



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Brně rozhodl v senátu složeném z předsedy Mgr. Milana Procházky a soudců JUDr. Ing. Venduly Sochorové a Mgr. Karla Černína, Ph.D. ve věci

žalobkyně: **JaroNet s. r. o. v likvidaci**
sídlem Lannova 2061/8, Praha 1
zastoupená advokátkou JUDr. Zuzanou Kristiánovou
sídlem Kozí 10, Brno

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

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 24. 7. 2020, č. j. 25743/20/5300-21441-712599

takto:

- I. Rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ze dne 24. 7. 2020, č. j. 25743/20/5300-21441-712599, se ruší a věc se vrací žalovanému k dalšímu řízení.
- II. Žalovaný je povinen zaplatit žalobkyni na náhradě řízení částku 21 850 Kč k rukám advokátky žalobkyně JUDr. Zuzany Kristiánové, sídlem Kozí 10, Brno, do 30 dnů od právní moci tohoto rozsudku.

Odůvodnění:

I. Vymezení věci

1. V projednávané věci jde o posouzení zákonnosti doměření DPH žalobkyni z důvodu neprokázání splnění podmínek pro uplatnění nároku na odpočet od dodavatelů M. B., ČeFi s. r. o., AF Logistics, s. r. o., OMS s. r. o., IP CALL, spol. s r. o., IRAX BOHEMIA s. r. o., FLYING ACADEMY s. r. o., Air Jihlava-service s. r. o., SWN Moravia s. r. o. a M. P. Podle správních orgánů nebylo prokázáno faktické přijetí plnění od deklarovaných dodavatelů ve fakturovaném rozsahu, resp. použití přijatých plnění pro uskutečnění zdanitelných plnění v rámci ekonomické činnosti žalobkyně.
2. Na základě výsledku daňové kontroly Finanční úřad pro kraj Vysočina dodatečnými platebními výměry ze dne 20. 9. 2019 (pro období únor až prosinec 2014) a ze dne 23. 9. 2019 (pro období leden až prosinec 2015) doměřil žalobkyni daň z přidané hodnoty v celkové výši 2 791 837 Kč a současně jí uložil povinnost uhradit penále z doměřené daně.
3. Odvolání žalobkyně proti všem 21 dodatečným platebním výměrům žalovaný napadeným rozhodnutím zamítl a prvostupňová rozhodnutí správce daně potvrdil.

II. Žaloba

4. Podle žalobkyně žalovaný vycházel v napadeném rozhodnutí ze skutkového stavu, který je v rozporu s dosud provedeným dokazováním a nemá oporu ve správním spise. K řádném zjištění skutkového stavu bylo nezbytné doplnit dokazování v rozsahu navrhovaném žalobkyní v daňovém řízení. Rozhodnutí rovněž vychází z nesprávného právního posouzení věci.
5. Správce daně na základě daňové kontroly dospěl k závěru, že přijatá plnění montáže a demontáže wifi zařízení 5,5 GHz a servis a opravy páteřních anténních systémů od dodavatelů M. B., AF Logistics, OMS, IP CALL a IRAX BOHEMIA nebyla prokázána, resp. nebyl prokázán deklarovaný rozsah plnění. Ve vztahu k plnění týkajícím se skladování a manipulace se zbožím od dodavatele ČeFi spočívaly závěry správce daně na tom, že nebylo prokázáno přijetí zdanitelných plnění od deklarovaného dodavatele ve fakturovaném rozsahu, ani použití těchto plnění v rámci ekonomických činností. Tytéž závěry zaujal správce daně ve vztahu k plněním týkajícím se zpracování analýz ruchových možností trhu bezdrátového připojení a dojezdů od dodavatelů IP CALL, OMS a IRAX BOHEMIA, ve vztahu k plněním za reinstalace serveru od dodavatelů OMS a IRAX BOHEMIA, ve vztahu k plněním za dodávku odpadového řeziva od dodavatele SWN Moravia a ve vztahu k plněním za dodávku elektrických rozvaděčů k rekonstrukci sítě na nemovitosti Kaunicova 193, Jaroměřice nad Rokytnou od M. P. Ve vztahu k plněním souvisejícím s provozem letadla (parkování, povinné služební lety apod.) od dodavatelů FLYING ACADEMY a Air Jihlava-service žalobkyně podle správce daně neprokázala použití plnění v rámci svých ekonomických činností. Žalobkyně se závěry správce daně nesouhlasí a má za to, že v daňovém řízení předložila dostatečné důkazy svědčící o tom, že od těchto dodavatelů přijala plnění v tvrzeném rozsahu a použila je v souvislosti s uskutečňovanými zdanitelnými plněními uvedenými v § 72 odst. 1 písm. a) až e) zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty.
6. Žalobkyně v daňovém řízení předložila správci daně písemné smlouvy týkající se předmětných plnění, případně navrhla svědky, kteří uzavření smluv potvrdili. Tím byla

jasně potvrzena realizace prací i pravost vystavených dokladů. Montáže wifi zařízení, servis a opravy anténních systémů, reinstalace serverů či zpracování analýz bylo doloženo seznamem klientů, do něhož byla výměna zaznamenávána. Svědci B., K. a B. detailně popsali vlastní proces výměn a detaily prováděné činnosti. Pan H., který mohl potvrdit provedení analýz a instalací serverů, vyslechnut nebyl. Prokázáno bylo i plnění spočívající ve skladování a manipulaci se zbožím. Kromě pravosti vystavovaných dokladů svědci potvrdili i fakticitu činnosti. Správci daně byly doloženy smlouvy a doklady o realizovaných platbách s odběratelem, pro něhož byly materiály skladovány. Ohledně plnění souvisejících s provozem letadla byla předložena provozní dokumentace a bylo navrženo její ověření u příslušných orgánů. Bylo tvrzeno, že provedené lety byly nezbytné k udržení kvalifikace. Navržení svědci však vyslechnuti nebyli. Stejně tak byla prokázána oprávněnost nároku na odpočet za dodávku odpadového řeziva. Kromě fakturace byla předložena evidence dodavatele a výpověď svědka potvrdila způsob a realizaci dodávky. Úřední záznam správce daně dokládá manipulaci se skutkovým stavem. Pravdivé není ani tvrzení, že jim provedení místního šetření znemožnil Ing. K.; ten se totiž v době šetření nacházel ve Znojmě. Prokázána byla rovněž dodávka elektrických rozvaděčů od dodavatele P. K tomu byl vyslechnut dodavatel a provedeno místní šetření.

7. Žalovaný věc nesprávně posoudil. Dokazování bylo vyhodnoceno zcela chybně, neboť doklady předložené žalobkyní osvědčily jak reálnost kontraktů, tak jejich vlastní naplnění. Hodnocení důkazů neodpovídá skutečnosti. Pokud žalovaný shledal postupy žalobkyně nestandardní, měl provést dokazování, z něhož by vyplynulo, jaké jednání je v daném oboru podnikání standardní.
8. Skutkový stav věci nebyl zjištěn dostatečně. Již v rámci odvolání byl navrhován výslech pana H. a dalších osob. Ti však vyslechnuti nebyli. Opomenutí důkazů a chybné vyhodnocení neprovedení navrhovaných důkazů odporuje principům daňového řízení. Navíc správce daně nebyl vázán pouze návrhy žalobkyně, ale v souladu se zásadou vyšetřovací byl povinen náležitě zjistit skutkový stav. Bez provedení navrhovaných důkazů nelze postup správních orgánů považovat za správný. Žalobkyně důkazy nejenom identifikovala, ale rovněž popsala, jaké skutečnosti z nich lze zjistit. Daný postup je v rozporu se zásadou spravedlivého procesu.
9. V případě, že bylo rozhodnuto v neprospěch žalobkyně z důvodu neprokázání tvrzení, bylo podle judikatury nutné provést všechny navržené důkazy. Důkazy navržené žalobkyní byly paušálně odmítnuty, aniž by toto odmítnutí bylo řádně odůvodněno (§ 92 odst. 6 daňového řádu). Žalovaný žalobkyni opakovaně vyzýval k předložení dalších důkazů, nicméně poté jejich provedení odmítl a uzavřel, že žalobkyně neunesla své důkazní břemeno. Správní orgány neměly zájem zjistit skutečný stav věci, ale pouze ukončit daňovou kontrolu. Dané pochybení způsobuje nezákonnost vydaného rozhodnutí.
10. Závěrem žalobkyně uvedla, že daň byla doměřena po uplynutí prekluzivní lhůty. Daňová kontrola byla zahájena 6. 3. 2017 a skončila 7. 3. 2020. Napadené rozhodnutí však bylo vydáno až 24. 7. 2020 a doručeno 27. 7. 2020, tedy po uplynutí lhůty pro stanovení daně. K prodloužení ani stavění lhůty v mezidobí nedošlo. Žalovaný měl k této skutečnosti přihlídnout z úřední povinnosti a řízení zastavit.

11. Z popsaných důvodů navrhla, aby soud zrušil jak napadené rozhodnutí žalovaného, tak dodatečné platební výměry, a věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení.

III. Vyjádření žalovaného

12. Žalovaný ve vyjádření k žalobě odkázal na odůvodnění napadeného rozhodnutí. Námitky nedostatečně zjištěného skutkového stavu považoval za obecné a odkázal na spisový materiál. Z něj je zřejmé, že správce daně i žalovaný vyvinuli adekvátní úsilí, aby zjistili skutkový stav co možná nejlépe. Daňové řízení není ovládáno zásadou vyšetřovací, ale je založeno na prioritní povinnosti daňového subjektu prokázat daňově rozhodná tvrzení. Žalobkyně nijak nekonkretizuje, které výsledky správce daně neprovedl. Není pravdou, že by žalobkyně v rámci odvolání navrhla výslech svědka H. Omezila se na obecný a paušální nesouhlas s neprovedením důkazů navržených správcem daně. Neuvedla konkrétní argumenty vyvracející nedůvodnost důkazních návrhů. Předmětná odvolací námitka tak byla vypořádána rovněž obecným způsobem.
13. Při hodnocení důkazů postupovaly správní orgány v souladu se zásadou volného hodnocení důkazů. K žádnému pochybení nedošlo. Nesouhlas žalobkyně s výsledky hodnocení důkazů není ekvivalentem pro závěr, že dokazování nebylo učiněno správně. Závěry žalovaného mají podklad ve správním spise. Pokud některé důkazy nebyly provedeny, byl tento postup řádně odůvodněn a vysvětlen.
14. Co se týče samotného hodnocení důkazů, žalovaný setrval na závěrech obsažených ve zprávě o daňové kontrole. Výpověď svědka B. byla zcela obecná, proto nebyla způsobilá odstranit pochybnosti správce daně ohledně naplnění podmínek vymezených v § 72 zákona o DPH. V rámci odvolacího řízení byly navrženo mj. provedení svědecké výpovědi paní K.; svědkyně však nebyla dostatečně identifikována ve smyslu § 92 odst. 6 daňového řádu, ani nebyl uveden její vztah k projednávané věci. Neprovedení výslechů tak bylo řádně odůvodněno. Nelze souhlasit se žalobkyní, že by došlo k opomenutí navržených důkazů.
15. Odmítl rovněž, že by došlo k uplynutí lhůty pro doměření daně. Zahájením daňové kontroly dne 6. 3. 2017 došlo k přerušení běhu prekluzivní lhůty dle § 148 odst. 3 daňového řádu a byl vyvolán její nový běh. Vydáním dodatečných platebních výměrů dne 20. 9. 2019, resp. 23. 9. 2019 došlo k prodloužení lhůty o 1 rok podle § 148 odst. 2 písm. b) daňového řádu, tj. do 7. 3. 2021. Napadené rozhodnutí tak bylo vydáno ve lhůtě pro stanovení daně.
16. Navrhl proto, aby soud žalobu zamítl.

IV. Další vyjádření účastníků řízení

17. Žalobkyně v replice z 30. 4. 2021 setrvala na argumentech obsažených v podané žalobě. Nesouhlasila s výkladem žalovaného ohledně běhu lhůty pro stanovení daně. Uvedený výklad by umožňoval vést daňovou kontrolu libovolně dlouho a opakovaně rušit platební výměry v odvolacím řízení. K hodnocení důkazů doplnila, že měl být zohledněn i časový odstup provádění výslechů od uskutečnění zdanitelných plnění. Již od počátku daňového řízení se správce daně snažil znemožňovat a ztěžovat postavení žalobkyně např. omezováním nahlížení do spisu, vytvářením virtuální reality pomocí úředních záznamů apod. Při šetření u společnosti SWN Moravia paní K. (recepční) a paní N. (účetní) pracovnícím správce daně sdělily, že není přítomen žádný odpovědný pracovník, který by

jim zajistil kvalifikovaný doprovod. Ten byl nezbytný s ohledem na výrobní prostory, v nichž se nacházejí těžké stroje. Úřední záznam o provedeném šetření popisuje danou situaci značně odlišně. Z tohoto důvodu navrhla žalobkyně, aby soud provedl svědecké výpovědi neprovedené v daňovém řízení, konkrétně výslech pana H., IT specialisty, paní K. a paní N. od dodavatele SWN Moravia.

18. Žalovaný v duplice ze dne 7. 10. 2021 setrval na své argumentaci ohledně vydání rozhodnutí ve lhůtě pro stanovení daně, jakož i na závěru, že důkazy shromážděné v daňovém řízení byly řádně zhodnoceny.
19. Dne 30. 6. 2022 proběhlo ve věci ústní jednání, na němž zástupkyně žalobkyně přednesla rozsáhlý projev, v němž konkretizovala a rozvedla uplatněné žalobní body. Úvodem popsala způsob podnikání žalobkyně, vyjádřila se ke způsobu zastupování žalobkyně jejím předchozím zástupcem (daňovým poradcem) a podrobně rozebrala důkazy svědčící o uskutečnění deklarovaných zdanitelných plnění. Při jednání navrhla, aby soud doplnil dokazování o čestná prohlášení řidičů ČeFi F. a M. Č. a aby si vyžádal od Policie České republiky, Obvodního ředitelství policie Praha 1 usnesení o odložení věci z února 2022.
20. S ohledem na skutečnost, že žalovaný (ani soud) nebyl s rozsáhlým doplněním žaloby předem seznámen a požádal o odročení, soud jednání odročil na 29. 8. 2022, aby se žalovaný v mezidobí mohl s podáním žalobkyně seznámit a vyjádřit se k němu.
21. Ve vyjádření z 3. 8. 2022 žalovaný uvedl, že doplnění žalobní argumentace překračuje meze koncentrační a dispoziční zásady, proto by k ní soud neměl přihlížet. Obecnému odvolání žalobce odpovídalo obecné rozhodnutí o odvolání. Argumentaci o problémovosti původního zástupce Ing. K. označil za účelovou. O tom má svědčit skutečnost, že jediný jednatel žalobkyně pan J. Č. jako fyzická osoba udělil témuž zástupci dne 27. 3. 2018 plnou moc, kterou dosud neodvolal. Touto plnou mocí navrhl doplnit dokazování. K jednotlivým obchodním případům, které žalobkyně zpochybňovala, odkázal na zprávu o daňové kontrole. Důkazy provedené v daňovém řízení byly správně zhodnoceny a posouzeny. Návrh na vyžádání usnesení Policie ČR o odložení věci považuje za nadbytečný s ohledem na odlišnou povahu trestního a daňového řízení. Upozornil rovněž, že pochybnosti zjištěné v nynějším případě nespočívaly pouze v osobě dodavatele (jako ve věci projednávané Soudním dvorem EU ve věci C-154/20, *Kemwater*), ale byly mnohem širší.
22. Žalobkyně poté v dalším vyjádření ze 14. 8. 2022 shrnula, že její argumentace pouze rozvádí argumentaci ohledně nedostatečného, resp. nesprávného zjištění skutkového stavu, která byla uplatněna v žalobě. S obsahem jednání předchozího zástupce žalobkyně seznámena nebyla, o čemž svědčí udělení nové plné moci Ing. J. M. dne 27. 4. 2021. Tou navrhla doplnit dokazování. Ve zbytku setrvala na tvrzeních uplatněných ve svém předchozím podání.

V. Ústní jednání 29. 8. 2022

23. Dne 29. 8. 2022 proběhlo ve věci druhé ústní jednání, při kterém účastníci setrvali na svých argumentech obsažených v předchozích procesních podáních.
24. Zástupkyně žalobkyně odkázala především na podání z 30. 6. 2022 a 14. 8. 2022 a shrnula, že žalobkyně v daňovém řízení předložila dostatečné důkazy pro závěr, že se vytýkaná plnění uskutečnila. Správce daně některé důkazy provedl, ovšem vyvodil z nich chybné

závěry. Pokud některé důkazy neprovedl, nemohl dospět k závěru, že žalobkyně své důkazní břemeno neunesla.

25. Zástupce žalovaného odkázal na vyjádření k žalobě a na reakci z 3. 8. 2022. Upozornil rovněž na zásadu koncentrační s tím, že je na zvážení soudu, zda doplněním žaloby z 30. 6. 2022 nedochází k překročení žalobních bodů. Dále uvedl, že jediný společník žalobce J. Č. je jako fyzická osoba i nadále zastupován Ing. K. Zdůraznil, že u návrhu důkazů uvedených v odvolání nebylo zřejmé, co mělo být důkazy prokázáno.
26. Soud konstatoval obsah soudního a správního spisu. Dokazování prováděno nebylo, neboť soud vyhodnotil veškeré navrhované důkazy jako nadbytečné. K navrhovaným výslechům svědků pana H. a paní K. a N. soud uvádí, že s ohledem na pravidla rozložení důkazního břemena v daňovém řízení, by se těžiště dokazování mělo nacházet v daňovém řízení, nikoliv v řízení před soudem. Soud přitom neshledal žádné výjimečné okolnosti, které by provedení těchto důkazních návrhů v řízení před soudem ospravedlňovaly (přiměřeně viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 8. 4. 2005, č. j. 5 Afs 147/2004-89). Jako nadbytečná vyhodnotil soud rovněž čestná prohlášení M. a F. Č. (viz č. l. 138 spisu), neboť oba jmenovaní byli v daňovém řízení vyslechnuti a nebyly sděleny relevantní důvody, proč by namísto jejich výpovědí měla být hodnocena čestná prohlášení. Ani usnesení o odložení trestního stíhání nepovažoval soud za určující pro posouzení předmětné věci s ohledem na odlišnost předmětu dokazování v daňovém a trestním řízení. Konečně za bezpředmětné pro posouzení věci vyhodnotil soud listiny, které měly svědčit o tom, zda a koho zastupuje Ing. K. v daňovém řízení, případně, kdy byla jeho plná moc jednatelům žalobkyně vypovězena (viz listiny č. l. 150, 168-172 soudního spisu); tyto listiny nemohou nijak prokázat, zda žalobkyně skutečného deklarovaných plnění v daňovém řízení prokázala či nikoliv.

VI. Posouzení věci soudem

27. Soud přezkoumal rozhodnutí žalovaného v mezích uplatněných žalobních bodů. Ověřil přitom, zda rozhodnutí netrpí vadami, k nimž by musel přihlédnout z úřední povinnosti, a vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodnutí žalovaného.
28. Dospěl k závěru, že **žaloba je důvodná**.

VI. A) Námitka prekluze

29. Nejprve se soud zabýval námitkou prekluze. Žalobkyně se domnívá, že lhůta pro stanovení daně uplynula 7. 3. 2020.
30. Podle § 148 odst. 1 daňového řádu *daň nelze stanovit po uplynutí lhůty pro stanovení daně, která činí 3 roky. Lhůta pro stanovení daně počne běžet dnem, v němž uplynula lhůta pro podání řádného daňového tvrzení, nebo v němž se stala daň splatnou, aniž by zde byla současně povinnost podat řádné daňové tvrzení.*
31. Z § 148 odst. 3 daňového řádu dále plyne, že *byla-li před uplynutím lhůty pro stanovení daně zahájena daňová kontrola, podáno řádné daňové tvrzení nebo oznámena výzva k podání řádného daňového tvrzení, běží lhůta pro stanovení daně znovu ode dne, kdy byl tento úkon učiněn.*
32. Ustanovení § 148 odst. 2 písm. b) daňového řádu pak uvádí, že *lhůta pro stanovení daně se prodlužuje o 1 rok, pokud v posledních 12 měsících před uplynutím dosavadní lhůty pro stanovení daně došlo k oznámení rozhodnutí o stanovení daně.*

33. V dané věci jde o doměření DPH za zdaňovací období únor 2014 až listopad 2015. Pokud by nenastala žádná skutečnost mající vliv na běh lhůty pro stanovení daně (§ 148 odst. 2, 3 a 4 daňového řádu), lhůta pro stanovení daně by pro jednotlivá výše zmíněná zdaňovací období započala běžet vždy 25. dne následujícího měsíce (tj. nejdříve 25. 3. 2014 pro zdaňovací období únor 2014 a naposledy 25. 12. 2015 pro zdaňovací období listopad 2015) a uplynula po třech letech. Před jejím skončením však zahájil finanční úřad dne 6. 3. 2017 daňovou kontrolu, proto lhůta pro stanovení daně pro všechna zmíněná zdaňovací období započala běžet znovu podle § 148 odst. 3 daňového řádu ode dne zahájení daňové kontroly. Takto nově započatá lhůta by skončila v pondělí 9. 3. 2020. V posledních 12 měsících běhu této lhůty ovšem finanční úřad doručil žalobkyni dodatečné platební výměry (30. 9. 2019), proto se původní lhůta pro stanovení daně prodloužila o jeden rok [§ 148 odst. 2 písm. d) daňového řádu], tedy do dne 9. 3. 2021 (shodně viz bod 35 rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 18. 6. 2021, č. j. 5 Afs 21/2020-56). Napadené rozhodnutí bylo vydáno 24. 7. 2020 a doručeno žalobkyni 27. 7. 2020, tedy v rámci lhůty pro stanovení daně.

34. Námitka není důvodná.

VI. B) Námitka nedostatečně zjištěného skutkového stavu

35. Žalobkyně dále nesouhlasila s postupem žalovaného i správce daně, kteří dospěli k závěru o neunesení důkazního břemena žalobkyní, aniž by provedli důkazy, které žalobkyně k prokázání svých tvrzení navrhovala.

36. Argumentace žalobkyně, že v daňovém řízení nelze učinit závěr o neunesení důkazního břemena, nejsou-li provedeny všechny navržené důkazy, platí jen v situaci, kdy jsou správcem daně odmítnuty řádně navržené a pro věc relevantní důkazy. K tomu však v projednávané věci nedošlo.

37. Z § 92 odst. 6 daňového řádu plyne, že *navrhuje-li v řízení účast třetí osoby daňový subjekt, je povinen současně s návrhem sdělit správci daně potřebné údaje o této třetí osobě a informaci o tom, které skutečnosti hodlá účastí této třetí osoby prokázat nebo vysvětlit, popřípadě jiný důvod účasti. Není-li návrhu vyhověno, správce daně o tom vyrozumí daňový subjekt s uvedením důvodu.*

38. Žalobkyně v podané žalobě, resp. v replice ze dne 30. 4. 2021 tvrdí, že žalovaný v rozporu se zákonem odmítl provést svědeckou výpověď paní K. a N., resp. pana H.

39. Při posuzování, zda žalovaný odmítl provedení žalobkyní navrhovaných důkazů v souladu se zákonem, je podstatné zohlednit, jakou důkazní hodnotu měly navrhované důkazní prostředky pro doposud zjištěný skutkový stav mít, jinými slovy, co jimi hodlala žalobkyně prokázat. Správce daně totiž přistoupí k provedení důkazu jen tehdy, může-li tento důkaz sloužit k prokázání skutečnosti rozhodné pro správné stanovení daně. Správce daně není vázán všemi důkazními návrhy daňového subjektu, nicméně pokud k provedení navrhovaného důkazu nepřistoupí, musí být zřejmé, jaké důvody jej k odmítnutí dokazování s ohledem na již zjištěný skutkový stav vedly (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 8. 2008, č. j. 8 Afs 81/2007-42).

40. Neakceptování důkazního návrhu lze založit zejména třemi důvody. Prvním je argument, podle něhož tvrzená skutečnost, k jejímuž ověření nebo vyvrácení je navrhován důkaz, nemá relevantní souvislost s předmětem řízení. Dalším důvodem odmítnutí je, že navrhovaný důkaz není s to ověřit ani vyvrátit tvrzenou skutečnost, čili ve vazbě na toto tvrzení nedisponuje vypovídací potencií. Konečně třetím důvodem je nadbytečnost důkazu,

tj. argument, podle něhož určité tvrzení, k jehož ověření nebo vyvrácení je důkaz navrhován, bylo již v dosavadním řízení bez důvodných pochybností (s praktickou jistotou) ověřeno nebo vyvráceno (viz např. náleze ze dne 8. 12. 2009, sp. zn. I. ÚS 118/09).

41. Ze správního spisu vyplývá, že provedení svědeckých výpovědí M. K. a K. N. navrhovala žalobkyně v doplnění odvolání z 29. 10. 2019 (společně s výsledkem Ing. K.). Návrh jejich svědeckých výpovědí odůvodnila tím, že se jedná o „osoby, které mohou dosvědčit nepravdivé údaje uváděné ve spise“. U paní N. a pana K. uvedla potřebné údaje ve smyslu § 92 odst. 6 daňového řádu, u paní K. nikoliv. Žalovaný o důvodech neprovedení svědeckých výpovědí žalobkyni vyzooměl podáním ze dne 20. 4. 2020, č. j. 15723/20/5300-21441-712599. Konstatoval, že u paní K. nebyly sděleny potřebné údaje podle § 92 odst. 6 daňového řádu a ani u dalších osob nebylo vysvětleno, jaké konkrétní skutečnosti by měly být jednotlivými výpověďmi prokázány. Za daného stavu žalovaný uzavřel, že navrhované výsledky nebudou provedeny. Na toto podání žalobkyně nijak nereagovala a neupřesnila, čeho konkrétně (jakých plnění) se měly výsledky týkat. I v napadeném rozhodnutí proto žalovaný setrval na tom, že přínos navržených svědeckých výpovědí s ohledem na obecnost návrhu nebylo možné posoudit (viz bod 28 rozhodnutí).
42. Soud se shoduje se žalovaným, že žalobkyně svůj návrh na výslech svědkyň K. a N. nijak nekonkretizovala a neupřesnila, k jakým konkrétním transakcím se navrhované výsledky měly vztahovat. To navíc nebylo zřejmé ani z do té doby provedeného dokazování. O náhledu žalovaného na tento důkazní návrh žalobkyně byla řádně informována, přesto příslušné informace nedoplnila a neozřejmila, co by mělo být navrhovanými výsledky prokázáno. Tím se daná věc odlišuje od případů zmiňovaných žalobkyní, v nichž soudy konstatovaly, že v případě závěru o neunesení důkazního břemena daňovým subjektem je nutno provést všechny daňovým subjektem navržené důkazní prostředky (např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 13. 4. 2020, č. j. 8 Afs 40/2009-45). Pokud žalobkyně u navrhovaných důkazů v rozporu s § 92 odst. 6 daňového řádu neuvedla, jaké skutečnosti mají objasnit, a ze správního spisu nevyplývalo, čím by dané svědecké výpovědi mohly přispět k prokázání uskutečnění zdanitelných plnění, žalovaný jejich provedení oprávněně zamítl.
43. Co se týče návrhu výslechu svědka H., jeho provedení žalobkyně v odvolání nenavrhovala. Soud nesouhlasí s argumentací, že by povinnost jeho provedení správcem daně nepřímou vyplynula z výslechu svědkyně Z. Ta ve své výpovědi pouze uváděla, že si na jeho jméno nevzpomíná. Ve správním spise soud dohledal, že výslech pana H. žalobkyně navrhovala v podání ze dne 16. 7. 2018 k žádosti o prominutí zmeškání lhůty. K jeho osobě pak uváděla, že jde o IT technika společnosti EDUCOM. Pokud žalobkyně výslech pana H. považovala za důležitý pro objasnění uskutečnění některých zdanitelných plnění, jistě jej mohla navrhnout i ve vztahu k plněním od dodavatelů, která správce daně zpochybňoval. Pokud tak neučinila, nelze povinnost výslechu daného svědka přesouvat na správce daně. Podle soudu potřeba jeho výslechu ze správního spisu pro nyní posuzovanou věc nevyplývala.
44. Soud se tedy neztotožnil s argumentací žalobkyně, že by odmítnutím navržených důkazů došlo k nedostatečnému zjištění skutkového stavu.
45. Neobstojí ani tvrzení, že správce daně měl prokazovat, co je standardní v oboru podnikání žalobkyně. Závěry žalovaného o nedostatečné kontrole plnění smluvních závazků byly vysloveny obecně ke standardům podnikání napříč různými odvětvími. Lze-li existenci

určité praxe považovat za notorietu, případně je-li správnímu orgánu známa z jeho vlastní rozhodovací činnosti, není třeba ji dokazovat (srov. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 1. 6. 2020, č. j. 10 Afs 421/2019-63, ze dne 30. 1. 2018, č. j. 5 Afs 60/2017-60, nebo ze dne 3. 2. 2010, č. j. 1 Afs 103/2009-232). K tomu došlo v nynějším případě. Závěry žalovaného o nedostatečné obezřetnosti žalobkyně při kontrole přijatých plnění jsou založeny na obecně známých skutečnostech. Nebylo proto třeba prokazovat, jaké jednání je standardní v oboru podnikání žalobkyně.

46. Námitka není důvodná.

VI. C) Námitka nesprávného posouzení unesení důkazního břemena žalobkyně

47. Žalobkyně dále namítala, že správní orgány chybně uzavřely, že neprokázala přijetí sporných zdanitelných plnění.

48. Úvodem je nutné poznamenat, že podání žalobkyně z 30. 6. 2022 i 14. 8. 2022 chápe soud jako rozvedení námítky nesprávného vyhodnocení unesení důkazního břemena žalobkyně, resp. námítky nesprávného vyhodnocení provedených důkazů. Tyto žalobní body byly obecně uplatněny v podané žalobě ve lhůtě plynoucí z § 72 odst. 1 s. ř. s. Nejedná se tedy o porušení zásady koncentrační, jak míní žalovaný, ale o následnou konkretizaci včas uplatněných námitek (viz např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 7. 2005, č. j. 2 Azs 134/2005 - 43).

49. Soud proto dále hodnotil, zda napadené rozhodnutí ob stojí i ve světle takto konkretizovaných námitek. Zde vycházel zejména z § 114 daňového řádu upravujícího rozsah přezkumu napadeného rozhodnutí odvolacím orgánem. Odst. 2 citovaného ustanovení uvádí, že *odvolací orgán přezkoumá odvoláním napadené rozhodnutí vždy v rozsahu požadovaném v odvolání. Odvolací orgán však není návrhy odvolatele vázán, a to ani v případě, že v odvolání neuplatněné skutečnosti ovlivní rozhodnutí v neprospěch odvolatele.* Odst. 3 pak stanoví, že *vyjdou-li při přezkoumávání najevo nesprávnosti nebo nezákonnosti odvolatelem neuplatněné, které však mohou mít vliv na výrok rozhodnutí o odvolání, odvolací orgán je prověří.*

50. Rozsah přezkumu odvolacím orgánem je postaven na kombinaci zásady dispoziční a na principu revizním. Zásada dispoziční se projevuje v tom, že odvolací orgán je povinen se zabývat všemi důvody, které odvolatel v odvolání a jeho případných doplňcích namítal, a se svými závěry ke všem odvolacím důvodům se musí vypořádat v odůvodnění rozhodnutí. Odvolací orgán však není omezen rozsahem odvolacích důvodů, a rozhodnutí se tak může odchýlit od odvolatelem požadovaného rozhodnutí. Není však povinen přezkoumat z úřední povinnosti zákonnost rozhodnutí v celém rozsahu, musí však zohlednit všechny nové skutečnosti, které v průběhu odvolacího řízení vyjdou najevo a mohou ovlivnit zákonnost rozhodnutí (viz Baxa, J. a kol. *Daňový řád. Komentář*. Praha: Wolters Kluwer, 2011).

51. Žalovanému jistě nelze vyčítat, že na stručné odvolání žalobkyně reagoval také stručně. Pokud se plně se závěry správce daně ztotožnil, postačovalo ohledně námítky, že bylo prokázáno přijetí zdanitelných plnění, pouze odkázat na zprávu o daňové kontrole. I přesto však povinností žalovaného bylo, řádně přezkoumat správnost neuznání nároku na odpočet ze všech zpochybněných plnění a tím pádem i správnost stanovení výsledné daňové povinnosti. Jakkoli závěry správce daně k převážné většině uplatněných zdanitelných plnění ob stojí, nelze je podle soudu akceptovat ve vztahu k plnění od

dodavatele SWN Moravia (viz bod 56 a násl. níže). Takový závěr měl žalovaný učinit i na základě námitek obsažených v odvolání.

52. Nejprve však soud uvádí, že hmotněprávní a formální podmínky nároku na odpočet vyplývají z § 72 a 73 zákona č. 235/2004 Sb., o DPH. V rámci hmotněprávních podmínek (§ 72 zákona o DPH) správce daně zjišťuje, zda plnění bylo opravdu uskutečněno a zda bylo použito pro účely uskutečňování zdanitelných plnění (viz rozsudek SDEU ze dne 6. 12. 2012, *Bonik EOOD*, C-285/11, bod 31). Formální podmínky plynou z § 73 odst. 1 zákona o DPH, který stanoví, že nárok na odpočet prokazuje plátce daňovým dokladem, který vystavil plátce a který splňuje náležitosti stanovené zákonem o DPH.
53. Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 27. 1. 2012, č. j. 8 Afs 44/2011 - 103, vyložil, že *„jakkoliv z § 73 odst. 1 ZDPH vyplývá, že prokazování nároku na odpočet daně je prvotně záležitostí dokladovou, je současně třeba respektovat soulad skutečného stavu se stavem formálně právním. Proto ani doklady se všemi požadovanými náležitostmi nemusí být 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. Pokud daňový subjekt před správcem daně uplatňuje nárok na odpočet daně, je k jeho výzvě povinen uplatněný nárok jednoznačně prokázat.“* Obdobně Krajský soud v Plzni v rozsudku ze dne 23. 10. 2013, č. j. 57 Af 7/2012 - 68, konstatoval, že *„vzniknou-li správci daně pochybnosti o správnosti údajů na daňovém dokladu, resp. pochybnosti o uskutečnění zdanitelného plnění či naplnění jiných zákonných podmínek pro uplatnění odpočtu daně z přidané hodnoty, ztrácí daňový doklad důkazní hodnotu předvídanou § 73 odst. 1 ZDPH a nárok na odpočet daně je třeba prokazovat dalšími způsoby předvídanými daňovým řádem.“* Důkazní břemeno k prokázání přijetí zdanitelných plnění, tak jak bylo deklarováno na daňovém dokladu, tj. v tvrzené výši a od deklarovaneho dodavatele, tedy nese daňový subjekt (§ 92 odst. 3 daňového řádu).
54. Souhrnně soud k rozložení důkazního břemena v daňovém řízení uvádí, že žalobkyně v rámci daňové kontroly předložila důkazy k prokázání oprávněnosti odpočtů na DPH, o kterých měl správce daně pochybnosti. Ty vyjádřil ve výzvěch k prokázání skutečností z 9. 6. 2017, resp. z 12. 3. 2018, čímž přešlo důkazní břemeno na žalobkyni. Žalobkyně na výzvy správce daně navrhla provedení některých důkazů. Další důkazy navrhla rovněž ve vyjádření k výsledku kontrolního zjištění. Svědci B. a K. nebyli vyslechnuti, o čemž byla žalobkyně řádně informována. Pan B. se z výslechu dne 19. 10. 2018 omluvil z důvodu, že kvůli problémům s alkoholem bude nastupovat na léčení mimo ČR. Omluvila se rovněž paní K. ze zdravotních důvodů s tím, že záležitosti vyřizovala její dcera – Z., která v daňovém řízení byla vyslechnuta.
55. Dále soud ve shodě se žalovaným poznamenává, že v projednávaném případě nespočívaly pochybnosti žalovaného jen v osobě dodavatele, ale zpochybňován byl rovněž rozsah plnění či souvislost s ekonomickou činností žalobkyně. Na věc tak nedopadají závěry rozsudku Soudního dvora Evropské unie ve věci *Kemwater*.

K dodání odpadového řeziva od SWN Moravia

56. Žalobkyně tvrdí, že v daňovém řízení bylo prokázáno dodání odpadového řeziva, zejména výpověďmi svědků S. a P.
57. Ze správního spisu vyplývá, že žalobkyně si ve zdaňovacích obdobích červenec 2015 uplatnila nárok na odpočet z přijatých daňových dokladů od dodavatele SWN Moravia za

dodávku odpadového řeziva ve výši celkem 61 164,49 Kč. Ve výzvě ze dne 9. 6. 2017, č. j. 1179903/17/2912-60561-711702 (bod 3.5), správce daně žalobkyni vyzval k prokázání oprávněnosti uplatnění daného nároku na odpočet z důvodu, že z dokladů nevyplývalo, „*jaký objekt byl palivovým dřívím vytápěn*“.

58. Ve vyjádření ze dne 10. 4. 2019 žalobkyně vysvětlila, že odpadové řezivo využívá „*k topení budov v provozovně Kaunicova*“, kde má k tomu zkoulaudovanou kotelnu na tuhá paliva. Je využíváno odpadové dřevo s vysokou výhřevností, které nakoupili od SWN Moravia. K ověření faktické realizace navrhla výslech Ing. S., který se měl osobně podílet na uskutečnění dodávky u dodavatele, a výslech pana P., zaměstnance žalobkyně, jehož náplní práce byla i obsluha kotelny a který měl osobně dodávku přebírat.
59. Pan S. při výslechu dne 3. 6. 2019 k prodeji odpadového řeziva od společnosti SWN Moravia uvedl, že cenu stanovoval on podle typu dřeva. Společnost se zabývá zpracováním dřeva, proto prodává jeho odpad. S panem Č. se znají z místa bydliště. Odpadové řezivo bylo baleno na paletách. Přímo u nakládky a vykládky přítomen nebyl, nacházel se v kanceláři. Dal však pokyn, ať jejich zaměstnanec dřevo naloží. Nevěděl, jakým vozidlem bylo dřevo odvezeno, ani kým bylo u žalobkyně složeno.
60. Pan P., zaměstnanec žalobkyně, při výslechu ze dne 3. 6. 2019 potvrdil, že do jeho náplně práce spadá obsluha kotelny v areálu Kaunicova. Topí se palivovým dřevem, které bylo pořízeno jako odpad z pily. Zpracovával dřevo na paletách i kulatinu z lesa. Dřevo k topení bylo skladováno na paletách nebo v balících u pily v areálu. Dřevo se vozilo z pily nebo služebním autem žalobkyně. Někdy byl u vykládky přítomen. Nemá přehled, kolik dřeva se protopí.
61. Při místním šetření v areálu žalobkyně dne 20. 6. 2019 zástupce žalobkyně opětovně upozorňoval, že podnikatelské prostory v areálu na ulici Kaunicova 193 jsou vytápěny kotlem na tuhá paliva, přičemž zdrojem na topení je dřevo odpadové.
62. Ve zprávě o daňové kontrole správce daně v reakci na vyjádření žalobkyně k výsledku kontrolního zjištění konstatoval, že výpověď svědka S. nepotvrdila, že žalobkyně nakoupila od SWN Moravia odpadové řezivo v deklarované hodnotě a využila ho k vytápění provozovny na ulici Kaunicova. Ani výslech pana P. podle něj neprokázal, že se v kotelně topilo dřívím od předmětného dodavatele. Konstatoval rovněž, že při místním šetření u žalobkyně bylo v prostoru kotelny palivové dřevo a venku nařezané větve stromů (tj. dřevo jiného typu než bylo dřevo od předmětného dodavatele). Místní šetření u SWN Moravia nebylo umožněno. Z předmětných důkazů správce daně uzavřel, že přestože svědek S. potvrdil autenticitu daňových dokladů, neprokázala jeho výpověď ve spojení s výpovědí svědka P. uskutečnění deklarovaného plnění ani jeho využití pro ekonomickou činnost žalobkyně (viz str. 143 – 144 zprávy o daňové kontrole).
63. S daným hodnocením se soud po důkladném prostudování spisového materiálu neztotožnil. Je přesvědčen, že žalobkyně ve vztahu k těmto plněním své důkazní břemeno unesla. Správce daně při hodnocení důkazů neoprávněně akcentoval drobné rozpory či nepřesnosti ve výpovědích, namísto aby důkazy vyhodnotil ve vzájemné souvislosti. Přestože žalobkyně až v rámci vyjádření k výsledku kontrolního zjištění vysvětlila, k čemu palivové řezivo sloužilo, její vysvětlení se soudu jeví přesvědčivé a dostatečně podpořené důkazy provedenými v daňovém řízení. Věrohodnost svědků P. ani S. správcem daně zpochybněna nebyla. Nebylo pochyb ani o tom, že areál na ulici Kaunicova, který žalobkyně využívala k ekonomické činnosti, byl vytápěn dřevem (viz např. výpověď

svědka P., místní šetření u žalobkyně nebo výsledch svědka K.). Nesrovnalost soud nespaturuje ani v tom, že žalobkyně tvrdila, že svědek S. byl přítomen obchodní transakci, ale ten při výpovědi uvedl, že se přímo neúčastnil nakládky, ale nacházel se v kanceláři. Tuto skutečnost nelze u jednatele společnosti považovat za nestandardní. Nijak překvapivé není podle soudu ani zjištění, že svědek P. neznal typ kotle či jeho výkon, přestože v něm topil dřevem. Pro běžnou náplň činnosti svědka nemusely být tyto údaje určující. Ani skutečnost, že při místním šetření v areálu žalobkyně, byly venku uskladněny na topení ořezané větve ze stromů, nemůže nijak vyvrátit závěr, že v roce 2015 bylo na topení využito řezivo od SWN Moravia. Závěr o neunesení důkazního břemena žalobkyní ve vztahu k tomuto deklarovanému plnění se tak soudu jeví příliš přísný, neodpovídající provedenímu dokazování. Pokud žalovaný závěry správce daně v reakci na obecně formulované odvolání paušálně převzal, trpí nesprávným posouzením rovněž rozhodnutí žalovaného ve vztahu k předmětnému plnění.

64. Námitka, že žalovaný pochybil při hodnocení důkazů ve vztahu k plnění od SWN Moravia, tak je důvodná.
65. Jiná je však podle soudu situace u ostatních zjištění žalovaného. Tam se soud ztotožnil se žalovaným, že žalobkyně uskutečnění předmětných plnění neprokázala.

K plněním od M. B.

66. Podle žalobkyně výpověď pana B., předložené faktury i místní šetření prokázaly uskutečnění zdanitelných plnění od předmětného dodavatele.
67. Za zdaňovací období únor 2014 vykázala žalobkyně nárok na odpočet od dodavatele B. za opravy vysílačů ve výši 32 621,69 Kč.
68. Pan B. byl vyslechnut 8. 10. 2018 k opravám vysílačů a k výměně přípojných antén Airmax. Uvedl, že se s panem Č. poznali při leteckém kurzu v Křižanově, práci mu nabídl, proškolil ho. Zkušenosti s výměnou zařízení neměl. Práci mu zadával pan Č. – předal mu seznamy k výměně a on vyměňoval antény. Se zákazníky nekomunikoval. Nová zařízení mu předával pan Č. buďto v sídle žalobkyně nebo na letišti v Křižanově, staré odevzdával v sídle žalobkyně v Jaroměřicích. Evidence starých zařízení se nevedla, byly uskladněny ve vile v rámci areálu. Dopravoval se svým autem, od pana Č. měl pouze notebook, počítač a baterku; ostatní pomůcky měl vlastní. Pracoval podle počasí, fakturace odpovídala počtu výměn. V roce 2014 měnil vysílače umístěné na komínech nebo střechách. Pana F. zná, seznámil se s ním na letišti při leteckém výcviku, který F. vedl.
69. Při místním šetření dne 20. 5. 2019 bylo ověřeno umístění vysílače na komíně v obci Hostim.
70. Správce daně ve zprávě o daňové kontrole uzavřel, že svědek B. sice potvrdil uskutečnění prací, ale nekonkretizoval, jaké konkrétní práce prováděl a v jakém rozsahu. V některých případech mu pomáhali zaměstnanci žalobkyně. Samotné daňové doklady neprokazují uskutečnění deklarovaných prací (viz str. 5 – 6 zprávy o daňové kontrole). Ani v rámci místního šetření nebyly předloženy důkazy osvědčující, že se deklarované práce na vysílačích v tvrzeném rozsahu skutečně uskutečnily, navíc deklarovaným dodavatelem. Provedení opětovného výsledku dodavatele považoval správce daně za nadbytečné (viz str. 69-70 zprávy o kontrole). Žalovaný závěry správce daně potvrdil.
71. Rovněž soud se s hodnocením žalovaného (resp. správce daně) ztotožnil. Svědecká výpověď dodavatele nevyzněla přesvědčivě a nebyla způsobilá prokázat uskutečnění

předmětných plnění. Svědek k zakázce nebyl schopen poskytnout žádné podklady, nebylo zřejmé, v jakém rozsahu práce prováděl, jak evidoval použitý materiál. Při některých zakázkách měli být opravám přítomni i zaměstnanci žalobkyně. Bez konkrétnějších důkazů tak nemohl být nárok na odpočet z předmětných plnění žalobkyni přiznán.

K plnění od dodavatele ČeFi

72. Žalobkyně je přesvědčena, že v daňovém řízení prokázala uskutečnění plnění i od dodavatele ČeFi spočívající v pronájmu vozidel a skladování zásob. V doplnění žaloby z 30. 6. 2022 dodala, že žalobkyně v roce 2014 prováděla rekonstrukci, což bylo důvodem k uvolnění pro uskladnění materiálu z firmy v obci Trnava. Skladovací prostory sloužily k uskladňování hlíny a šterku z dopravních staveb. U žalobkyně byly naloženy antény do papírových krabic a přepraveny do haly. V ceně byla zahrnuta doprava, manipulace a uskladnění. Výpovědi svědků provedené v daňovém řízení svědčí o tom, že si svědci nevzpomněli na ojedinělý převoz materiálu od žalobkyně. Nebyla totiž položena otázka, zda převáželi materiál přímo od žalobkyně. Žalobkyně proto k doplnění žaloby připojila jejich čestná prohlášení prokazující, že materiál z firmy odvezli a uskladnili.
73. V únoru 2014 uplatnila žalobkyně nárok na odpočet ve výši 34 755 Kč za skladování, manipulaci se zbožím a pronájem vozidel. V březnu 2014 uplatnila nárok na odpočet ve výši 39 480 Kč za totožné služby.
74. Řidiči dodavatele ČeFi F. a M. Č. byli v daňovém řízení vyslechnuti (dne 6. 6. 2019, resp. 5. 6. 2019), přičemž uvedli, že zajišťovali přepravu a skladování sypkého materiálu. Převoz a uskladnění antén od žalobkyně nepotvrdili. F. Č. (viz protokol č. j. 1146999/19/2912-60561-711702) uváděl, že se jednalo o venkovní skladovací prostory. Pan M. Č. si na konkrétní okolnosti případu nevzpomněl (viz protokol č. 1147014/19/2912-60561-711702). Výtky žalobkyně, že svědkům nebyl v průběhu výpovědi položen dotaz na převoz materiálu přímo od žalobkyně, považuje soud za liché. Úvodem svědeckých výpovědí byli svědci informováni o tom, že předmětem výslechu je doprava zboží od žalobkyně. Vzhledem k tomu, že F. i M. Č. byli v rodinném poměru k jednateli žalobkyně (M. Č. byl jeho strýc a F. Č. jeho bratranec), lze předpokládat, že předmět faktur byl oběma svědkům dobře znám. Správce daně i žalovaný tak oprávněně uzavřeli, že žalobkyně uskutečnění předmětných plnění v daňovém řízení neprokázala (viz zejm. strana 70 – 72 zprávy o daňové kontrole). Navíc zástupce žalobkyně byl provádění výslechu přítomen a kladl svědkům dotazy. Ani poté však svědci neuvedli, že by předmětem skladování v případě žalobkyně mělo být něco jiného než sypký materiál (šterk, písek, hlína) z dopravních staveb.
75. Předložení čestných prohlášení těchto osob z 24. 6. 2021 poté, co jim dle slov žalobkyně „bylo připomenuto, oč se tehdy jednalo“, nemůže zvrátit obsah svědeckých výpovědí provedených v daňovém řízení. Z tohoto důvodu soud neprovedl dokazování čestnými prohlášeními F. a M. Č. předloženými v řízení před soudem a ztotožnil se se žalovaným, že žalobkyně uskutečnění předmětného plnění neprokázala.

K plnění od AF Logistics

76. Žalobkyně je rovněž přesvědčena, že prokázala uskutečnění zdanitelných plnění od AF Logistics za montáž a demontáž wifi zařízení.
77. V únoru 2014 uplatnila žalobkyně nárok na odpočet ve výši 84 105 Kč za demontáž a montáž wifi zařízení. Uskutečnění plnění doložila žalobkyně na výzvu správce daně

rámcovou smlouvou a seznamem zákazníků. Vyslechnuti byli svědci K. (předák, který měl provádět výměny wifi zařízení) a F.

78. Pan K. dne 5. 10. 2018 vypovídal ohledně spolupráce AF Logistics, OMS, IP CALL a IRAX se žalobkyní. Pro všechny tyto společnosti pracoval v průběhu roku 2014. Spolupráci organizoval pan F., dával mu k podpisu dohody pro různé zaměstnavatele. Práci mu zadával pan Č. (jednatel žalobce), proškolil ho, poskytl mu automobil, pracovní pomůcky, dal seznamy k výměně wifi zařízení. Auto naložili novými anténami a cca po 14 dnech vraceli antény staré. Evidence se patrně nevedla. Výměna antén byla možná bez kontaktování zákazníků. Peníze za odvedenou práci přebíral od pana F. v hotovosti podle vykonané práce.
79. Dne 23. 11. 2018 byl vyslechnut pan F. ke spolupráci AF Logistics a IRAX se žalobkyní v letech 2013 - 2015 ohledně výměny ručových antén, zpracování ručových studií, studie autodopravy a instalací serveru v roce 2014. Uvedl, že reinstalaci serveru provedl částečně osobně, zbytek kolegové z oboru. Předávalo se panu Č. Zkušenosti s reinstalacemi firma IRAX měla. Měla dva zaměstnance s místem výkonu práce v Praze. Po 1,5 měsíci provedla reinstalace dalšího serveru. Výměny zařízení Airmax prováděli najatí zaměstnanci na základě pokynů žalobkyně. Dohody s nimi sepisovala paní Z. Pan F. zařízení nepřebíral, montáže se neúčastnil. Zařízení přebírala montážní parta od žalobkyně. Jí vraceli rovněž demontované zařízení. Odměnu vyplácel pan F. vedoucímu pracovníkovi, ten ji dále rozdělil. Za zpracování analýz byl odpovědný on. Obdobný model podnikání platí i pro společnost AF Logistics.
80. Správce daně po zhodnocení důkazů uzavřel, že předložené důkazy uskutečnění předmětných plnění neprokazují (viz zejm. str. 7 - 10, 72 zprávy o daňové kontrole). Měl za to, že z výpovědi svědka K. nevyplývalo, že by výměny prováděl právě pro tohoto dodavatele a v deklarovaném rozsahu. Svědek uváděl, že si nepamatuje, pro kterou společnost výměny prováděl (viz odpověď na otázku č. 21). Za situace, kdy výměny řídil sám jednatel žalobkyně a zadával úkoly, není pochopitelné, že současně nijak nekontroloval, na kterých zařízeních byly fakturované výměny provedeny. Ani výpověď svědka F. výměny zařízení neprokázala. On osobně se výměn neúčastnil, pouze komunikoval s předákem K. Nebyly doloženy seznamy použitého materiálu a nebylo zřejmé, na kterých zařízeních byly fakturované práce provedeny. Žalovaný závěry správce daně akceptoval.
81. Rovněž soud se s hodnocením správních orgánů ztotožňuje. Souhlasí s tím, že obecná rámcová smlouva ve spojení se seznamy zákazníků, z nichž není zřejmé, kdy a jakým zákazníkům měly být antény vyměněny, není způsobilá uskutečnění předmětných plnění prokázat. Je s podivem, že v rámci řádné kontroly přijatých plnění žalobkyně fakturované výměny zařízení důsledněji nekontrolovala a nevyžadovala po dodavateli konkrétní evidenci, z níž by bylo patrné, kdy a jaká zařízení byla vyměněna. Tvrzení žalobkyně v doplnění žaloby z 30. 6. 2022, že předák zaškrtoval výměnu antény v seznamech zákazníků, nijak nevysvětluje, jaké byly podklady pro fakturaci, ani jak žalobkyně mohla ověřit, na jakých konkrétních místech již byly výměny provedeny. Pokud se žalobkyně s tímto přístupem dodavatele spokojila, nepostupovala v souladu s péčí řádného hospodáře a nezajistila si dostatečné důkazy pro prokázání uskutečnění předmětných plnění.

K plněním od dodavatele OMS

82. Žalobkyně je přesvědčena, že prokázala rovněž nárok na odpočet z plnění od dodavatele OMS pana F. Jednalo se o stejný způsob spolupráce jako u společností AF Logistics, IP Call a IRAX Bohemia.
83. V únoru uplatnila nárok na odpočet za výměnu wifi zařízení ve výši 84 105 Kč. V březnu a červnu 2014 vykávala žalobkyně nárok na odpočet ve výši 84 106 Kč taktéž za výměnu wifi zařízení. V červenci 2014 byl za přijetí totožného plnění uplatněn nárok na odpočet ve výši 63 000 Kč. V říjnu 2014 uplatnila nárok na odpočet ve výši 63 000 Kč za reinstalaci serveru.
84. K prokázání uskutečnění plnění byl vyslechnut svědek K., F. a paní Z. Byly doloženy seznamy zákazníků.
85. Paní Z. byla vyslechnuta dne 2. 11. 2018 ke spolupráci OMS a IP Call se žalobkyní v roce 2014 při výměně antén Airmax, zpracování ruchových studií a reinstalaci serveru. Potvrdila, že fakturace probíhaly na základě protokolů odsouhlasených panem Č. U některých předání byl přítomen pan F., který se žalobkyní spolupracoval obdobně. S instalací LINUX serveru ani výměnou wifi zkušenosti do té doby neměli. Pro společnost OMS pracovali ukrajinští zaměstnanci. Výplata pracovníkům OMS probíhala podle tabulky. Pomáhal s tím pan F. Předání zařízení nebo strojů žalobkyni se neúčastnila, technické otázky řešil pan Č. Nevzpomněla si, zda zná pana H. Stejný způsob fakturace, kalkulace i předávacích protokolů se uplatnil rovněž při spolupráci žalobkyně s IP Call. Záležitosti ohledně analýz zajišťovala přímo s panem Č., obsah a struktura byla dohodnuta před zpracováním analýz. Panu Č. je předávala přímo paní Z.
86. Správce daně předmětné důkazní prostředky nepovažoval za dostatečné k prokázání uskutečnění plnění spočívajících ve výměně wifi zařízení (viz str. 14 – 17, 30 – 32, 34 - 36 zprávy o daňové kontrole). Z výpovědi svědkyně Z. vyplynulo, že neměla povědomí o vykonávaných pracích, evidence vedena nebyla, pouze vystavovala daňové doklady (viz str. 17 zprávy). Výsledky dalších ukrajinských pracovníků považoval správce daně za nadbytečné (viz str. 74 zprávy).
87. K reinstalaci serveru správce daně na straně 49 zprávy o kontrole poznamenal, že výpověď svědkyně Z. uskutečnění předmětných plnění neprokázala. Reinstalaci nebyla přítomna, nepamatovala si, kdo konkrétně práce provedl, přestože měla být nadřízeným pracovníkem pana H., který měl instalace Linux provádět. Podle svědkyně měl práce provádět přímo pracovník dodavatele, zatímco pan H. byl zaměstnancem společnosti EDUCOM. S ohledem na uvedené rozpory správce daně uzavřel, že nebylo prokázáno, že by k reinstalaci serveru došlo způsobem deklarovaným na daňových dokladech. Rovněž nebylo potvrzeno využití pro ekonomickou činnost žalobkyně.
88. Žalovaný závěry správce daně převzal do napadeného rozhodnutí. Soud se s hodnocením správních orgánů ztotožňuje a v podrobnostech odkazuje na relevantní pasáže zprávy o daňové kontrole ve spojení s hodnocením uvedeným výše k dodavateli AF Logistics (zejm. bod 81 shora). K reinstalacím serveru soud ve shodě se správcem daně uzavírá, že výpověď svědkyně Z. nebyla dostatečně konkrétní a vyskytovaly se v ní nepřesnosti, pro které správce daně oprávněně nárok na odpočet neuznal. Není rovněž pravdou, že by žalobkyně navrhovala výslech svědka H., či že by jeho potřeba vyvstala z průběhu daňového řízení.

K plnění od IP CALL

89. Žalobkyně nesouhlasila se závěrem o neunesení důkazního břemene ani ve vztahu k dodavateli IP Call. Analýza rušení kmitočtů měla význam při umístování vysílačů a

přijímačů. Skutečnost, že některé části analýzy jsou zkopírovány z internetu, není podle vyjádření žalobkyně z 30. 6. 2022 nijak závadná.

90. Za zdaňovací období duben 2014 uplatnila žalobkyně nárok na odpočet od předmětného dodavatele ve výši 63 000 Kč za analýzu rušení kmitočtů v regionu Třebíčsko. Za květen 2014 byl uplatněn nárok na odpočet ve výši 84 105 Kč za výměny wifi zařízení. Za srpen 2014 byl uplatněn nárok na odpočet ve výši 63 000 Kč za demontáž a montáž wifi zařízení. V září 2014 uplatnila nárok na odpočet ve výši 126 105 Kč jednak z výměny wifi zařízení, jednak za analýzu možností na trhu s bezdrátovým připojením v okrese Znojmo. Rovněž v říjnu 2014 uplatnila nárok na odpočet ve výši 42 000 Kč za analýzu možností trhu s bezdrátovým připojením v okrese Brno-město.
91. K analýzám byla vyslechnuta svědkyně Z., která měla analýzy zpracovávat na objednávku jednatele žalobkyně. Uvedla, že pokud to bylo potřeba, docházelo ke konzultacím ohledně odborné části analýz s panem Č. (viz bod 85 shora). Správce daně k analýzám zdůraznil, že většina obsahu je volně dostupná na internetových stránkách, určité části chybí. Nepředložení kompletních analýz nepovažoval za řádně vysvětlené. Tvrzení o možnosti využití některých pasáží k hackingu se správcem daně nejevila přesvědčivá, neboť žalobkyně uváděla, že údaje tohoto typu pozbývají relativně za krátkou dobu svou platnost (viz str. 75 zprávy o daňové kontrole). Sporné bylo rovněž využití analýz v rámci ekonomických činností žalobkyně (viz např. strany 20 – 21, 44 – 45, 50 – 52 zprávy), neboť předložené důkazy považoval správce daně pouze za formální povahy. I přestože byly chybějící části analýz poskytnuty správcem daně dodatečně, nebyly pochybnosti o souvislosti s ekonomickou činností žalobkyně vyvráceny. S tím se soud ztotožňuje.
92. K výměnám vysílačů byly předložena rámcová smlouva, objednávka montáží a seznamy zákazníků, u nichž měly být výměny provedeny. Dále byly provedeny výsledky pana K. a paní Z. V části 1. 4. A) zprávy o daňové kontrole správce daně upozornil na rozpory/shody v seznamech zákazníků předkládaných žalobkyní ve vztahu k různým dodavatelům (viz např. strana 25 zprávy). Podle správce daně byly předložené důkazy nedostatečné k prokázání výměny wifi zařízení zmíněným dodavatelem (viz str. 26 – 27, 38 – 40, 42 - 44 zprávy). Jiný závěr nepřinesl ani výslech svědka F.a či místní šetření dne 20. 5. 2019 (viz str. 77 zprávy).
93. Žalovaný se se závěry správce daně ztotožnil a ani soud není přesvědčen o tom, že by žalobkyně uskutečnění zdanitelných plnění od předmětného dodavatele prokázala. V podrobnostech soud odkazuje na výše citované pasáže zprávy o daňové kontrole a na bod 81 tohoto rozsudku. Nepřisvědčil ani argumentaci týkající se zpracovaných analýz o tom, že na konzultaci odborných částí s jednatelem žalobkyně, nelze spatřovat nic nestandardního. Daný závěr je nutno vnímat v kontextu všech zjištěných okolností případu (tj. s přihlédnutím k obsahu předložené analýzy, k její nekompletnosti, obecnosti atd.).

K plněním od dodavatele IRAX Bohemia

94. Žalobkyně je přesvědčena, že bylo prokázáno rovněž přijetí plnění od dodavatele IRAX Bohemia.
95. V říjnu 2014 uplatnila nárok na odpočet ve výši 63 420 Kč za instalaci serveru a nastavení software. V listopadu 2014 uplatnila nárok na odpočet ve výši 252 105 Kč za výměny wifi zařízení a analýzu rušení kmitočtů v lokalitě Moravské Budějovice, Jemnice a Dačice, a za

analýzu dojezdů, parkování a kontaktů na stavbyvedoucí. V prosinci 2014 uplatnila nárok na odpočet ve výši 264 600 Kč za opravy vysílačů a instalaci serveru. V lednu 2015 byl uplatněn nárok na odpočet ve výši 105 210 Kč za demontáž a montáž wifi zařízení. V únoru 2015 byl uplatněn nárok na odpočet ve výši 105 000 Kč za výměny wifi zařízení a za servis páteřního spoje. V dubnu 2014 byl uplatněn nárok na odpočet ve výši 126 000 Kč za výměny wifi zařízení a servis páteřního spoje. V květnu žalobkyně uplatnila nárok na odpočet ve výši 126 210 Kč za výměny wifi zařízení a instalaci serveru. Za červen 2015 uplatnila žalobkyně nárok na odpočet ve výši 105 525 Kč za výměnu wifi zařízení. V srpnu 2015 byl uplatněn nárok na odpočet ve výši 105 315 Kč za výměny wifi zařízení a servis páteřního spoje. V říjnu 2015 uplatnila nárok na odpočet za servis páteřního spoje ve výši 105 210 Kč. V listopadu 2015 vykážala nárok na odpočet ve výši 252 630 Kč za výměny wifi zařízení a servis páteřního spoje.

96. K instalaci serveru byl kromě faktur předložen předávací protokol, z něhož však nijak nevyplývalo, jaké konkrétní práce byly provedeny, ani že by služby byly poskytnuty deklarovaným dodavatelem. Správce daně na stranách 53 – 54, 63 a 106 zprávy o daňové kontrole uzavřel, že nebylo prokázáno přijetí plnění od tohoto dodavatele. Svědek F. totiž ve své výpovědi uváděl, že služby provedl částečně on, částečně jiní kolegové z oboru. Nebyl schopen určit, na jakém zařízení mělo k instalaci dojít. Tvrdil, že se jednalo o dva různé servery, což neodpovídalo vystaveným fakturám (viz str. 63 zprávy). Žalovaný se se závěry správce daně ztotožnil. Ani soud o hodnocení správních orgánů nepochybuje. Je pravdou, že se správce daně svědka F. dotazoval na daná plnění po 4 letech, nicméně to podle soudu neznamená, že by svědek nemohl být schopen poskytnout správci daně konkrétnější informace o realizaci fakturovaných služeb. Při zohlednění všech provedených důkazů se soud shoduje se žalovaným, že o uskutečnění daného plnění přetrvávaly pochybnosti, pro které nebylo možné nárok na odpočet uznat. Tvzení žalobkyně o tom, že předávací protokoly byly předloženy a že cena byla výhodná, soud nepopírá. Jak však bylo popsáno výše, předávací protokoly byly vyhodnoceny jako obecné a ani svědek F. svojí výpovědí pochybnosti správce daně neodstranil. Ani výhodnost ceny nemůže v případě neprokázání zákonných podmínek pro uplatnění nároku na odpočet závěry správce daně zvrátit.
97. K výměnám wifi zařízení obdržel správce daně rámcovou smlouvu a seznamy zákazníků. Některé se však nevztahovaly k předmětnému zdaňovacímu období (ale k roku 2015), navíc některé byly shodné se seznamy předloženými ve vztahu k jiným dodavatelům, někteří zákazníci se objevovali ve více seznamech (str. 91 zprávy). Uskutečnění plnění v deklarovaném rozsahu neprokázaly ani výpovědi pana K. a F. (viz str. 56 – 59, 84, 91 – 92 zprávy). Žalovaný závěry správce daně potvrdil. Rovněž soud se shoduje s tím, že důkazy předloženými v daňovém řízení nebylo uskutečnění předmětných plnění prokázáno. Svědek K. nedokázal určit, kolik zařízení a za společnosti vyměnil. Navíc pan K. pracoval i přímo pro žalobkyni (viz str. 86 zprávy). Pan F. nebyl výměnám přítomen; z jeho výpovědi vyplynulo, že dodavatel evidenci výměn nevedl (str. 91 zprávy). Uskutečnění plnění nevyplývalo ani z předkládaných seznamů zákazníků, neboť ty nebyly vázány k jednotlivým fakturám a nebylo možné ztotožnit, jaká zařízení byla konkrétně v daném zdaňovacím období měněna. V podrobnostech soud odkazuje na závěry vyslovené v bodě 81 výše.
98. K oprávněnosti nároku na odpočet za provedené analýzy lze odkázat na strany 59 – 60 zprávy o daňové kontrole. Správce daně akcentoval, že některé části analýzy předloženy

nebyly. Ty části, které předloženy byly, byly zcela obecné. Pan F., který měl analýzy zpracovávat, se v rámci své výpovědi nevyjádřil k obsahu zpracovaných analýz. Nebyla tak prokázána souvislost s ekonomickou činností. I zde se soud se závěry správce daně, potažmo žalovaného ztotožnil. Nelze akceptovat tvrzení žalobkyně obsažené v doplnění žaloby z 30. 6. 2022, že pro ni bylo podstatné, že zadané analýzy obdržela a řádně za ně zaplatila. Pokud totiž z předmětných plnění uplatnila nárok na odpočet, musela mj. splnit i podmínku využitelnosti plnění pro její ekonomickou činnost. To u obecných a neúplných analýz, u nichž nebyla zřejmá jasná návaznost na podnikání žalobkyně, ani podle soudu splněno nebylo.

99. Co se týče oprav vysílačů, podle faktur měly být jejich přílohou předávací protokoly, soupisky materiálů a fotodokumentace. Ty však správci daně nebyly předloženy. Ani výpovědi pana K. a F. uskutečnění předmětných oprav neprokázaly. Pan K. si nepamatoval, pro kterou společnost práce prováděl, pan F. nebyl opravám vysílačů přítomen. Správce daně proto nárok na odpočet neuznal (viz str. 63 a 64 zprávy). Uvádí-li žalobkyně, že požadavky správce daně na podrobnost dokladů a evidenci materiálu jsou nereálné, nelze jí přisvědčit. Správce daně nevyžadoval, aby byl evidován „každý šroubek“ či aby o všem byla pořízena fotodokumentace. Správce daně toliko konstatoval, že z předložených dokladů musí být možné ověřit realitu a lokalitu deklarovaných plnění. Na tomto požadavku nelze spatřovat nic přehnaného. Fotodokumentace měla být pořizována podle údajů obsažených na předložených fakturách, nikoliv na základě požadavku správce daně. To, že žádná fotodokumentace žalobkyní předložena nebyla, oprávněně prohloubilo pochybnosti správce daně.
100. Ani servis páteřního spoje nebyl řádně prokázán. Pan F. neuměl vysvětlit, kde se servisovaný spoj nacházel, ani kolik pracovníků se oprav účastnilo (str. 95 – 96, 116 – 117 zprávy). Nebyly předloženy důkazy osvětlující rozsah provedených prací, konkrétní jména pracovníků, seznam lokalit, kde byl servis prováděn, soupis použitého materiálu apod. (viz str. 123 – 124 zprávy). Ani vysvětlení žalobkyně, že páteřní spoje jsou vysílače, které se propojují na větší vzdálenosti, podle soudu k posouzení oprávněnosti odpočtu nijak nepřispívá.

K plněním od dodavatelů Flying Academy a Air Jihlava-service

101. Žalobkyně je přesvědčena, že prokázala podmínky pro uznání nároku na odpočet z plnění od dodavatelů Flying Academy i Air Jihlava-service.
102. V březnu 2015 uplatnila žalobkyně nárok na odpočet ve výši 6 748,70 Kč od dodavatele Flying Academy za lety pro vlastní potřebu. V dubnu 2015 činil nárok na odpočet za totožné služby 11 898 Kč. V září 2015 uplatnila za shodné plnění nárok na odpočet ve výši 378,10 Kč.
103. V květnu a červnu 2015 uplatnila nárok na odpočet ve výši 3 939,85 Kč za lety pro potřeby firmy od dodavatele Air Jihlava-service.
104. Správce daně konstatoval, že u dodavatele Flying Academy nebyla prokázána souvislost s ekonomickou činností (viz str. 98, 102 – 103, 120 zprávy). K dodavateli Air Jihlava-service uvedl, že nebylo zřejmé, odkud a kam byly lety uskutečněny, ani za jakým účelem. I v tomto případě tak neshledal souvislost s ekonomickou činností žalobkyně (viz str. 107, 111 zprávy).

105. Uvádí-li žalobkyně v doplnění žaloby z 30. 6. 2022, že lety sloužily k mapování terénu a určení lokalit pro umístění vysílačů, je nutno konstatovat, že takové vyjádření mělo zaznít primárně v daňovém řízení, kde žalobkyni tížilo důkazní břemeno. Navíc soud dodává, že za situace, kdy bylo v daňovém řízení zmiňováno, že lety sloužily k udržení či prohloubení kvalifikace jednatele žalobkyně (viz např. odpověď žalobce z 18. 4. 2017), lze pochybovat o věrohodnosti tohoto tvrzení.

K dodání a opravě elektrických rozvaděčů od M. P.

106. Žalobkyně tvrdí, že správce daně měl uznat rovněž nárok na odpočet za dodání elektrických rozvaděčů, neboť jejich dodávku pan P. potvrdil.

107. Ze správního spisu plyne, že žalobkyně si ve zdaňovacím období září 2015 uplatnila nárok na odpočet za dodání elektrických rozvaděčů k rekonstrukci sítě na nemovitosti Kaunicova 193, Jaroměřice nad Rokytnou, ve výši 35 560,56 Kč. Vzhledem k tomu, že k faktuře nebyly předloženy žádné další podklady, vznikly správci daně pochybnosti o oprávněnosti nároku na odpočet. Tyto pochybnosti byly specifikovány v bodu 3.7 výzvy z 9. 6. 2017.

108. V podání z 10. 4. 2019 žalobkyně k prokázání předmětných plnění navrhla výslech dodavatele, který měl za úkol vyřešit problém s elektrickými rozvody, a provedení místního šetření v provozovně Kaunicova. Konkretizovala, že byly vyměněny tři rozvaděče, které byly zabudovány do majetku žalobkyně a slouží k vlastnímu provozu žalobkyně.

109. Dne 12. 6. 2019 byl proveden výslech M. P., během něhož svědek potvrdil, že došlo k dodání elektrických rozvaděčů a služeb. Pan Č. telefonicky zadal výměnu rozvaděčů, která byla následně fakturována. Dodány byly tři rozvaděče, 2 byly blízko u sebe. Šlo o opravu. Materiál byl použit asi od dodavatele SMS; k tomu byly předloženy faktury od dodavatelů. Přílohu faktury tvořil obecný předávací protokol.

110. Při místním šetření dne 20. 6. 2019 bylo popsáno, že v každé ze tří budov se nachází jeden rozvaděč (vila, kotelna, administrativní budova). Všechny tři rozvaděče byly podle fotodokumentace zabudovány ve zdi.

111. Správce daně předmětný nárok na odpočet neuznal. Akcentoval, že faktury zaslané dodavatelem P. obsahovaly několik set metrů kabelů a nebylo z nich zřejmé, který materiál byl použit na instalaci rozvaděčů právě u žalobkyně. Materiál od ELEKTRO SMS tvořily samostatně stojící rozvodné skříně, zatímco rozvaděče u žalobkyně byly zabudovány do zdi. Samostatně stojící rozvodné skříně nebyly během místního šetření žalobkyní ukázány. Žalobkyně rovněž tvrdila, že dva rozvaděče byly blízko sebe, což bylo v rozporu se skutečnostmi zjištěnými při místním šetření (strany 144 – 145 zprávy o daňové kontrole). Žalovaný se v napadeném rozhodnutí s předmětným závěrem ztotožnil.

112. Soud se shoduje se správními orgány, že ani v tomto případě žalobkyně důkazní břemeno k prokázání uskutečnění zdanitelného plnění neunesla. Přestože svědek P. obecně potvrdil realizaci zakázky, nebyl schopen spolehlivě doložit, jaký materiál byl na práci využit. K místnímu šetření se nedostavil, aby rozsah prací demonstroval přímo v provozovně žalobkyně. Pochybnosti správce daně ohledně umístění rozvaděčů (bylo tvrzeno, že jsou každý v jiné budově, přestože při svědecké výpovědi dodavatele bylo uváděno, že dva rozvaděče byly umístěny blízko u sebe). Soud je tak ve shodě se žalovaným přesvědčen, že žalobkyně ve vztahu k těmto plněním oprávněnost nároku na odpočet neprokázala.

VII. Závěr a náklady řízení

113. Soud tak uzavírá, že argumentaci žalobkyně shledal oprávněnou pouze ohledně námitky chybného posouzení prokázání nároku na odpočet u plnění spočívajícího v dodání odpadového řeziva od SWN Moravia. Ve zbytku se ztotožnil se závěry žalovaného a správce daně, že žalobkyně nárok na odpočet z ostatních sporných plnění v daňovém řízení neprokázala. Napadené rozhodnutí žalovaného tak soud zrušil pro nezákonnost (§ 78 odst. 1 s. ř. s.; viz část VI. C)] a věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení (§ 78 odst. 4 s. ř. s.). Přestože závěry žalovaného v převážné míře obstojí, je nutné vydat nové rozhodnutí, v němž bude daň řádně stanovena a vyčíslena při zohlednění závěrů vyslovených zejm. v bodě 63 výše. V dalším řízení bude žalovaný vázán právním názorem soudu (§ 78 odst. 5 s. ř. s.).
114. Výrok o náhradě nákladů řízení vychází z § 60 odst. 1 s. ř. s., podle něhož nestanoví-li tento zákon jinak, má účastník, který měl ve věci plný úspěch, právo na náhradu nákladů řízení před soudem, které důvodně vynaložil proti účastníkovi, který ve věci úspěch neměl. Žalobkyně byla ve věci úspěšná, soud jí proto přiznal náhradu nákladů řízení vůči žalovanému. Náklady řízení žalobkyně se skládají ze zaplaceného soudního poplatku ve výši 3 000 Kč a z odměny a náhrady hotových výdajů její zástupkyně. Soud přiznal zástupkyni žalobkyně odměnu za pět úkonů právní služby podle § 9 odst. 4 písm. d), § 7 bod 5. a § 11 odst. 1 písm. a), d) a g) vyhlášky č. 177/1996 Sb. (příprava a převzetí věci, sepsí doplnění žaloby z 30. 6. 2022, vyjádření ze 14. 8. 2022, 2 × účast na jednání dne 30. 6. 2022 a 29. 8. 2022), tj. 5 × 3 100 Kč, a jeden úkon právní služby podle § 11 odst. 2 písm. f) advokátního tarifu (účast při jednání dne 31. 8. 2022, na kterém došlo k vyhlášení rozsudku), tj. 1 550 Kč, a náhradu hotových výdajů s těmito úkony spojenými 6 × 300 Kč (§ 13 odst. 3 citované vyhlášky); celkem tedy 18 850 Kč. Zástupkyni žalobkyně nebyla přiznána požadovaná náhrada za prostudování spisu, neboť ta je v § 11 odst. 1 písm. f) advokátního tarifu koncipována jako odměna za seznámení se se spisem po skončení vyšetřování (tj. standardně je využívána toliko v trestním řízení); přiznání odměny za seznámení se se spisovým materiálem v řízení před správními soudy by bylo možné jen za výjimečných okolností (přiměřeně viz rozhodnutí Nejvyššího soudu sp. zn. 22 Cdo 1176/2015), ty však soud v nyní projednávané věci neshledal. Náhrada za studium spisu je tak zahrnuta v odměně za převzetí věci. Stejně tak soud nepřiznal zástupkyni žalobkyně náhradu na dvě porady s klientem, jak požadovala ve vyčíslení nákladů z 12. 9. 2022, neboť jejich konání nijak nedoložila. Celkem tedy zástupkyni žalobkyně náleží náhrada ve výši 21 850 Kč. K jejímu zaplacení soud určil přiměřenou lhůtu.

Poučení:

Proti tomuto rozsudku lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává u Nejvyššího správního soudu. 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 právních předpisů vyžadováno pro výkon advokacie.

Brno 31. srpna 2022

Mgr. Milan Procházka.
předseda senátu