobce namítl nesrovnalosti ve správním spise související s žádostí o mezinárodní výměnu informací adresovanou daňové správě v Bulharsku. Krajský soud má za příléhavé vyjádření žalovaného k této námitce, jehož obsah je souladný s obsahem správního spisu. Lze proto akceptovat vysvětlení žalovaného, že datum druhé žádosti je v soupisu spisu uvedeno nesprávně, přičemž se jedná o chybu v psaní. Soud k tomu doplňuje, že žalobce v žalobě neuvedl, jak toto administrativní pochybení zasáhlo jeho právní sféru. Žalobní tvrzení je proto i v této části nedůvodné.
21. V šestém žalobním bodě žalobce namítl, že správní orgány nesplnily povinnost prokázat vědomou účast žalobce na daňovém podvodu. Krajský soud považuje toto žalobní tvrzení

v nyní souzené věci za zcela nepřipadné, neboť, jak již výše zdůraznil, předmětem napadeného rozhodnutí je stanovení daně z příjmů fyzických osob a nikoliv DPH. Agenda daňových podvodů se přitom téměř výlučně vztahuje k problematice DPH, takže jakákoliv argumentace žalobce, která se týká daňových podvodů, jakož i judikatury NSS nebo SDEU vztahující se k daňovým podvodům na DPH, musí být v nyní posuzované věci kategoricky odmítnuta. Krajský soud v této souvislosti odkazuje také na svůj předchozí zrušující rozsudek, v němž výslovně poukázal na odlišnosti mezi účinností výdajů dle § 24 odst. 1 daňového řádu a podmínkami pro uplatnění odpočtu na DPH dle § 72 a násl. zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, v platném znění včetně související judikatury NSS (odst. 14 zrušujícího rozsudku). Pro úplnost lze k této otázce poukázat také např. na rozsudek NSS sp. zn. 5 Afs 129/2006.

22. K námitce dvojího zdanění faktury č. 0232014 (žalobní bod 7)) se žalovaný vyjádřil v bodě 28 seznámení s výsledky doplněného odvolacího řízení, a proto je z pohledu krajského soudu nadbytečné, aby se žalovaný stejnou otázkou opětovně zabýval v napadeném rozhodnutí. Žalovaný v bodě 28 seznámení s výsledky odvolacího řízení náležitě a srozumitelně vysvětlil, že ke dvojímu zdanění téže faktury nedošlo. Žalobce v podané žalobě jeho závěry nijak nerozporoval, pouze setrval na svém předchozím tvrzení, takže soud nemá, co by k věci více uvedl. Také tento žalobní bod je proto nedůvodný.
23. V posledním žalobním bodě žalobce namítl nezákonnost vyměření daňového penále podle § 251 daňového řádu, když má za to, že bylo žalobci uloženo v rozporu se standardy trestního postihu. Krajský soud ani toto žalobní tvrzení neshledal důvodným, neboť je shodně s žalovaným považuje za zcela neopodstatněné, když penále podle ust. § 251 daňového řádu vzniká ze zákona jako obligatorní sankce, u níž není dán prostor pro uvážení správce daně, takže vyměření daňového penále žalobci za situace, kdy mu byla doměřena daň vyšší oproti poslední známé dani, bylo zcela v souladu s platnou právní úpravou.
24. Závěrem krajský soud uvádí, že z důvodů již shora uvedených (odst. 21. tohoto rozsudku) považuje za zcela nepřipadné doplnění žaloby ze dne 31. 1. 2020, v němž žalobce reaguje na novou judikaturu SDEU ve věci C-154/20 *Kemwater ProChemie s.r.o.*, neboť tato se vztahuje výlučně k problematice daňových podvodů, takže nemá své místo v otázkách týkajících se daně z příjmů, jež je předmětem napadeného rozhodnutí.
25. Krajský soud závěrem shrnuje, že na základě obsahu správních spisů a obsahu napadeného rozhodnutí dospěl k závěru, že napadené rozhodnutí je věcně správné, srozumitelné a přezkoumatelné, závěry správních orgánů obou stupňů jsou řádně podloženy výsledky rozsáhlého dokazování a ob stojí v kontextu judikatury správních soudů k problematice daní z příjmů.
26. Na základě uvedené argumentace krajský soud neshledal žalobu důvodnou, a proto ji v souladu s ust. § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl.
27. O náhradě nákladů řízení bylo rozhodnuto podle § 60 odst. 1 s. ř. s., když procesně úspěšnému žalovanému, kterému vzniklo právo na náhradu nákladů řízení, podle obsahu

[Sem zadejte text.]

soudního spisu nevznikly s tímto soudním řízením žádné náklady nad rámec jeho běžné úřední činnosti.

Poučení:

Proti tomuto rozsudku **lze** podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů od doručení tohoto rozhodnutí k Nejvyššímu správnímu soudu.

Ostrava 10. srpna 2022

JUDr. Monika Javorová
předsedkyně senátu