



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Českých Budějovicích rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Marie Trnkové a soudců JUDr. Michala Hájka, Ph.D. a Mgr. et Mgr. Bc. Petra Jíříka ve věci

žalobce: **KLS ELEKTRO spol. s r.o., IČO X**
sídlem Novohradská 99, České Budějovice
zastoupen daňovým poradcem ALIVIO, s.r.o.
sídlem Mánesova 13, České Budějovice

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

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 15. 5. 2018, č. j. 21779/18/5200-11431-706012,
takto:

- I. Žaloba se **zamítá**.
- II. Žalobce **nemá právo** na náhradu nákladů řízení.
- III. Žalovanému se náhrada nákladů řízení **nepřiznává**.

Odůvodnění:

Vymezení věci a obsah žaloby

1. Včasnou žalobou doručenou krajskému soudu dne 20. 7. 2018 se žalobce domáhá zrušení shora uvedeného rozhodnutí žalovaného, kterým žalovaný podle § 116 odst. 1 písm. c) zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, v rozhodném znění (dále jen „daňový řád“), zamítl odvolání žalobce a potvrdil rozhodnutí správce daně Finančního úřadu pro Jihočeský kraj ze dne 10. 1. 2017, č. j. 16636/17/2201-51521-301229 a č. j. 16647/17/2201-51521-301299.
2. Správce daně prvním z uvedených rozhodnutí – dodatečným platebním výměrem na daň z příjmu právnických osob za zdaňovací období od 1. 1. 2010 do 31. 12. 2010 doměřil žalobci z moci úřední daň z příjmu právnických osob vyšší o částku 18 470 850 Kč a současně konstatoval povinnost uhradit penále ve výši 20 % z částky doměřené daně, tj. 3 694 170 Kč. Druhým rozhodnutím - dodatečným platebním výměrem na daň z příjmu právnických osob za zdaňovací období od 1. 1. 2011 do 31. 12. 2011 správce daně doměřil žalobci z moci úřední daň z příjmu právnických osob vyšší o částku 2 952 220 Kč a současně konstatoval povinnost žalobce uhradit penále ve výši 20 % z částky doměřené daně, tj. 590 444 Kč.
3. Pod bodem 1 podané žaloby namítá žalobce **nezákonnost zahájení daňové kontroly a nezákonnost dodatečných platebních výměrů**. Žalobce konkrétně uvádí, že správce daně u něj zahájil daňovou kontrolu daně z příjmů právnických osob, a to protokolem ze dne 14. 11. 2013. V tomto protokole správce daně dle žalobce v rozporu s § 87 odst. 1 daňového řádu nevymezil rozsah daňové kontroly, proto zahájení daňové kontroly nemohlo ani přerušit běh prekluzivní lhůty ke stanovení daně. Z důvodu prekluze byla dle žalobce daň stanovena v rozporu se zákonem.
4. Pod bodem 2 podané žaloby namítá žalobce to, že správce daně jej **nevyzval k podání dodatečného daňového přiznání**. Správce daně dle žalobce zjistil mimo daňovou kontrolu skutečnosti, na základě kterých dospěl k názoru, že žalobci doměří daň. Správce daně postupoval v rozporu s § 143 odst. 3 a § 145 odst. 2 daňového řádu, neboť žalobce nevyzval k podání dodatečného daňového tvrzení, čímž žalobce zatížil 20 % penálem (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu č. j. 1 Afs 88/2006-65). Zjištěnými skutečnostmi byly informace od bývalé zaměstnankyně společnosti ISO FEN ENERGY, s. r. o. (jeden z dodavatelů žalobce) B.Š. která byla z této společnosti propuštěna a následně zaměstnána u správce daně. Tato úřední osoba poskytla konkrétní informace a iniciovala zahájení daňové kontroly, jak vyplynulo v souvislosti s trestním řízením. K tomu žalobce jako důkaz navrhuje výsledek B.Š. a vyhledávací část daňového spisu.
5. Pod bodem 3 podané žaloby namítá žalobce **porušení práva na spravedlivý proces**. Paní B.Š., dříve administrativní pracovnice dodavatele žalobce, u svého předchozího zaměstnavatele vyřizovala různé administrativní záležitosti. Nebyla angažována při výstavbě malých střešních elektráren a nebyla osobně přítomna na realizovaných stavbách, ani na stavbách velkých solárních elektráren. Rovněž nemohla přijít do styku s účetními doklady svého zaměstnavatele, ani s účetními doklady žalobce. Nepodílela se ani vývoji monitorovacího zařízení. Přestože tato pracovnice nemohla vědět žádné relevantní informace, figurovala v daňovém řízení jako utajený svědek. Podnět nebyl žalobci v rámci nahlížení do spisu zpřístupněn, respektive mu byl zatajen. Žalobce dále popisuje podstatný vliv této osoby na průběh řízení, jeho tvrdý dopad do jeho práv se závěrem, že zatajení

tohoto svědka vedlo k závažnému porušení žalobcova práva na spravedlivý proces. K tomu žalobce navrhuje provést jako důkaz výslech této osoby a vyhledávací částí daňového spisu.

6. Pod bodem 4 podané žaloby namítá žalobce **nedodržení zákonnosti při provádění důkazů a jejich vadné hodnocení**. Žalobce poukazuje na dlouholetou podnikatelskou historii od roku 1992, obrat mezi lety 2000 – 2013; popisuje, že v roce 2005 začal růst jeho obrat v přímé souvislosti s přijetím zákona o podpoře výroby elektřiny z obnovitelných zdrojů energie a o změně některých zákonů, na jehož základě stát začal podporovat výstavbu fotovoltaických elektráren (FVE). Této příležitosti žalobce maximálně využil. V roce 2010, kdy jeho obrat dosáhl maxima (519 955 000 Kč) nastal tzv. „solární boom“, neboť počínaje 1. 1. 2011 stát změnil pravidla hry a snížil předem slíbenou a zákonem zakotvenou dotaci. Většina investorů se proto snažila uvést svá zařízení do provozu v roce 2010, tedy v roce, kam spadají kontrolované elektrárny realizované žalobcem. V tomto roce žalobce generoval zisk 46 500 000 Kč, obrat činil 519 955 000 Kč. V roce 2011 byl zájem investorů vyčerpán (obrat 161 185 000 Kč).
7. V období od 1. 9. 2010 do 31. 12. 2010 činily výnosy z montážní činnosti žalobce 450 000 000 Kč. Žalobce musel využít služeb subdodavatelů. Celkové náklady na výstavbu kontrolovaných elektráren činily v uvedených letech 373 000 000 Kč. Žalovaný dospěl k závěru, že žalobce za zdaňovací období let 2010 a 2011 neprokázal oprávněnost nákladů v souvislosti s výstavbou FVE v celkové část 112,8 mil. Kč, tedy více než 30 % celkových nákladů na výstavbu kontrolovaných FVE. Všechny kontrolované elektrárny byly uvedeny do provozu. Na stavbách FVE v Zákolanech, Ledenicích, Dyníně, Ševětíně a Krašovicích byly prováděny kontroly provedených a fakturovaných prací bankami a dalšími společnostmi. Bankovní instituce vždy proplácely pouze zrealizované práce. Je zřejmé, že bez provedení montážních přízemních prací by elektrárny nevznikly. Přesto žalovaný tvrdí, že tyto práce byly do nákladů žalobce zahrnuty neoprávněně. Místní šetření žalovaný odmítl pro nadbytečnost. S takovýmto hodnocením žalobce nesouhlasí a namítá, že místním šetřením lze i po letech prokázat: zda pozemek byl srovnán, zkontrolovat provedené zemní práce související s výstavbou plotu, instalaci kabeláže v zemi (desítky kilometrů výkopů), instalace přípojek vysokého napětí v zemi, výstavbu loží pro trafostanice, v prostoru trafostanice umístění uzemnění (cca 20 km výkopů) a další práce, které může žalobce na místě samém detailněji popsat. Neprovedením navrhovaných místních šetření znemožnily daňové orgány prokázat žalobci oprávněnost uplatnění daňových nákladů, a to v rozporu s § 92 odst. 2 daňového řádu. Shledá-li soud doplnění dokazování ve věci za potřebné, navrhuje žalobce provést tato místní šetření na jednotlivých FVE v rámci soudního řízení.
8. Nároky, které klade správce daně na průkaznost důkazních prostředků, považuje žalobce za nereálné. Tyto nároky by dle žalobce vyžadovaly nepřetržitý videomonitoring. Daňové orgány požadují po žalobci absolutní jistotu, k absurditě takového požadavku poukazuje žalobce na nález Ústavního soudu ze dne 20. 8. 2014, I. ÚS 173/13.
9. Žalobce dále uvádí, že jej důkazní břemeno v řadě prokazovaných skutečností netížilo. Tyto záležitosti správce daně ve zprávě o daňové kontrole popsal, ale není přitom zřejmé, jak tyto zjištěné skutečnosti ovlivnily správce daně v jeho celkovém hodnocení a jaký význam jim přikládal. Není ani patrné, které důkazní prostředky se staly klíčovými důkazy usvědčujícími žalobce, že monitoring nebyl vyvíjen, dodán a nainstalován a zemní a montážní práce ve skutečnosti provedeny nebyly.

10. Žalobce namítá i nesprávný způsob provedení svědeckých výpovědí, neboť správce daně žádnému ze svědků neumožnil plynule a souvisle hovořit o všem co ví, ale ihned kladl konkrétní otázky. Takovéto otázky měly být kladeny až následně, s cílem upřesnit či odstranit rozpory a nejasnosti. V případě svědka B. má žalobce za to, že správce daně zneužil svoji pravomoc, když při jeho svědecké výpovědi přistoupil k předkládání faktur získaných od svědka při předchozím místním šetření a takto chtěl prokazovat jeho tvrzení učiněná při svědecké výpovědi, přičemž mu muselo být zřejmé, že svědek si u velkého množství faktur, celkem 579 listů, po šesti letech nebude schopen vybavit, na jaké konkrétní FVE byla fakturovaná plnění použita. Vedle toho má žalobce za to, že svědek není povinen svá tvrzení jakkoli prokazovat. Dále žalobce namítá, že žalovaný nevzal v úvahu, že svědecká výpověď může obsahovat určité nejasnosti, omyly, zkreslení, a to zejména s ohledem na časový odstup mezi výstavbou mezi FVE a provedením výsledku. Na drobných nesrovnalostech žalovaný postavil svůj závěr, že svědecké výpovědi jsou nevěrohodné a neprokazují tvrzení žalobce.
11. Další námitky žalobce uvádí dle jednotlivých dodavatelů.
12. **Dodavatel ELEKTRO MED** (dobropis): správce daně vyjádřil své pochybnosti o oprávněnosti zahrnutí dobropisu v hodnotě 351 867 Kč do výnosů, s tím, že z ničeho neplyne, ke které dodávce či pracím nebo celkovou fakturou tento dobropis souvisí. V odpovědi ze dne 8. 10. 2015 žalobce vyložil, že důvodem vystavení dobropisu byla reklamační řízení pana M.M.. Jako důkaz navrhl a i nyní navrhuje žalobce výslech této osoby, neboť se mu nepodařilo dohledat listiny prokázáním reklamačního řízení. Navrhovaný výslech nebyl proveden pro nadbytečnost, byť se jednalo o jediný způsob, kterým mohl žalobce svá tvrzení prokázat. Správce daně byl dle žalobce povinen tento výslech provést, jelikož tak neučinil, porušil § 92 odst. 2 daňového řádu. K tomu dále žalobce uvádí, že to, že neprokázal, jakým způsobem a kdy měla být reklamační uplatněna, kdy měla proběhnout schůzka v objektu elektrárny, jak byla zjištěna hodnota výkonu, kdy měření výkonu probíhalo, jaké byly klimatické podmínky, doba a intenzita svitu, způsob měření, kdo jej prováděl a tak podobně, je bezpředmětné, neboť prokázání takovýchto skutečností nebyl žalobce v souladu s § 92 odst. 4 daňového řádu správcem daně vůbec vyzván.
13. **Dodavatel ITT TRADE**: správce daně ve výzvě k prokázání skutečností vyjádřil své pochybnosti o oprávněnosti nákladů ve výši 6 570 000 Kč, neboť fotovoltaické panely jsou umístěny pouze na střeších budov, nikoli na pozemku, a proto není zřejmá souvislost s fakturovanými pracemi za zemní práce. K tomu žalobce dne 8. 10. 2015 uvedl, že předmětem díla byla realizace elektrárny na pozemku i na budově, nicméně záměr byl realizován pouze částečně na střeších budov. Žalobce rozporuje názor správce daně, že fakturovaná částka 6 570 000 Kč měla být upravena v přiměřeném poměru, neboť byla realizována čtvrtina plánované elektrárny. Ve světle těchto úvah a hodnocení má žalobce za to, že správce daně měl ponechat v daňových nákladech minimálně ¼ fakturované částky jako oprávněnou, když realizace fotovoltaické elektrárny na pozemku 300 kWp realizována nebyla, elektrárna na budově o výkonu 100 kWp realizována byla a veškeré zemní práce byly provedeny v souvislosti s touto realizací.
14. Správce daně měl za prokázané, že rozsáhlé úpravy objektu společnosti ITT TRADE proběhly, avšak nesouvisely s výstavbou FVE. Ve zprávě o daňové kontrole však dle žalobce nejsou označeny žádné důkazy, ze kterých by plynulo, že fakturované práce

nemají s výstavbou FVE souvislost. Jedná se pouze nepodložené tvrzení správce daně, které má za následek nepřezkoumatelnost žalobou napadeného rozhodnutí. Představa, že by žalobce dobrovolně hradil této společnosti úpravu v jejich objektu, které nesouvisely s realizací FVE, je absurdní.

15. Žalobce dále vznáší námitky i k hodnocení výsledku Z.S., neboť mu není zřejmé, proč správce daně kladl otázky týkající se změny rozsahu realizace díla, když ve zprávě o daňové kontrole uvedl, že je mu zřejmé, z jakého důvodu nebylo dílo realizováno v zamýšleném rozsahu. Nelze negativně hodnotit, že svědkyně nevěděla, proč výstavba nebyla realizována v celém rozsahu, nepamatovala si, kdy a jak byla dohodnuta změna parametrů díla. Svědkyně potvrdila, že práce provedené v areálu Zákolany v souvislosti s výstavbou FVE, byly provedeny a že byly součástí ceny za elektrárnu. Ke změně rozsahu prováděných prací navrhoval žalobce i výslech T.H.. V řízení před soudem navrhuje žalobce doplnit dokazování provedením výsledku J.S.
16. Žalobce nesouhlasí ani s tím, že správce daně neuznal čestné prohlášení J.T., zaměstnance žalobce, který na této zakázce pracoval jako technik. Tento zaměstnanec žalobce čestně prohlásil, že práce provedené korporací ITT TRADE byly vykonány výhradně v souvislosti s výstavbou FVE o výkonu 100 kWp, tj. s instalací na střechu budov. Správce daně byl dle žalovaného povinen zohlednit toto čestné prohlášení, správce daně tento důkazní prostředek nevyhodnotil, ale pouze popsal jeho obsah. Tím zatížil své rozhodnutí vadou nepřezkoumatelnosti. K povinnosti zohlednit při dokazování čestná prohlášení třetích osob, poukazuje žalobce např. na rozsudek Nejvyššího správního soudu č. j. 1 Afs 5/2006-59, 2 Afs 1/2010-171 nebo 9 Afs 139/2013-30.
17. **Dodavatel FRANK TRADE spol. s r. o.:** žalobce nesouhlasí s tím, že by neprokázal, že fakturované práce v hodnotě 5 042 000 Kč byly provedeny, k čemuž žalovaný tvrdí, že práce fakturované touto společností byly dodávány též jinými dodavateli. Předmět služby je vyznačen pouze obecně a není zřejmé, jaké konkrétní činnosti byly tímto dodavatelem prováděny. Toto vyjádření považuje žalobce za protichůdné s tvrzením, že není zřejmé, jaké konkrétní práce tento dodavatel prováděl.
18. Hodnocení žalovaného je rovněž v rozporu s účetnictvím žalobce a dalšími předloženými důkazy, s výpověďmi svědků a přílohami faktur jednotlivých dodavatelů. Denní práce tohoto dodavatele byly specifikovány již v průběhu daňové kontroly a byly též řádně doloženy, když žalobce předložil kromě účetních dokladů rovněž smlouvu o dílo s touto společností jako zhotovitelem. V článku 1 Smlouvy o dílo jsou tyto práce specifikovány. Vedle toho byla předložena i cenová nabídka dodavatele ze dne 3. 7. 2010 s přesným rozpisem prací. Přesné práce konkretizovali i svědci P.J., K.G., T.B. a S.F.. Z těchto důkazních prostředků je dle žalobce zřejmé, že jiní dodavatelé vykonali jiný druh činnosti. Stavební společnost aBM s. r. o. stavěla objekty v prostoru elektrárny, společnosti RAY-Electric spol. s r. o. vyráběla a zarážela nosné konstrukce, společnosti in-fashion s. r. o. montovala plot kolem elektrárny, J.H. připravoval podloží pod trafostanici a výkop pro přípojku VN, Š.B. vykonával pomocné práce při předělvkách a jeho pracovníci pracovali v hodinové sazbě, M.H. – Zaron – práce na vysokém napětí, J.T. – výkop pro slaboproudé rozvody. Dodavatel FRANK TRADE neměl dle žalobce v žádné části plnění střet s jinými dodavateli.

19. K vyvrácení tvrzení žalobce doplnil správce daně ve zprávě o daňové kontrole příklad prací stejného druhu odkazem na fakturu J.H.. Na to žalobce reagoval v rámci odvolacího řízení dalšími důkazními prostředky, a to vyjádření dodavatele, ve kterém pan H. podrobně popsal, jaké práce vykonal. Toto vyjádření vyvrací tvrzení správce daně o shodné činnosti. Tento důkaz však žalovaný ignoroval, nevyhodnotil jej a ani se k němu nevyjádřil.
20. Žalobce nesouhlasí ani s hodnocením žalovaného o nesrovnalostech v předložených dokladech. K tomu žalobce uvádí, že odkaz na smlouvu není povinnou náležitostí daňového ani účetního dokladu, a proto skutečnost, že faktury neobsahují odkaz na smlouvu o dílo či jinou smlouvu, nejsou důvodné. Daňovými orgány vypočtený poměr 82,66 % je nesmyslný, vychází z nabídkového rozpočtu, který není kalkulací nákladů. Jde o matoucí a nic neříkající hodnotu a žalovaný měl vycházet výhradně z celkových konečných nákladů. Výnosy z FVE Ledenice do účetnictví žalobce činily 125,4 mil. Kč, náklady 116,5 mil. Kč, zisk 8,9 mil. Kč. Ceny s odběrateli byly dohodnuty jako pevná cena za kWp, nikoli jako cena dle rozpočtu. Takto stanovená pevná cena byla stanovená dobře, když pokryla veškeré náklady, které vznikly, a ještě generovala zisk 9 mil. Kč. Dále žalobce nesouhlasí s tvrzením správce daně, že tento dodavatel nedisponoval žádnými pracovními stroji ani dopravními prostředky, kterými mohl práce vykonal. Tento svůj závěr správce daně staví na databázi evidence vozidel. K tomu žalobce namítá, že většina zemních strojů nemá registrační značku, nejsou evidovány, nemusí absolvovat pravidelné technické prohlídky. Registrační značku mají pouze stroje, které se přepravují samostatně po silnici, ostatní zemní stroje možnost mít registrační značku nemají. Takové stroje pak nejsou evidovány v databázi evidence vozidel.
21. Žalobce namítá, že žalovaný mu nemůže dávat k tíži, že tento dodavatel nedoložil k výzvě správce daně listiny, které správce daně požadoval. Zároveň mu nemůže dávat k tíži ani to, že požadované listiny mu nebyly zaslány v rámci dožádání od dožádaného správce daně, který takovýto požadavek vyhodnotil jako nevhodný s odkazem na § 5 daňového řádu, a to v odpovědi č. j. 2723186/14/2005-05408-107177. Žalobce má za to, že po něm nelze spravedlivě požadovat, aby prokázal, jaké náklady vznikly jeho dodavateli v souvislosti s činností pro žalobce. K tomu poukazuje na to, že daňovou kontrolu u tohoto dodavatele provedl již místně příslušný správce daně, který uvedl, že dodavatel eviduje ve svém účetnictví žalobcem vystavené faktury ve výši 2 620 000 Kč a 2 422 000 Kč. Daňová povinnost z těchto faktur byla splněna.
22. Dožádaný správce daně dále uvedl, že sídlo dodavatele v Praze je fiktivní, neboť společnost je řízena z obce Rudolfovo, odkud bylo převezeno i účetnictví ke kontrole daně z příjmů právnických osob za rok 2010. K tomu žalobce uvádí, že tato společnost byla pro správce daně kontaktní a spolupracovala s ním. K tvrzení žalovaného, že na adrese Školní 24, Rudolfovo, nebyla žádná činnost zjištěna, je třeba uvést, že místní šetření provedla úřední osoba Ing. P. dne 13. 5. 2014. Tato adresa byla jako sídlo zapsána v obchodním rejstříku od 30. 5. 2006 do 28. 12. 2011. Jakékoli závěry z toho plynoucí jsou nesprávné, neboť dodavatel v době místního šetření na této adrese již sídlo neměl, dožádaný správce daně pouze uvedl, že z této adresy je obchodní korporace „řízena“, což je něco jiného než výkon podnikatelské činnosti, přičemž nelze opomenout, že předmět podnikatelské činnosti je u tohoto dodavatele uskutečňován mimo jeho sídlo, neboť se jedná o zednictví, vodoinstalatérství, topenářství, malířství, zámečnictví atd.
23. Podle žalobce je zcela irelevantní i to, že v den, kdy došlo k připsání úhrad na běžný účet tohoto dodavatele, uskutečnili disponenti s účtem dva hotovostní výběry. Částky výběrů

nebyla shodná s částkou připsanou. Není ani zřejmé, v jakém časovém sledu se tyto operace uskutečnily. Žalobce však nemá žádný vliv na to, jak bude jeho dodavatel nakládat se svými financemi. Proto ani neví, proč je mu takovéto jednání dodavatelem přičítáno k tíži. Žalobce uhradil faktury bezhotovostním převodem, a další skutečnosti již není schopen ovlivnit, nemůže z nich být proto nic vyvozováno.

24. Žalobce rovněž poukazuje na to, že provedení prací tímto dodavatelem na zakázce FVE Ledenice potvrdily svědecké výpovědi P.J. dne 26. 11. 2015, T.B. dne 4. 4. 2017, J.G. dne 26. a 27. 11. 2015, S.F. dne 11. 4. 2017. Z těchto výpovědí nelze dovodit, že práce by nebyly provedeny, neprováděl je tento dodavatel a jde pouze o fiktivní fakturaci. Všichni svědci popsali, že tento dodavatel na stavbě pracoval, popsali konkrétní práce, uvedli, jaké pracovní stroje používali, a k čemu a rovněž i to, že viděli jeho pracovníky.
25. Z výpovědi J.G. neplyne, že by měl tyto skutečnosti pouze z doslechu, jak uvádí správce daně. Tato osoba byla zaměstnána na pozici projekt manažera, starala se o realizaci svěřených zakázek, spolurozhodovala o výběru subdodavatelů. Pan G. byl na stavbě přítomen v rámci kontrolních dnů a při své výpovědi popsal místo provádění zakázky, uvedl, že viděl pracovníky dodavatele, jakož i to, že provedli fakturované práce. Dne 27. 11. 2015 pak dále uvedl i to, že zaměstnanci žalobce na elektrárnách neprováděli zemní či pomocné práce.
26. K výpovědi svědka B. žalobce uvádí, že u něho pracoval jako vedoucí zakázek. Pobýval na stavbě každý den, kontroloval dílčí práce. Tento svědek sdělil, že když přišli pracovníci dodavatele na stavbu, všichni se u něho nejprve nahlásili. Pracovníky tohoto dodavatele viděl, stejně tak viděl i provedené práce. Jednal se všemi lidmi tohoto dodavatele ohledně postupu prací, s bagristou i s ostatními byl pořád v kontaktu. Žalobce má za to, že žalovaný si protiřečí, když v bodě 60 uvádí, že tento svědek si nevzpomněl na jiné firmy než FRANK TRADE s. r. o. a HARD BOHEMIA s. r. o., přitom ale uvádí, že k dalším firmám uváděl svědek i konkrétní jména. Když si na žádné další firmy nevzpomněl, nemohl dle žalobce uvádět ani konkrétní jména k dalším firmám. Žalobce nesouhlasí s tím, že tento svědek by si na další firmy, další dodavatele, nevzpomněl. Na otázku správce daně uvedl např. firmy Z., H., H., Hill, B., viz str. 6 protokolu. To, že svědek neuvedl žádné konkrétní osoby k tomuto dodavatel, koresponduje s položenou otázkou, neboť na konkrétní osoby se nikdo tohoto svědka neptal. Žalovaný rovněž nesprávně konfrontoval výpověď G. a B., ve kterých spatřil rozpor, byť zde žádný rozpor není a žalovaný pouze překrucuje výpověď svědka B.. Není pravda, že svědek B. by vypověděl, že svědek G. měl provádět kontrolu provedených prací. Svědek B. netvrdil, že kontrolu provedených prací měl svědek G. provádět, naopak si tím nebyl s postupem času jist (viz str. 7 protokolu). V bodě 61 napadeného rozhodnutí žalovaný opětovně dezinterpretuje svědeckou výpověď tohoto svědka, když uvádí, že svědek si nepamatoval, zda do stavebního deníku uváděl zápisy, které by dokládaly, že se na výstavbě podíleli i pracovníci subdodavatele FRANK TRADE s. r. o. Svědek uvedl, že si to už po té době nepamatuje, ale do stavebního deníku všechny firmy zapisoval, psal zde i pracovní dobu, počet pracovníků. Takto evidoval všechny firmy. To se shoduje i s výpovědí svědka G. na str. 10 protokolu ze dne 27. 11. 2015, když v souvislosti s proškolením v oblasti bezpečnosti a ochrany při práci tento svědek uvedl, že instruktáž prováděl stavbyvedoucí žalobce, což odpovídá výpovědi svědka B., který prováděl zápis ze školení.

27. Žalobce nespatřuje žádný rozpor ani ve výpovědi svědka S.F. a svědka G. ohledně výběru dodavatele a navázání spolupráce. Svědek G., se k tomuto vůbec nevyjadřoval, vyjadřoval se k výběru dodavatele. Svědek F. uvedl, že mu svědek G. práci nabídl, ale uvedl i to, že poté proběhlo jednání s jednatelem žalobce panem L., což odpovídá výpovědi svědka G., že výběr dodavatele byl v režii jednatele žalobce. Žádný rozpor dle žalobce není ani v identifikaci prací, které dodavatel prováděl. Svědek F. uvedl, že se jednalo o dodávku výkopových prací strojem a elektroinstalační práce. Svědek B. uvedl, že měli traktorbagr a prováděli zemní práce, odvodnění pozemku a práce spojené s uzemněním. Svědek G. uvedl, že šlo o dodávku zemních prací a technologických rozvodů. Svědek J. vypověděl, že si pamatuje, že kopali nebo hrabali, vyndávali bahno z přípojek, aby mohli položit elektrické kabely. To vše je dle žalobce jedna a tatáž skupina prací. Žalobce dále nerozumí ani tomu, proč je pro žalovaného zásadní, že svědek F. si nebyl jistý, zda rozpočet vypracoval za společnost pan S.. Sdělení žalovaného, že svědek F. si nevzpomněl na jméno účetní společnosti, která jim zpracovávala účetní, není pravdivé, neboť sice neuvedl název společnosti, ale identifikoval ji tak, že se jednalo o společnost, ve které byla jednatelkou R.B., sídlila v P.u. v bývalém domě techniky v přízemí a má kancelář vedle J.H. který byl zástupcem společnosti zajišťující jim personalistiku. Není ani pravda, že by si svědek nevzpomněl na to, zda získali i další zakázky od žalobce, neboť uvedl jednoznačné ne. Ani to, že svědek nedokázal přesně uvést, od koho měl FRANK TRADE pronajatou techniku, není podstatné, neboť dodal, že to měl na starosti mistr a na pronájem mechanizace byly vždy uzavírány smlouvy. Obdobně tak i otázka přepravy této techniky. Svědek uvedl, že buď ji zajišťovali sami, nebo pronajímatel. Žalobce neshledává ani tvrzený rozpor ve výpovědi svědka F. a svědka B. ohledně osob zadávajících jednotlivé práce. Otázka správce daně na svědka F. zněla, viz str. 6 protokolu, kdo byl za vedení zakázky ze strany FRANK TRADE zodpovědný, kdo zadával jednotlivé práce a kdo je přebíral. Svědek uvedl, že předpokládá, že to byl J.F.. Neuvedl to stoprocentně, tudíž není jisté, zda to byl skutečně on. Neuvedení jména J.F. svědkem B. není v této situaci rozparem ve výpovědích.
28. S odkazem na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 31. 8. 2015, č. j. 4 Afs 109/2015-41 žalobce namítá, že správce daně neprovedl navrhované místní šetření pro nadbytečnost. Dle žalobce je provedení místního šetření smysluplné, neboť i po letech lze na místě zjistit, zda byly fakturované práce provedeny. Žalovaný neprovedl ani výslech D.P., protože již byl ve věci vyslechnut svědek J. Žalovaný si tak nezákonně udělal dopředu úsudek o tom, že když vyslechl jednoho jednatele, bude druhý vypovídat stejně a jeho výpověď je tedy nadbytečná. Každý z jednatelem však mohl z povahy věci uvést něco jiného. Nebyla-li výpověď svědka J. pro žalovaného dostatečným důkazem o tom, že dodavatel FRANK TRADE s.r.o. poskytl fakturovaná plnění a z předloženého čestného prohlášení pana P. je zřejmé, že s pracovníky tohoto dodavatele komunikoval, bylo povinností žalovaného pana P. vyslechnout, a to v souladu s § 92 odst. 2 daňového řádu. Shledá-li soud doplnění dokazování ve věci za potřebné, navrhuje žalobce výslech D.P..
29. **K dodavateli HARD-BOHEMIA s.r.o.** žalobce uvádí, že žalovaný měl za neprokázané vyfakturované práce v hodnotě 30 510 000 Kč a tvrdí, že tyto fakturované práce byly dodávány i jinými dodavateli. Rozporně s tím zároveň tvrdí, že předmět služby je vyznačen pouze obecně a není zřejmé, jaké konkrétní činnosti byly dodavatelem prováděny. Hodnocení žalovaného je zároveň v rozporu s účetnictvím žalobce a dalšími žalobcem předloženými důkazními prostředky. Žalobce již v průběhu daňové kontroly specifikoval a doložil konkrétní práce tohoto dodavatele, když předložil kromě účetních

dokladů i smlouvu o dílo a jednotlivé soupisy provedených prací. V rámci svědeckých výpovědí byly provedené práce konkretizovány i svědky J., G. a B.. Je zřejmé, že jiní dodavatelé vykonávali jiný druh činností. Stavební firma aBM, s. r. o., stavěla objekty v prostoru elektrárny, společnost RAY-Electric spol. s r. o. vyráběla a zarážela nosné konstrukce (viz čestné prohlášení jednatele M.Š.). Společnost in-fashion, s. r. o., montovala plot kolem elektrárny, J.H. – podložil pod trafostanici a výkop pro přípojku VN, Š.B. – pomocné práce při předělvkách – pracovníci pracovali v hodinové sazbě nikoli úkolem, M.H. – Zaron – práce na vysokém napětí, J.T. – výkop pro slaboproudé rozvody. Žádná z těchto činností není uvedena v soupisu prací provedených dodavatelem HARD-Bohemia. Žádný střed v plnění zde nebyl. Pokud žalovaný zpochybňuje veškeré práce provedené tímto dodavatelem, pak tvrdí, že na elektrárně nebylo nutno montovat fotovoltaické panely, nebylo nutno montovat profily, na kterých panel leží a tak podobně. K vyvrácení tohoto tvrzení správce daně doplnil ve zprávě o daňové kontrole jako příklad prací stejného druhu odkazy na faktury dodavatelů OKNO TECHNIK, s. r. o., a J.H.. Správce daně se nesprávně domníval, že montáž konstrukce je stejná činnost jako montáž hliníkových profilů, z tohoto důvodu předložil žalobce v rámci odvolacího řízení i další důkazní prostředky, a to vyjádření obou dodavatelů. Tito podrobně popsali, jaké práce vykonali. Žalovaný tyto důkazní prostředky ignoroval, nevyhodnotil je a ani se k nim nevyjádřil.

30. Žalobce rovněž nesouhlasí s hodnocením žalovaného, že v předložených dokladech by byly zjištěny značné nesrovnalosti.
31. Žalobce odmítá nejednoznačnost podepisující osoby u smluv o dílo a faktur – absence uvedení konkrétní osoby jednáající za zhotovitele, k čemuž žalobce namítá, že je nepodstatné, kdo podepsal fakturu, neboť podpis není povinnou náležitostí daňového dokladu. K právnímu jednání za obchodní společnost žalobce uvádí, že za ni jedná jednatel a tento dodavatel měl po celou dobu pouze jednoho jednatele, a to F.Č..
32. Dále žalobce konstatuje, že správce daně nebyl schopen nalézt příslušný pozemek určený pro stavbu FVE v katastru obce Ledenice, z čehož činí závěr o nevěrohodnosti smlouvy o dílo. K tomu žalobce namítá, že žádná ze smluvních stran neměla problém se na místo dostavit.
33. Správce daně měl za to, že plocha pro výstavbu FVE byla rovná, což dokládal satelitním 2D snímkem ze serveru společnosti Google. Dle žalobce se z takovýchto snímků nedá určit výška objektů, stromů nebo kopců. Žalobce již v odpovědi na výzvu ze dne 8. 10. 2015 vysvětloval, proč bylo nutné provést srovnání pozemku a proč zvlnění pozemku například o výšce 0,5 m až 1,0 m nepřijatelné. Výroba energie z panelů je závislá na jejich osvětlu, je nutné zabezpečit, aby si jednotlivé řady nestínily. I malé zastínění spodních řad panelů by podstatně ovlivnilo chod celé elektrárny. S ohledem na limity velikosti pozemku je proto nutné srovnat pozemek co nejlépe tak, aby se neobjevovaly jakékoli nerovnosti, nebo tyto nerovnosti vyrovnat konstrukcí, která bude v různých místech různě vysoko nad terénem. To však představuje složitou údržbu, protože v místech nerovnosti se výška spodních panelů může dostat cca 40 – 50 cm nad povrch a tato místa poté nelze strojově sekat. Z tohoto důvodu prováděl žalobce srovnávání pozemků tak, aby se vyhnul negativním problémům při následném provozu elektrárny. Jelikož se jednalo o pozemek dočasně vyjmutý ze ZPF, bylo nutné sejmout ornici a posléze ji zase umístit zpět. Tato ornice zůstávala na pozemku a nikam se neodnášela, jak se mylně domníval žalovaný. To dle žalobce potvrdila i svědecká výpověď svědka J..

34. V rámci odvolání předložil žalobce i vyjádření Ing. V.T., jednatele společnosti EPIGON A s.r.o., která na pozemku hospodařila do roku 2009 a potvrdila, že se zde vyskytovalo výrazné zvlnění terénu. Tento důkazní prostředek žalovaný opomněl, nevyhodnotil.
35. Žalobce se neztotožňuje ani s tvrzenou nesrovnalostí číslování faktur dodavatele, ze kterého nelze zjistit posloupnost jednotlivých faktur. Žalobce sám nemůže ovlivnit, jakým způsobem jeho dodavatel čísluje své vydané faktury a důkazní břemeno jej v tomto směru netíží.
36. Za ekonomicky nesmyslný údaj shledával žalobce vypočtený poměr 82,66 %, který vychází z nabídkového rozpočtu a není kalkulací celkových konečných nákladů, ze kterých by měl žalovaný dle žalobce vycházet. Účetnictvím žalobce bylo prokázáno, že výnosy z FVE Ledenice činily 125,4 mil. Kč, náklady 116,5 mil. Kč, zisk 8,9 mil. Kč. Ceny byly dohodnuty jako pevná cena za kWp, nikoli jako cena dle rozpočtu.
37. Žalobce nesouhlasí s tvrzením žalovaného, že tento dodavatel by nedisponoval pracovními stroji ani dopravními prostředky, kterými by práce vykonával. Obdobně jako výše žalobce poukazuje na to, že drtivá většina pozemních strojů nemá registrační značku a nejsou v databázi evidence vozidel.
38. V rámci další žalobní argumentace žalobce uvádí, že nepovažuje za podstatné, že jednatel dodavatele F.Č. v průběhu výstavby vybíral peníze ze svého běžného účtu. Nejde o výběr totožné částky bezprostředně po obdržení platby. Žalobce rovněž nemá žádný vliv na to, jak bude jeho dodavatel nakládat se svými financemi. Žalobce provedl úhrady faktur svému dodavateli bezhotovostním převodem a další manipulaci s finančními prostředky nemůže ovlivnit.
39. Ani argumentaci o nekontaktnosti nepovažuje žalobce za zcela správnou, neboť v roce 2010 se jednalo o existující právnickou osobu, která minimálně až do poloviny roku 2012 podávala daňová tvrzení. Nkontaktní začala být až půl roku před úmrtím jediného jednatele F.Č., přičemž je vysoce pravděpodobné, že důvodem nespolupráce bylo onemocnění pana Č. a jeho následné úmrtí. Užívání virtuálních sídel není nezákonné. Z charakteru podnikatelské činnosti této společnosti dle žalobce plyne, že svou podnikatelskou činnost zpravidla uskutečňovala mimo své sídlo a fyzickou kancelář ani nepotřebovala.
40. Žalobce dále poukazuje na to, že provedení prací na zakázce FVE Ledenice od tohoto dodavatele potvrdily svědecké výpovědi svědka P.J. ze dne 26. 11. 2015, T.B. ze dne 4. 4. 2017, J.G. ze dne 26. a 27. 11. 2015.
41. Žalobce nesouhlasí s hodnocením správce daně, který výpověď svědka J. posoudil jako nevěrohodnou, když tento svědek si vzpomněl pouze na firmy KLS, HARD-Bohemia, OKNO TECHNIK a FRANK TRADE, tedy jmenoval ty dodavatele, u kterých vznikla správci daně pochybnost, zda se skutečně stavby účastnili. To, že si tento svědek pamatoval právě společnost HARD-Bohemia, s. r. o., a FRANK TRADE, s. r. o., je proto, že tito dodavatelé prováděli největší rozsah prací a měli na stavbě zemní stroje. To, že si tento svědek po šesti letech nevybavil detaily, jako barva písmen, velikost nápisů či pozadí loga na montérkách pracovníků, je dle žalobce pochopitelné. Svědek zadal výstavbu FVE žalobci a průběh stavby díla pouze kontroloval, což má vliv na to, jaký přehled o stavbě měl.

42. Svědek G. byl zaměstnán na pozici projekt manažera a měl na starosti realizaci zakázek. Jak žalobce uvádí výše, svědek spolurozhodoval o výběru subdodavatelů a byl na stavbě v rámci kontrolních dnů. Dodavatele HARD-Bohemia dle něho nešlo zaměnit s jinou firmou, protože prováděl specifickou činnost. Dále potvrdil, že práce přebíral pan L., což odpovídá soupisům provedených prací a dodávek.
43. Svědek B. pracoval jako vedoucí zakázek, pobýval na stavbě každý den, kontroval dílčí práce. Tento svědek uvedl, že když přišli pracovníci na stavbu, všichni se u něho nejprve nahlásili. Pracovníky tohoto dodavatele na stavbě viděl, stejně jako provedené práce. Shodně jako výše, poukazuje na bod 60 žalobou napadeného rozhodnutí, na otázky ohledně dalších dodavatelů a výpověď tohoto svědka (strana 6 protokolu), údajný rozpor v jeho výpovědi (strana 7 protokolu) a shodu s výpovědí svědka G. (strana 10 protokolu ze dne 27. 11. 2015).
44. Žalobce shrnuje, že hodnocení svědeckých výpovědí považuje za vadné a je přesvědčen, že výpovědi byly dostatečně konkrétní a věrohodné.
45. Obdobně jako výše žalobce poukazuje na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 31. 8. 2015, č. j. 4 Afs 109/2015-41, k čemuž uvádí na to, že provedení místního šetření, které bylo vyhodnoceno jako nadbytečné, by bylo smysluplné, neboť na místě lze zjistit, zda byly práce fakturované dodavatelem skutečně provedeny. Většina prací na FVE Ledenice může být prokázána i po letech, například montáž hliníkových profilů, montáž panelů, výkopy rýh pro kabelová vedení, montáž kabelových roštů atd. K tomu žalobce opětovně poukazuje na to, že žalovaný pro nadbytečnost neprovedl ani výslech D.P., neboť byl již vyslechnut svědek J.. I zde žalobce uvádí, že žalovaný si bez toho, aby takovýto důkaz provedl, učinil dopředu úvahu o možném obsahu takovéto výpovědi. Postup žalovaného a správce daně byl tak v rozporu s § 92 odst. 2 daňového řádu.
46. **K dodavateli Stavební firma aBM, s. r. o.,** žalobce uvádí, že dle žalovaného neprokázal provedení fakturovaných prací v hodnotě 3 460 000 Kč za stavební a pomocné práce na FVE Dolní Pěna. Důvodem byly smluvní nesrovnalosti a informace Ing. A.Š., že se zakázka nerealizovala.
47. Tato zakázka nebyla realizována tak, jak bylo dohodnuto ve smlouvě o dílo, a to z důvodu chyby v identifikaci objednatele, čehož si nikdo v počátku nevšiml. Realizace díla byla řádně započata. Po podpisu smlouvy zadal žalobce přípravu stavby (zemní a montážní práce) stavební firmě aBM, s. r. o. Tyto práce byly provedeny, jak správce daně ověřil při místním šetření dne 31. 10. 2014 (protokol č. j. 1940519). V průběhu prací investor sdělil, že našel levnějšího dodavatele, že potřebuje snížit cenu zakázky, na což žalobce nepřistoupil a objednatel vypověděl smlouvu. Žalobce chtěl zrealizovat zakázku za původní cenu, proto předal celý případ právní kanceláři. Bohužel se ukázalo, že smlouva nebyla řádně sepsána. Ze smlouvy neplynulo, kdo je objednatel a žalobce dostal od advokátní kanceláře doporučení ve sporu nepokračovat. Jako důkaz žalobce předložil správci daně dvě vyjádření této advokátní kanceláře. Není tedy pravda, že žalobce by svá tvrzení nedoložil.
48. Poté bylo jednáno se společností Kertak Energy, s. r. o., o vyrovnání za provedené práce, výsledkem byla ústní dohoda, kde jako protiplnění za provedené práce měla být domluvena realizace jiné FVE, na které by žalobce mohl použít montážní konstrukce provedené na FVE Dolní Pěna. Takto žalobce získal zakázku FVE Ledenice. Žalobce nesouhlasí

s žalovaným, že výpovědí svědka J. nebylo toto tvrzení prokázáno. Svědek uvedl, že dostal na žalobce doporučení od firmy, která stavěla elektrárnu v Horní nebo Dolní Pěně. Jedná se o zcela určité vyjádření, neboť jiná elektrárna v Horní ani Dolní Pěně není postavena. Žalobce má za to, že svědeckou výpovědí bylo prokázáno, že na základě tohoto doporučení došlo k navázání spolupráce mezi ním a společností Save Energy, s. r. o. Měl-li o tomto žalovaný pochybnosti, měl provést navržený výsledek D.P., druhého jednatele společnosti Save Energy. To, že tak žalovaný neučinil, je v rozporu s § 92 odst. 2 daňového řádu.

49. **K dodavateli STAVOING, s. r. o.**, žalobce uvádí, že dle žalovaného neprokázal provedení stavebních prací v hodnotě 2 700 000 Kč v roce 2010 a 1 550 000 Kč v roce 2011 na FVE Dynín; dále provedení stavebních prací provedených v roce 2010 v hodnotě 1 300 000 Kč na FVE Ševětín a stavebních prací provedených v roce 2011 v hodnotě 8 600 000 Kč na FVE Vígláš.
50. Žalobce má za prokázané, že práce provedené tímto dodavatelem byly součástí smluv o dílo mezi žalobcem a společností Elektrárna Dynín, s. r. o., a ISOFEN INVEST, s. r. o. Práce měla provádět společnost STAVOING, s. r. o., na základě rámcové smlouvy ze dne 12. 9. 2010 a dodatku č. 1 k rámcové smlouvě; předložené cenové nabídky a objednávky na tuto rámcovou smlouvu odkazují. To, že práce byly provedeny a předány objednatelům, je doloženo soupisy provedených prací, dodávek a předávacími protokoly.
51. Dodavatelem žalobce byla společnost STAVOING a bylo její věcí, koho si na práce nasmlouvala a za jakou cenu. Nesrovnalosti ve smlouvách uzavřených mezi tímto dodavatelem a jeho subdodavateli jsou mimo sféru žalobce. Žalobce neuzavíral předmětné smlouvy, důkazní břemeno jej v tomto směru netíží, neboť jde o záležitost jeho dodavatele, která je mimo sféru jeho vlivu, proto se ani nemohl v průběhu daňové kontroly k těmto údajným nesrovnalostem blíže vyjádřit.
52. To, že dodavatel STAVOING má ode dne 18. 11. 2016 virtuální sídlo, změnila jednatele a společníkem je zahraniční společnost INVEST COMPANY LLC se sídlem Delaware, je dle žalobce bezpředmětné. Tyto okolnosti nastaly až na konci roku 2016 a o stavu v letech 2010 a 2011 nic nevyovídají. Dle dožádaného správce daně Finančního úřadu pro Jihomoravský kraj – Územní pracoviště v Kyjově, tento dodavatel s dožádaným správcem daně spolupracoval a byl pro něj kontaktní. Dožádanému správci daně předložil rámcovou smlouvu o dílo související se stavebními pracemi při výstavbě FVE. Dle žalobce bylo potvrzeno, že dodavatel v kontrolovaném období zaměstnával 4 – 8 osob, dle pracovních smluv na práce stavební dělník, mistr, řidič, strojník, případně stavbyvedoucí. Místem výkonu práce byly objekty po celé ČR. Kontrolované faktury byly řádně zaúčtované a zdaněné.
53. Žalobce nesouhlasí s tím, že u FVE Dynín a FVE Ševětín existuje časový nesoulad mezi provedením díla a předloženými doklady. Dodavatel v období od podepsání smlouvy do doby kolaudace nasmlouvané práce provedl. To žalobce dokládal předávacím protokolem ze dne 22. 10. 2010, kdy proběhla prohlídka díla FVE Dynín a předávacím protokolem ze dne 25. 10. 2010, kdy proběhla prohlídka díla FVE Ševětín. Jelikož byly zjištěny závady popsané v předávacích protokolech, bylo dohodnuto, že k dokončení díla dojde po odstranění závad do 31. 12. 2010. Po odstranění vad a nedodělků byl ze strany žalobce odsouhlasen seznam provedených prací a dodávek, který byl jako důkaz

předložen. Za zhotovitele jej podepsal J.L.. Dodavatel následně práce na stavbách fakturoval. To považuje žalobce za běžný postup, neboť je fakturováno až po bezvadně odvedené práce a zaplacení je sjednáno po úplném dokončení díla včetně odstranění vad a nedodělků. Bylo-li by fakturováno dříve, pak by taková fakturace vyvolala reklamaci ze strany žalobce a takovou fakturu by neuhradil. Následně v roce 2011 vznikly u FVE Dynín v souvislosti s reklamací díla objednatelem náklady. K tomu žalobce předložil reklamační protokol ze dne 15. 7. 2011. V části FVE došlo k podmáčení terénu a konstrukce se propadly níže. Bylo nutné zpevnit terén a konstrukce dostat na úroveň ostatních řad. Rovněž bylo nutné dorovnat terén, provést nové osetí. Práce, které provedl tento dodavatel, byly doloženy soupisem prací za období 6. 8. – 4. 10. 2011.

54. Správce daně své pochybnosti o fakticitě plnění založil také na zjištění, že v roce 2010–2011 měl dodavatel čtyři až osm zaměstnanců, kterým bylo z nezdanitelných náhrad vyplaceno pouze stravné ve výši 60 Kč na den. Náklady na jízdné, ubytování nebyly vypláceny. Žalobce namítal, že se nejedná o důkaz neprovedení prací. Z výpovědi svědka L. pak vyplynulo, že STAVOING zajišťoval veškeré práce na FVE Dynín, FVE Ševětín a FVE Vígláš pouze subdodavatelsky. Pochybnosti správce daně byly bezdůvodné.
55. Žalobce nesouhlasí ani s tím, že u FVE Vígláš, měly být stejné práce, jako prováděla STAVOING, prováděny i dalším dodavatelem společností GEOSTAV DETVA. GEOSTAV DETVA prováděl práce u vjezdu do areálu, STAVOING srovnával pozemek vně areálu. To žal. M.M.), který před žalovaným potvrdil, že podepsal a vystavil čestné prohlášení ze dne 9. 1. 2017. Žalobce nesouhlasí se závěrem žalovaného, že výpověď svědka by byla nekonkrétní. Svědek popsal, že jako jednatel investora vykonával dohled nad realizací stavby, byl zde osobně přítomen cca 1krát až 2krát týdně a kontroloval postup stavby. Kromě dodavatele STAVOING uvedl dodavatele GEOSTAV DETVA, INFASHION. K STAVOING uvedl, že na stavbě tento dodavatel byl a on s ním jednal, bylo zde přibližně 5 – 10 pracovníků. Viděl, jak práce probíhaly, jednalo se o zemní práce, které byly vykonávány, jak ručně, tak strojově. Při kontrolních dnech vystavoval svědek zápisy. Svědek rovněž v průběhu výsledku předložil zápis z kontrolního dne na stavbě FVE Vígláš ze dne 15. 3. 2011. Tento zápis žalovaný vůbec nehodnotil, zcela jej opomněl. Z tohoto zápisu plny mimo jiné to, že STAVOING na stavbě práce provedla. V době výsledku bylo svědkovi 73 let, vypovídal o událostech, které se staly před 6 lety, což mělo být dáno v rámci hodnocení výpovědi v potaz. Měl-li žalovaný odpovědi svědka za nekonkrétní, měl vznést doplňující dotazy.
56. Žalobce nesouhlasí ani se závěry žalovaného ohledně svědecké výpovědi P.B.. Tento svědek vypověděl, že jako zástupce investora prováděl kontrolní činnost, dohlížel na průběh staveb FVE Dynín a FVE Ševětín. Na stavbě se nacházel 1 x týdně, maximálně jednou za 14 dní. Svědek kontroloval prováděné práce, dodržování harmonogramů, kontrolu kvality prováděných prací. Tento svědek potvrdil, že dodavatel STAVOING prováděl zemní práce na FVE Dynín, nebyl si jist, jestli je na FVE Ševětín, ale myslel si, že ano. Na FVE Dynín viděl techniku i pracovníky dodavatele. Jednalo se o bagr nebo traktor bagr a nákladní vozy.
57. Účast dodavatele STAVOING dle žalobce potvrdil svědek J.G. na FVE Dynín, FVE Ševětín a FVE Vígláš. Svědek uvedl, jaké práce kdy a jak dodavatel prováděl. Popsal, kde se nacházela místa výstavby. Shodně jako výše, pak žalobce popisuje činnost tohoto svědka. Svědek G. shodně se svědkem B. dle žalobce uvedli, že STAVOING používala na stavbách bagr a nákladní automobil. Zároveň svědek uvedl další dodavatele, kteří byli

přítomni na stavbách souběžně s STAVOING a rovněž uvedl práce, které prováděli. Svědek vyloučil, že fakturované práce by provedli zaměstnanci žalobce. Uvedl, že zaměstnanci

se na stavebních a zemních pracích FVE Dynín a FVE Ševětín nepodíleli, jejich práce spočívá v oživení elektráren a spouštění jednotlivých technologických celků.

58. Žalobce nesouhlasí rovněž s tím, jak byla hodnocena výpověď svědka L.. Správce daně zpochybnil pravdivost výpovědi svědka z důvodu, že o navázání spolupráce s žalobcem uvedl, že se s panem L. potkali v Českých Budějovicích na hokeji. To správce daně vyhodnotil jako nemožné, neboť zjistil, že hokejová sezóna začíná v září příslušného roku, přičemž k setkání svědka s panem L. mělo dojít cca měsíc před uzavřením smlouvy, tj. v polovině srpna roku 2010. Svědek L.č se s panem L. potkal na veřejně přístupném přípravném zápase. Tyto zápasy se konají již v srpnu a někdy i v červenci. HC Motor již v 8/2010 hrál několik utkání na domácím ledě. Správce daně tak vychází z nepravdivých skutečností. Dále žalobce uvádí, že správce daně zhodnotil, že nepředepisuje žalobci, aby uzavíral podrobné smlouvy, ale z důvodu existence pouhé rámcové smlouvy hodnotí smluvní vztah jako nestandardní a zpochybňuje průběh obchodní spolupráce tak, jak ji svědek popsal. Popis, který svědek udal, je dle žalobce přesný. V době podpisu rámcové smlouvy byla dohodnuta první zakázka, další zakázky byly realizovány na základě první rámcové smlouvy. Správce daně nesprávně zhodnotil i tvrzení svědka, že FVE Vígláš byla největší, když se zaměřil pouze na porovnání rozlohy a výkonu. Tato elektrárna však byla největší z hlediska objemu provedených prací, neboť byla položena ve svahu, takže tam bylo podstatně více zemních prací než na předešlých dvou elektrárnách. To je v případě dodavatele zemních prací logické. I svědek G. uvedl, že pozemek na FVE Vígláš nebyl ideální, byl zde masivní přesun hmot. Svědek L. dle žalobce potvrdil, že společnost STAVOING prováděla v roce 2010 a 2011 pro žalobce práce na FVE Dynín, Ševětín a Vígláš. Svědek popsal zemní práce (skrývky ornice, odklizení zeminy, výkopy rýh pro kabelizaci, pískování kabelů, zásyp, hutnění, urovnání terénu, rozprostření ornice, setí) s tím, že tyto práce pro ně prováděly subdodavatelské firmy a ke každé faktuře byl vyhotoven soupis vyhotovených prací. Svědek jednal za žalobce s panem L., někdy s paní Š.. Jednou za měsíc nebo dva byl přítomen na staveništi, kde viděl průběh prací a pracovníky subdodavatelů. Osobně se účastnil předání FVE Dynín a Ševětín. Na přejímce FVE Vígláš nebyl, protože byl nemocen. Předávací protokol podepsal dodatečně. Od subdodavatelů dostával průběžné informace telefonicky, jednou za dva týdny osobně, když k němu přijel „parták“, pak dělali dva týdny a jeli domů. Jedním z „partáků“ byl J.N. a druhým pan M.. Svědek dále popsal, jak vypadalo staveniště v době zahájení prací dodavatelem STAVOING, potvrdil, že v době převzetí staveniště prováděla nějaká firma příjezdovou komunikaci, což korespondovalo s tvrzením žalobce ohledně prací

GEOSTAV DETVA. Rovněž tak slovenskou firmu, která prováděla zemní práce u vjezdu do areálu stavby. Dle žalobce tak bylo touto svědeckou výpovědí prokázáno provedení prací dodavatelem STAVOING.

59. Dalším důkazem o reálnosti plnění bylo čestné prohlášení M.Š., ve kterém tento prohlásil, že se na stavbě FVE Dynín a Ševětín potkal s mnoha subdodavateli, mimo jiné s VVICS, s. r. o., ze Slovenska a STAVOING z Moravy, kteří prováděli zemní a výkopové práce. Tento důkazní prostředek zhodnotil žalovaný jako nevěrohodný. Žalobce navrhol provést výslech pana Š., žalovaný je však neprovedl. Shledá-li soud doplnění dokazování za potřebné, navrhuje žalobce výslech této osoby v řízení před soudem.

60. **K dodavateli VVICIS, s. r. o.**, žalobce uvádí, že dle žalovaného neprokázal provedení prací na FVE Dynín v hodnotě 5 482 950,39 Kč v roce 2010 a stavebních prací na FVE Ševětín v hodnotě 2 918 720,18 Kč v roce 2011.
61. Žalobce namítá, že z předložených objednávek na provedení prací tímto dodavatelem ze dne 25. 8. 2010 a předávacím protokolem provedených prací ze dne 22. 10. 2010 bylo provedení prací v roce 2010 prokázáno. Jednalo se o provedení výkopů pro položení kabelů a dále pro zemní vedení. Po pokládce kabelů byla prováděna úprava a zarovnáání terénu po provedených výkopech. Provedení prací mohlo být ověřeno přímo na místě v rámci navrhovaného místního šetření, neboť kabely jsou stále v zemi. Práce na pokládce kabelů byly dokončeny v říjnu 2010, pro připojení byla předkládána revize, která obsahuje veškeré elektroinstalace včetně zemních kabelů, dále například kontrolu společností E.ON v místě FVE. Kompletní dokumentace ze spisu stavebního úřadu je součástí daňového spisu, nicméně žalovaný ji nehodnotil. Dle žalobce je tak zpráva o daňové kontrole neúplná.
62. Žalobce nesouhlasí s hodnocením svědecké výpovědi svědka P.M., neboť důkazní hodnota této výpovědi je mizivá a pro hodnocení fakticity uskutečnění služeb nepoužitelná. Sám žalobce s tímto svědkem nikdy nejednal. Tento svědek se neúčastnil na zakázce FVE Dynín ani Ševětín. Dodavatele vždy zastupoval jednatel L.K., za žalobce s ním jednal J.L.. Na stavbě byl přítomen pan K. a jeho zástupce K.. Část prací na FVE Dynín, které neměly vliv na kolaudační rozhodnutí, byla prováděna v listopadu a v prosinci 2010, přičemž v prosinci 2010 žalobce dílo převzal (viz předávací protokol ze dne 20. 12. 2010) a následně ho doplatil. Platba proběhla v hotovosti na žádost pana K., který si hotovost převzal v sídle žalobce. Pochybnosti o provedených prací na FVE Ševětín správce daně odůvodnil časovým nesouladem, jakož i tím, že mu nebylo zřejmé, proč byly práce zajišťovány prostřednictvím dodavatele ze Slovenska se sídlem stovky kilometrů od místa realizace stavby. Společnost ISO FEN INVEST u žalobce dne 6. 1. 2011 reklamovala závadu v rušení monitorovacího systému. Závada spočívala v tom, že datové kabely uložené ve společném loži se silovými rušily datový přenos. Není pravda, jak správce daně uvádí, že v průběhu zkušebního provozu byly odstraněny veškeré vadné díly, neboť zde byly odstraněny pouze vady bránící provozování díla či ohrožující bezpečnost osob. To, zda je plně funkční zabezpečovací systém, kamerový systém nebo některé slaboproudé systémy neohrožující bezpečnost či chod FVE, nemá s kolaudací či zkušebním provozem souvislost. Žalobce reklamaci uznal jako oprávněnou a zahájil odkrytí hlavních i vedlejších tras za částečného užití malé mechanizace, ale převážně pomocí ručních prací tak, aby nebylo položené vedení poničeno. Tyto práce probíhaly od ledna až do února 2011 a na tyto práce byl osloven pan K. ze společnosti VVICIS, protože pro něj ke konci roku 2010 pracoval na FVE Dynín a jeho montážní skupina byla stále na území ČR, byla momentálně volná a připravena ihned nastoupit na práce v Ševětíně. Žalobce nevěděl, že u tohoto dodavatele došlo ke změně jednatele. Pan K. chtěl vystavit objednávku na dvě společnosti, a to VVICIS a TOSTAS, čemuž žalobce vyhověl. Tyto objednávky rovněž předložil. Zároveň pan K. požádal o hotovostní platby, neboť své montážní party vyplácí hotově. Peníze panu K. předával za žalobce J.K. v sídle žalobce. Někdy pan K.č přijel i s panem K.. Pan K. měl připravený příjmový doklad, který na důkaz převzetí peněz předal žalobci. Úhradu musel žalobce provést ve splátkách tak, aby neporušil zákon o omezení plateb v hotovosti. Všechny doklady měl správce daně při kontrole k dispozici.

63. Dle žalobce důkazem o provedení prací i žádost korporace T & T staving, a.s. ze dne 13. 5. 2011, ze které plyne, že se jedná o subdodavatele VVICS, který pracoval pro pana K. na FVE Dynín a Ševětín. K prokázání fakticity zemních prací navrhoval žalobce výslech Ing. H., neboť součástí opravy jejich vykopání a přemístění do jiného kabelového lože. Tento výslech považoval prvostupňový správce daně za nadbytečný a provedl jej až žalovaný. Svědek Ing. H. potvrdil pravost listiny „Žiadosť o koordináciu pri úhrade za prevedenú prácu na stavbách FVE Dynín a FVE Ševětín“ a uvedl, že jej sám vystavil. Svědek popsal, že jej oslovila společnost VVIC v souvislosti s opravou kabelu a oni jim poslali lidi, kteří kabel opravili. Jednalo se o malou zakázku na základě písemné objednávky. Dále pak svědek popsal konkrétní působení jeho zaměstnanců na stavbě. Faktura jim nebyla společností VVICS uhrazena. Podle toho, co zjistil správce daně, má žalobce za to, že pan K. měl finanční problémy, což bylo zřejmě důvodem, proč požadoval po žalobci hotovostní úhradu. Žalobce navrhoval jeho výslech, tomu však nebylo vyhověno. Žalobce má proti žalovanému za to, že výpověď svědka Ing. H. osvědčila tvrzení žalobce i pravost předloženého listinného důkazu. To, že svědek nebyl schopen předložit žádné doklady a písemnosti související s předmětnými zakázkami nepovažuje žalobce za podstatné, neboť svědecká výpověď je sama o sobě je důkazním prostředkem a svědek nemá povinnost prokazovat skutečnosti, o nichž vypovídal, nějakým dalším důkazním prostředkem.
64. Dle žalobce i svědek J.G. potvrdil účast dodavatele VVICS na stavbách. Tento uvedl, že dodavatel prováděl na FVE Dynín zemní a výkopové práce a v následujícím roce s ním byly rovněž řešeny reklamace a tento dodavatel tam prováděl zemní práce. Fakturované práce dle svědka neprovedli zaměstnanci žalobce, jejich úloha spočíval v oživení elektráren a spouštění jednotlivých technologických celků.
65. Žalobce dále poukazuje na čestné prohlášení M.Š., který v něm prohlásil, že se na stavbě FVE Dynín a Ševětín potkal s mnoha subdodavateli, mimo jiné s VVICS ze Slovenska a STAVOING z Moravy. Ti prováděli zemní a výkopové práce. Žalovaný hodnotil tento důkazní prostředek jako nevěrohodný, žalobce navrhoval provést výslech tohoto svědka, tomu však vyhověno nebylo.
66. **K dodavateli TOSTAV, s. r. o.**, žalobce uvádí, že žalovaný měl za neprokázané provedení prací v hodnotě 2 469 854,05 Kč na FVE Ševětín v roce 2011
67. K prokázání svých tvrzení žalobce navrhl výslech L. K. a provedení místního šetření na FVE. Tyto důkazy nebyl akceptovány.
68. Žalobce má za to, že výslech svědka P.M. nepřispěl k zjištění skutkového stavu, neboť žalobce s tímto svědkem nikdy nejednal. Tento svědek se neúčastnil zakázky FVE Dynín ani FVE Ševětín. Dodavatele vždy zastupoval pan L.K.. Za žalobce s ním jednal J.L.. Pochybnosti správce daně byly dány časovým nesouladem a tím, proč byly práce zajišťovány subdodavatelem se sídlem ve Slovenské republice. Jedná se o obdobnou argumentaci jako v případě dodavatele VVICS s.r.o., která se týká otázky reklamace společností ISOFEN INVEST ze dne 6. 1. 2011 a závady spočívající v rušení monitorovacího systému, neboť datové kabely byly uloženy ve společném loži se silovými a rušily datový přenos.
69. Shodně jako u dodavatele VVICS s.r.o. žalobce poukazuje na žádost společnosti T & T staving, a.s. ze dne 13. 5. 2011.

70. **K dodavateli ŠAFINVEST, s. r. o.**, žalobce uvádí, že žalovaný dospěl k závěru o neprokázání provedení prací v hodnotě 14 925 000 Kč na FVE Krašovic v roce 2010.
71. Pochybnosti správce daně mají být založeny i na nestandardní finanční transakci, když z bankovního účtu žalobce byly odeslány platby ve výši 14 382 000 Kč zaúčtované jako úhrada faktur přijatých a následně byly znovu připsány na bankovní účet žalobce v celkové výši 14 382 000 Kč a zaúčtované jako úhrada faktur vydaných. Okolnosti převodu žalobce správci daně již vysvětlil při daňové kontrole. Ing. Š. Majitel společnosti Elektrárna Krašovice, s. r. o., a zároveň majitel dodavatele společnosti ŠAFINVEST, s. r. o., se na žalobce obrátil s požadavkem na výstavbu FVE Krašovice. Dílo muselo být splněno jedním dodavatelem, a to s ohledem na bankovní podmínky. Dílo muselo být tzv. na klíč. Žalobce nebyl schopen kapacitně dílo realizovat, proto Ing. Š. navrhl, že je schopen část prací zajistit sám. Spolu se smlouvou na dodávku díla byla podepsána smlouva na zemní, pomocné a stavební práce, které pro žalobce zajistil dodavatel ŠAFINVEST v rámci subdodávky. Žalobce vystupoval jako generální dodavatel stavby a provedené subdodávky jako dílčí plnění celkového díla vyfakturoval objednateli FVE společnosti Elektrárna Krašovice. Všechny tři vydané faktury žalobce byly řádně zaúčtovány a byla z nich odvedena a zaplacená daň z přidané hodnoty. Popsaný postup je dle žalobce v souladu se zákonem a je plně transparentní.
- To, jak si Ing. Š. organizuje tok peněz ve svých obchodních společnostech, a co dělal dál s těmito penězi, nevypovídá nic o tom, zda práce byly provedeny. K tomu žalobce dodává, že podstatná není ani okolnost, že společnosti InTePs, s. r. o., ve které je Ing. Š. společníkem, neplynul z fakturovaných prací žádný zisk.
72. Žalobce uvádí, že opakovaně namítal vady dodatečného platebního výměru. Žalovaný vyhodnotil, že žalobce neprokázal skutečné provedení prací a základ daně zvýšil o neuznané náklady vyfakturované žalobci dodavatelem ŠAFINVEST. Dle žalobce měl však žalovaný základ daně snížit o výnosy fakturované žalobcem odběratele Elektrárna Krašovice, neboť pokud práce nebyly provedeny, nemohly být ani součástí výnosů žalobce. Nelze akceptovat, že stát označí transakci za fiktivní, náklad neuzná, ale z výnosů vybere daň z příjmů a DPH. Pokud byla transakce označena za fiktivní, pak měl být dopad do základu daně žalobce daňově neutrální.
73. Žalobce namítá, že dodavatel ŠAFINVEST dohodnuté práce v požadované kvalitě a termínu provedl, vyfakturoval a žalobce je uhradil. Tento dodavatel je existující subjekt, který se správcem daně spolupracuje a své daňové povinnosti plní. Fakturované práce byly zaúčtovány a zahrnuty do výnosů, DPH na výstupu z těchto faktur bylo odvedeno. To, jakým způsobem provedení práce tento dodavatel zabezpečil, není věcí žalobce. Důkazní břemeno ho v této věci netíží, stejně tak jej netíží důkazní břemeno ohledně převodů finančních prostředků mezi bankovními účty dalších obchodních společností vlastněných Ing. Š..
74. Žalobce namítá, že správce daně provedl místní šetření na FVE Krašovice bez vědomí žalobce. Jednalo se o jeho důkazní návrh a žalobce měl být o tomto dokazování vyrozuměn a měl k němu být přizván. Správce daně dospěl k závěru, že FVE existuje, ale neměl za prokázané, že práce byly provedeny. Přitom se, ale při místním šetření fakturovanými pracemi prokazatelně nezabýval. V postupu správce daně shledává žalobce porušení článku 38 odst. 2 listiny, neboť věc byla projednána v jeho nepřítomnosti a on se nemohl vyjádřit ke všem prováděným důkazům. Nadto žalobce uvádí, že fotografie

z místního šetření jsou datovány dnem 25. 1. 2008, nicméně šetření mělo proběhnout dne 28. 1. 2016. Žalobce chápe možné chybné nastavení data a času na fotoaparátu, na druhé straně však úřední osoby vyžadují po žalobci bezvadné důkazní prostředky, což je zjevně nevyvážený přístup k povinnostem žalobce a povinnostem správce daně.

75. Žalobce se neztotožňuje ani s hodnocením svědecké výpovědi svědka J.G., které provedl žalovaný. Tento svědek dle žalobce jednoznačně potvrdil, že dodavatel ŠAFINVEST na FVE Krašovice prováděl v roce 2010 stavební a zemní práce, jednalo se o srovnání pozemků, jeho odvodnění, zemní práce pro přípojku VN a zemní práce pro technologické rozvody v jednotlivých areálech elektrárny. Svědek viděl techniku, traktor, bagr, dva nákladní automobily, které dodavatel používal. Na stavbě potkal i Ing. Š. a jeho spolupracovníky z firem, které Ing. Š. řídil. Zda šlo o pracovníky ŠAFINVEST či InTePs nedokázal posoudit. Tento svědek dále uvedl, že část prací od ŠAFINVEST přebíral pan L.. To souhlasí s výpovědí Ing. Š.. Žalobce má za to, že tato svědecká výpověď konkrétně prokázala provedení prací dodavatelem ŠAFINVEST.
76. Dále žalobce popisuje i provedenou svědeckou výpověď Ing. Š.. Ten dle něho popsal konkrétní práce dodavatele ŠAFINVEST. V době prací byl osobně na stavbě přítomen. To koresponduje s výpovědí svědka G. Žalobce nesouhlasí s tím, že tento svědek by měl povinnost dále dokládat svá tvrzení dalšími důkazními prostředky. Požadoval-li žalovaný podrobný položkový rozpočet, dle žalobce se jedná o listinu, která se vyhotovuje před samotnou realizací, a nemůže proto prokázat fakticitu provedených prací. Žalovaný dle žalobce chybně hodnotí i Ing. Š. předložený stavební deník, který na jedné straně využívá jako důkaz rozpornosti v termínech dokončení prací, na druhé straně, ale uvádí, že tento deník neobsahuje záznam o faktickém předání provedených prací. Žalobce dodává, že práce byly dokončeny a fakturovány v říjnu 2010. Dílo bylo v tomto měsíci rovněž předáno objednateli Elektrárně Krašovice. To, že subdodavatel InTePs fakturoval dodavateli ŠAFINVEST práce až v prosinci 2010, nelze dávat k tíži žalobci. Subdodavatel InTePs byl dodavatelem společnosti ŠAFINVEST, nikoli žalobce. Žalobce má za to, že výpověď Ing. Š. prokázala provedení prací.
77. Žalobce dále poukazuje na předložené vyjádření pana V.K., který specifikoval zemní práce, které provedla společnost ZEP K.R., s. r. o., neboť správce daně měl za to, že jiní dodavatelé prováděli shodné zemní práce jako dodavatel ŠAFINVEST. Porovnání činností v tomto vyjádření se svědeckými výpověďmi Ing. Š. nelze dojít k závěru, že oba dodavatelé vykonali shodné zemní práce. Žalovaný tyto důkazy hodnotil vadně a dospěl k nesprávným skutkovým závěrům.
78. Žalobce navrhoval provést výslech M.S. a V.R., zaměstnanců společnosti InTePs, kteří v předložených čestných prohlášeních uvedli, že osobně prováděli zemní práce na FVE Krašovice, které byly následně žalobci fakturovány dodavatelem ŠAFINVEST s.r.o. To, že správce daně tyto osoby nevyslechl, bylo v rozporu s § 92 odst. 2 daňového řádu. Shledá-li soud doplnění dokazování ve věci za potřené, navrhuje žalobce tyto dvě osoby vyslechnout v řízení před soudem.
79. Opakovaně žalobce poukazuje na to, že ceny za výstavby byly sjednány jako pevné a odvíjely se od jednotkové ceny za kWp. V případě FVE Krašovice činily celkové výnosy téměř 60 000 000 Kč se ziskem téměř 7 000 000 Kč. Z předložených dokladů si mohl sám správce daně ověřit, že tato zakázka byla zisková, stejně jako ostatní realizované zakázky. Náklady spojené s výstavou jsou poměrově zcela v souladu s náklady ostatních společností

provádějících výstavbu fotovoltaických elektráren. Místním šetřením u společnosti ŠAFINVEST dne 16. 4. 2015 správce daně prokázal, že dodavatel všechny faktury zaúčtoval a zdanil. Práce byly provedeny, neboť bez nich by nebylo možné elektrárnu zkolaudovat a uvést do provozu. Provedení prací potvrdili i svědci. Dle žalobce bylo prokázáno, že fakturované práce byly provedeny a předány objednateli a provedla je společnost ŠAFINVEST.

80. **K dodavateli ISOFEN ENERGY, s. r. o.**, žalobce uvádí, že žalovaný dospěl k závěru o neprokázání instalace, zprovoznění a konfigurace dálkového monitoringu na FVE Ledenice, Krašovice, Dynín, Ševětín, Zákolany, Babice, průmyslová zóna Casta Písek, ubytovna Casta Písek a Humpolec, fakturované žalobci dodavatelem ISOFEN ENERGY devíti fakturami v celkové hodnotě 26 403 683,60 Kč.
81. Žalobce nesouhlasí s argumentací žalovaného ohledně provedeného zápočtu s tím, že má za to, že provedený zápočet není důkazem o fiktivnosti plnění. Zápočet je pouze rozvahovou operací, která neovlivňuje výsledek hospodaření a nevstupuje do základu daně. Provedený zápočet nemění nic na situaci, že hospodářský výsledek dodavatele ISOFEN ENERGY, a tedy i základ daně z příjmů, byl vyšší o 26 403 863 Kč, než by tomu bylo, pokud by k dodání monitoringu nedošlo. Tato společnost vykázala za rok 2010 hospodářský výsledek před zdaněním ve výši 48,4 mil. Kč, na daních z příjmů zaplatila 9,2 mil. Kč, z čehož má žalobce za to, že by bylo iracionální, kdyby tato společnost zaplatila státu přes 5 mil. Kč na dani z příjmů a 5,3 mil. Kč na dani z přidané hodnoty z výkonů, které se reálně neuskutečnily. Dle žalobce nelze mít racionálně za to, že by došlo k dobrovolnému zdanění fiktivního výnosu v hodnotě 26 000 000 Kč. Dle žalobce nelze tvrdit, že pokud by neexistovaly výnosy za dodání monitoringu žalobci, nevznikly by této společnosti náklady v souvislosti s přijatými plněními od žalobce, respektive nelze se domnívat, že v takovém případě by bylo plnění poskytnuto bezúplatně. Úvahy o jakési daňové optimalizaci žalovaný nevysvětlil. Nelze uvažovat ani o situaci, že by byla tato společnost ztrátová a pomohla by žalobci snížit jeho vysoký základ daně fakturací fiktivních služeb. To nenastalo, neboť tato společnost vykázala obrát ve výši 183 393 744 Kč a zisk ve výši 39 168 174 Kč a na dani z příjmu odvedla státu 9 264 970 Kč. Sám žalobce v roce 2010 vykázal obrát 519 954 972 Kč, zisk 46 470 279 Kč a na dani z příjmu odvedl 8 544 870 Kč. To nesvědčí úmyslu ani jedné ze společností, krátit daň. Argumentace žalovaného je proto dle žalobce účelová a zavádějící.
82. S fungováním monitoringu byla podrobně seznámena úřední osoba Ing. F., které žalobce prostřednictvím Ing. Š. umožnil prohlídku výstupního monitoringu na recepci v areálu žalobce a zodpověděl všechny její dotazy. To však tato úřední osoba ve zprávě o daňové kontrole účelově nezminila. Zpráva o daňové kontrole je neúplná a neobjektivní. K tomu žalobce navrhuje vyslechnout Ing. F. jako svědkyni.
83. Existence monitorovacího systému byla ověřena i při místním šetření na FVE Krašovice, o jehož konání nebyl žalobce vyrozuměn.
84. Fotodokumentace z výstupu monitorovacího systému byla správci daně žalobcem předložena v rámci odpovědi na výzvu k prokázání skutečností ze dne 8. 10. 2015.
85. Svědek G. rovněž potvrdil dodání monitorovacího zařízení společností ISOFEN ENERGY v rámci výpovědi ze dne 26. 11. 2015, když uvedl, že tato společnost byla jedinou společností, která monitoring pro žalobce na všech elektrárnách prováděla.

86. O existenci monitoringu svědčí dle žalobce předložený znalecký posudek ve věci stanovení obvyklé ceny dohledového systému – monitoringu – FVE Dynín zpracovaný R.Ch., znalcem v oboru elektrotechnika, elektronika, energetika, ekonomika, odvětví – ceny a odhad elektronických, elektrotechnických zařízení a obnovitelných zdrojů. Pokud by monitoring neexistoval, nemohl by jej znalec ocenit.
87. Oprávněnost fakturace monitoringu prokázal i svědek P.B., jednatel společnosti ISOFEN ENERGY, s. r. o., v rámci kontroly daně z přidané hodnoty. Tento svědek v protokolu o svědecké výpovědi potvrdil, že se osobně podílel na vývoji monitorovacího zařízení od roku 2008. Dále uvedl, že jej žalobci dodal a na jednotlivých FVE také osobně namontoval. Popsal, v čem je produkt vyvinutý jeho společností specifický, jak jej lze identifikovat, vysvětlil, jak pracuje, z čeho se skládá a odpověděl na řadu dalších otázek. Tuto výpověď správce daně překvapivě nepřijal. Žalobce namítá nesprávné hodnocení této svědecké výpovědi, které bylo značně neobjektivní a domnívá se, že roli v tomto účelovém hodnocení sehrálo vyjádření zatajené svědkyně B.Š.. V rámci trestního řízení se žalobce dozvěděl, že svědkyně Š. uvedla, že ISOFEN ENERGY žádný monitoring neprováděl, a přesto ho fakturoval. Tato svědkyně je bývalou zaměstnankyní ISOFEN ENERGY a svědek B. se s ní dohodl na ukončení pracovního poměru z důvodu poškození několika klientů díky nedbalosti svědkyně.
88. Hodnocení svědecké výpovědi svědka B. považuje žalobce za vadné z těchto důvodů:
- 1) žalobce uvádí, že tvrzení správce daně, že sám bez konzultace s investorem rozhodl o instalaci monitorovacího zařízení, typu, parametrech, není pravdivé, neboť monitorovací systém je u FVE Krašovice, Dynín, Ševětín, Casta – průmyslová zóna, Casta – ubytovna a Ledenice, součástí smluvní dokumentace s investorem. Žalobce parametry monitorovacího systému na jeho fungování neurčil, jak plyne i z toho, jak dlouho trvalo doladění nových požadavků například ze strany objednatele Casta Písek.
 - 2) žalobce uvádí, že hodnocení správce daně, že na každou zakázku nebyl dodán specifický software, je zcela nesprávné. Specifický software k zakázce dokládá dle žalobce posudek R.Ch. ve věci stanovení obvyklé ceny dohledového systému – monitoringu – na FVE Dynín.
 - 3) žalobce rozporuje, že není pravda, že zákazníci nevěděli, že je jim montován monitorovací systém. Zákazníci – investoři – to věděli a potvrdili ve svých svědeckých výpovědích (výpověď svědka J., Ing. Š., S. a dalších).
 - 4) žalobce se neztotožňuje ani s úvahou správce daně o tom, že mu žalobce nepředložil zdrojové kódy k jednotlivým softwarům. Vytisknuté zdrojové kódy by zabraly desítky tisíc stran. Takovýto požadavek správce daně je zcela absurdní a v rozporu s § 7 odst. 2 daňového řádu. Rozhodující dle žalobce je i to, že tato data nelze poskytnout s ohledem na právní ochranu duševního vlastnictví.
 - 5) žalobce rozporuje hodnocení svědecké výpovědi, že monitorovací zařízení bylo instalováno u jednotlivých FVE ve fázi stavební připravenosti, neboť jak správce daně zjistil, k dodání mělo docházet až po kompletním dokončení FVE. Zde správce daně dle žalobce nesprávně sloučil okamžik instalace s okamžikem předání díla. Svědek uvedl, že zařízení instaloval ve fázi výstavby, kdy byla stavební připravenost, tzn. postaveny kiosky pro střídače, předávací stanice, byly

instalovány rozvaděče a kabeláž. Monitorovací zařízení bylo instalováno v momentu stavební připravenosti elektrárny, tj. v době, kdy elektrárna měla nainstalované měniče, panely, trafo a podobně, přičemž nemusela být zcela dokončena. Samotná instalace mohla trvat několik měsíců.

- 6) žalobce uvádí, že po uvedení do provozu se ladily detaily monitorovacího systému. Proto byl monitorovací systém přebírán až po dokončeném ladění dne 25. 11. 2010. Do té doby zde byl jakýsi zkušební provoz. Předávací protokoly se podepisovaly v jeden den v Českých Budějovicích. Závěry správce daně, že papírové předání monitoringu muselo proběhnout v areálu FVE za účasti investora, jsou nesprávné. Správná funkce systému byla vidět na monitorech v sídle žalobce a účast investora byla bezpředmětná, neboť šlo o předání mezi žalobcem a jeho dodavatelem ISOFEN ENERGY.
- 7) žalobce rozporuje hodnocení, že ze svědecké výpovědi plyne, že svědek se osobně podílel na vývoji monitorovacího zařízení, ale již z ní neplyne, v čem vývoj spočíval, z jakého důvodu byl prováděn, jaké jsou odlišnosti vyvíjeného monitoringu oproti běžně dostupným programům. Svědek B. odpovídal na otázku žalobce, zda je produkt vyvinutý ISOFEN ENERGY pro monitorování FVE něčím specifický oproti jiným produktům na trhu a uvedl, že ano a jmenoval výhody svého systému. Pokud měl správce daně nějaké nejasnosti, měl se v rámci svědecké výpovědi na vše zeptat. To že tak neučinil a zároveň věci nerozumí, hodnotí následně výpověď v neprospěch žalobce jako neúplnou, ústí v jeho nesprávný postup. Žalobce nemůže suplovat úkol správce daně a ptát se za něj na to, co je mu samotnému zřejmé (v čem vývoj spočíval a proč byl prováděn).
- 8) žalobce uvádí, že svědek uvedl, že systém neslouží jen k monitorování FVE, ale i k monitoringu veškerých technologií, jako je systém měření, vzduchotechnika atd. V rámci hodnocení správce daně uvedl, že mu není známo, že by se žalobce, který byl primárně odběratelem, zabýval dodávkami vzduchotechniky apod. Žalobce namítá, že dodavatel se zabývá dodávkami systémů měření a regulace i pro vzduchotechniku, kogenerační jednotky a kotelny.
- 9) žalobce poukazuje na nelogičnost hodnocení správce daně, že by o tento systém neměla zájem ani jedna jediná firma zabývající se výstavbou FVE pro žalobce. Žalobce uvádí, že systém se ladil až do samého závěru roku 2010. V tom roce byla poptávka po systému veliká, vyšší než nabídka. Dodavatel ISOFEN ENERGY vzhledem ke své provozní kapacitě nemohl nabízet systém dalším firmám, neboť by jen nestihl do konce roku 2010 namontovat. V roce 2010 skončil solární boom a velké FVE se již nerealizovaly. U malých elektráren, které byly realizovány, nebyl takovýto vzdálený monitoring potřeba.
- 10) žalobce uvádí, že tvrzení svědka, že cena se odvíjela od nabídky a poptávky na trhu, je pravdivé. Konkurenčním systémem byl systém společnosti Siemens a z konkurenčních důvodů byla cena výrazně nižší. Obvyklost ceny správce daně nerozporoval, obvyklost ceny byla potvrzena i posudkem R.Ch..

K tomu žalobce poukazuje na to, že správce daně se nevypořádal s jeho argumentací, že podstatnou část ceny softwaru tvoří know-how dodavatele, který software vyvinul.

- 11) žalobce namítá, že svědek neměl na přípravu dostatek času, neboť 28 kalendářních dnů v době Vánoc a Nového roku není mnoho. Závěry správce o opaku považuje žalobce za nesprávné. Svědek popsal události, jak je vnímal, pokud pocítoval nedostatek času na přípravu podkladů, není důvod pravdivost jeho tvrzení zpochybňovat.
 - 12) žalobce považuje za nepodstatné, zda svědek řádně vyhledal a předal správci všechny doklady, vzpomněl si, od koho byl pořízen server včetně OS-SQL. Důležité je dle žalobce to, že tento server je jednoznačně vyfocen na fotografii pořízené správcem daně při místním šetření na FVE Krašovice.
 - 13) žalobce poukazuje na nesprávné závěry správce daně o tom, že svědek uvedl, že komunikační konektor Amit byl vyvinut společností ISOFEN ENERGY, neboť žádná firma nemůže pro své výrobky používat označení jiné firmy. Svědek vysvětlil, že nejde o hmotnou věc, jak se správce daně domníval, ale o software. Jedná se o software, který komunikuje s řídicím systémem Amit. Tento software vyvinula společnost ISOFEN ENERGY. Uvádí-li se „komunikační konektor Amit“, nejde o výrobek firmy Amit.
 - 14) žalobce rozporuje hodnocení správce daně, že na svědka B. nelze nahlížet jako na nestranného svědka. K tomu žalobce odkazuje na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 15. 11. 2013 č. j. 8 Afs 38/2012-81. Poměr svědka k žalobci nehraje žádnou roli za situace, ve které se svědek vyjadřoval téměř výhradně k odborným otázkám.
89. Dále žalobce brojí proti nepravdivému tvrzení správce daně, že monitoring na zakázku FVE Ledenice a FVE Dynín nebyl pořízen od dodavatele ISOFEN ENERGY, ale od dodavatele Techsys – HW a SW, a. s. Žalobce předložil v řízení před žalovaným e-mailovou korespondenci s J.R. ze dne 18. 1. 2017 a zároveň navrhl výslech pana R.. Předloženou e-mailovou korespondenci žalovaný vůbec nehodnotil, opomněl ji a svědeckou výpověď neprovedl, aniž by důvody vysvětlil.
90. Žalobce má dále za to, že jej netíží důkazní břemeno prokazovat výši vynaložených nákladů na vývoj monitoringu společností ISOFEN ENERGY. Zároveň nemůže žalobce ovlivnit, jaké doklady tato společnost předala. Správce daně uvádí jen část nákladů na monitoring, jehož vývoj tato společnost prováděla sama, a to zejména na materiální stránku zajišťovanou dodavatelsky. Nemateriální náklady již správce daně neuvádí, přičemž žalobce má za to, že náklady vynaložené v souvislosti s několikaletou činností svědka B. od roku 2008 na vývoji systémů budou představovat podstatnou část díla. Žádný dodavatel neprodává svůj software za cenu vynaložených nákladů, ale s přiměřeným ziskem, který obsahuje i jeho know-how.
91. Žalobce nesouhlasí s hodnocením správce daně o tom, že důkazní prostředky předložené spolu s vyjádřením k výsledkům kontrolního zjištění jsou účelové proto, že nebyly předloženy dříve. Pokud by správce daně seznámil žalobce s kontrolním zjištěním dříve,

pak by tyto důkazní prostředky byly dříve předloženy. Do té doby neměl žalobce tušení o tom, jak budou hodnoceny dosavadní důkazní prostředky. Domníval se, že své důkazní břemeno unese. Až po seznámení se s výsledkem kontrolních zjištění se snažil žalobce odstranit přetrvávající pochybnosti správce daně. Žalobce má bez svého názoru právo předkládat důkazní prostředky až do doby ukončení daňové kontroly, tj. do podpisu zprávy o daňové kontrole. Hodnocení správce daně, že předložené důkazní prostředky jsou účelové jen proto, že nebyly předloženy dříve, je nesprávné.

92. Dále se žalobce vyjadřuje k otázkám monitorovacího systému dle jednotlivých elektráren.
93. **K FVE Zákolany** žalobce uvádí souhrn předložených listin s tím, že dodatek ke smlouvě o dílo ze dne 10. 10. 2010 č. 2 obsahuje též prohlášení, že nedílnou součástí díla je monitorovací systém dle přílohy č. 1 – cenová nabídka. Po předání v roce 2010 byla data přenášena do počítače, kde byla pomocí daného softwaru archivována
94. Společnost ITT TRADE, a. s., potvrdila dodání monitoringu, a to že zařízení bylo využíváno ke sledování stavu FVE. Místně příslušný správce daně na dožádání sdělil, že J.S. uvedl, že monitorovací zařízení se na místě již nenachází z důvodu zničení při požáru v roce 2013. Po požáru již nebylo monitorovací zařízení znovu obnoveno.
95. Žalobce poukazuje na svědeckou výpověď předsedkyně představenstva ITT TRADE paní Z.S., která rovněž prokázala, že monitorovací zařízení bylo o za FVE dodáno a zprovozněno. Nekonkrétnost svědkyně byla dle žalobce způsobena nekonkrétními dotazy správce daně. Dle žalobce není zřejmé, proč by měla tato svědkyně vědět, z jakých částí se monitorovací systém skládal, na základě čeho byla stanovena jeho cena, jakož i to, kdy konkrétně bylo monitorovací zařízení instalováno, když se této instalace neúčastnila.
96. Instalace a zprovoznění dálkového monitoringu dle žalobce prokázal i svědek B., který se osobně podílel na vývoji zařízení a na FVE ho montoval.
97. Dodání a instalace monitoringu byla dle žalobce prokázána i čestným prohlášením J.T., který pracoval na pozici technika na této zakázce. Ten uvedl, že monitoring instaloval svědek B.. Správce daně tento důkazní prostředek hodnotil jako nevěrohodný, hovořící ve prospěch žalobce pouze formálně. Proto žalobce navrhuje provést výslech tohoto svědka v rámci řízení před soudem, shledá-li soud doplnění dokazování za potřebné.
98. Dle názoru žalobce bylo prokázáno, že monitoring byl součástí stavby FVE Zákolany, monitoring byl instalován a předán, monitoring realizovala společnost ISOFEN ENERGY. V účetnictví žalobce není jiné faktury či dokladu souvisejícího s monitoringem jakékoliv FVE, vyjma faktur od dodavatele ISOFEN ENERGY.
99. **K FVE Ledenice** žalobce uvádí výčet listin, které k podpoře svých tvrzení předal správci daně. Z předávacích protokolů dle žalobce plyne, že k předávání monitoringu došlo dne 25. 11. 2010 a k předání kompletního díla dne 30. 11. 2010. Argumentace žalovaného, že reálnost přijetí monitorovacího zařízení vyvrací již to, že FVE byly kompletně předány a zprovozněny již přede dnem 25. 11. 2010, je nesprávná.
100. Realizace monitoringu byla doložena fotografiemi a žalobce rovněž navrhl provedení místního šetření. To však správce daně neprovedl. Důvodem bylo to, že žalobce převzal monitoring od ISOFEN ENERGY o 16 dnů později, než byla vydána licence pro provoz FVE. Tato argumentace je nesprávná, neboť převzetí díla nemá žádnou přímou souvislost s licenčním řízením. Správce daně nevysvětlil, proč by zde nějaká souvislost měla být.

101. Dodání systému potvrdil i svědek B., který při výslechu dne 4. 4. 2017 uvedl, že osobně pomáhal svědkovi B. zprovoznit monitoring na stavbě v Ledenicích. Popsal, že asistoval při montáži vlastního zařízení a natažení kabeláže, dále sdělil i další podrobnosti.
102. Dle žalobce není pravda, že zařízení by bylo pořízeno od společnosti TECHSYS – HW a SW, a.s. Od tohoto dodavatele pořídil žalobce rozvaděč R01. Společnost TECHSYS byla vybrána společností E.ON jako dodavatel komunikačních rozvaděčů. Pro připojení společnosti E.ON k jednotlivým FVE. Rozvaděče R01 slouží pouze společnosti E.ON. Nepoužívá je investor či někdo jiný. Nemohou tedy sloužit k monitoringu FVE ze strany investora či servisní organizace. Předmět dodávky byl tedy zcela odlišný. Tyto skutečnosti dle žalobce plynou například z vyjádření J.R. ze dne 18. 11. 2017 nebo svědecké výpovědi svědka B.. K prokázání že nejde o totožné plnění, navrhl žalobce svědeckou výpověď svědka R. – vedoucího obchodního oddělení společnosti TECHSYS, kterou však žalovaný neprovedl, aniž by důvody vyjasnil.
103. Žalovaný neprovedl ani žalobcem navržený výslech D.P., ani nedoplnil výpověď svědka J.. Svědek J. byl však dne 26. 11. 2015 vyslechnut ve věci plnění přijatých dodavatelů HARD – Bohemia s r.o. a FRANK TRADE spol. s r.o., tedy ke zcela jiným otázkám. K monitoringu se svědek J. nevyjadřoval. Z tohoto důvodu neobstojí odůvodnění neprovedení výslechu pana P.. Svědecká výpověď pana P. by rovněž osvětlila to, co měl na mysli, když v čestném prohlášení uvedl, že ISOFEN ENERGY instalovala dohledové zařízení. Správce daně k čestnému prohlášení pana P., že na FVE Ledenice se nachází i zabezpečovací kamerový systém uvedl, že pojem monitorovací zařízení se užívá i pro ostrahu objektu. Protože termín dohledové zařízení nebyl jednoznačný, nepovažoval žalovaný čestné prohlášení za relevantní důkaz. Pokud by žalovaný tuto osobu vyslechl, bylo by postaveno najisto, co pojem dohledové zařízení znamená. Důkaz svědeckou výpovědí měl být v tomto případě proveden, neboť byl způsobilý přispět k objasnění věci.
104. **K FVE Dynín** žalobce poukazuje na listiny, které daňovým orgánům k otázce instalace monitoringu předal. Ze smluv, objednávek, fotografií dle něho plyne, že instalace monitoringu byla součástí díla. Výsledná cena realizace byla vyšší, než jaký byl původní předpoklad při sestavování rozpočtu (4 420 000 Kč), což neznamená, že žalobce monitoring nedodal a nenainstaloval. Cena realizace elektrárny byla tvořena dlouho před faktickou realizací. V době tvorby neměl žalobce k dispozici nabídky na monitorovací systém, přičemž vzhledem k tomu, že tato položka nebyla jednou z hlavních položek rozpočtu stavby, žalobce tuto položku odhadl a do rozpočtu doplnil. Před podpisem smlouvy provedl revizi všech položek projektového rozpočtu a po zjištění, že plánovaný zisk byl na zakázce po revizi ve výši cca 20 000 000 Kč, již do rozpočtu, který byl součástí schvalovací dokumentace, do financování elektrárny nezasahoval. Investor, elektrárna Dynín, s. r. o., využívá pro svou potřebu veškeré komponenty monitoringu. Žalovaný měl a mohl provést navrhované místní šetření a odstranit vzniklé pochybnosti. Neprovedení navrhovaného místního šetření žalovaný řádně neodůvodnil.
105. Žalobce předložil důkazní prostředky k prokázání ceny obvyklé monitoringu, jednalo se o již zmiňovaný znalecký posudek R.Ch., dále o nabídku společnosti Siemens – návrh vizualizace FVE Dynín – ceny 2010 a porovnání nabídek monitoringu FVE Dynín – ISOFEN ENERGY versus Siemens. Správce daně v hodnocení znaleckého posudku uvedl pouze to, že posudek kopíruje cenovou nabídku ISOFEN ENERGY ze dne 2. 9. 2010, a tedy vycházel z této listiny. Případné nejasnosti správce daně mohl objasnit výslech znalce R.Ch., který žalobce navrhoval, ten ale nebyl proveden. K prodejní ceně se

vyjádřil i svědek B., který uvedl, že cena se odvíjela od nabídky a poptávky na trhu. Jeho výpověď je pravdivá, cena se porovnávala s jiným srovnatelným produktem od společnosti Siemens a z konkurenčních důvodů byla nastavena výrazně nižší.

106. Závěr správce daně o fiktivnosti plnění je vyvrácen i čestným prohlášením M.Š.. V čestném prohlášení pan Š. uvedl, že monitoring na FVE Dynín instaloval svědek B. z firmy ISOFEN ENERGY. To považoval správce daně za nevěrohodné. Navržený výslech pana Š. žalovaný neprovedl. Shledá-li soud v rámci soudního řízení za nutné doplnit dokazování, navrhuje žalobce výslech této osoby.
107. Obdobně jako v případě předcházející elektrárny, žalobce rovněž nesouhlasí se závěrem správce daně, že monitorovací zařízení bylo pořízeno od společnosti TECHSYS.
108. Žalobce tedy závěrem shrnuje, že má za to, že bylo prokázáno, že monitoring byl součástí stavby, byl instalován a předán a byl realizován společností ISOFEN ENERGY.
109. **K FVE Ševětín** žalobce uvádí soupis předložených listin, ze kterých dle jeho hodnocení plyne realizace daného monitorovacího systému. Dle správce daně z listin neplyne, ve které konkrétní dny, kteří konkrétní pracovníci provedli předmětné práce. To však ani z předložených listin nemohlo být zjištěno (cenová nabídka, rozpis dodávek, objednávka, předávací protokol, rozpis plateb, fotografie). Každá listina má svůj vlastní účel a podle toho je dán i její obsah. Tento obsah má být správcem daně hodnocen. Za hodnocení nelze považovat to, že listině je vytýkáno, že v ní chybí údaj, který pro ni není charakteristický, či ji ani nemůže obsahovat.
110. Přetrvávající pochybnosti správcem daně mohlo odstranit žalobcem navrhované místní šetření. Tento důkazní návrh byl odmítnut. V místě samém mohl žalovaný ověřit instalaci zařízení, které dodala společnost ISOFEN ENERGY.
111. Fiktivnost plnění vyvrací i čestné prohlášení M.Š., který uvedl, že systém instaloval svědek B. z firmy ISOFEN ENERGY, se kterým je i nadále v kontaktu a spolupracuje s ním při údržbě. Správce daně tento důkazní prostředek vyhodnotil jako nevěrohodný. Navrhovaný důkaz výslechu této osoby však neprovedl. Výslech této osoby navrhuje žalobce učinit v rámci soudního řízení, pokud bude soudem shledáno za nutné provést doplnění dokazování.
112. **K FVE Krašovice** žalobce uvádí přehled listin, které správci daně předložil. Ze smlouvy o dílo je dle žalobce zřejmé, že monitorovací systém byl součástí díla. Na tom panuje shoda mezi investorem Elektrárna Krašovice a žalobcem jako zhotovitelem a potvrzuje to i svědecká výpověď Ing. Š.. Skutečnost že monitoring vyvinula, dodala a zprovoznila společnost ISOFEN ENERGY, byla prokázána svědeckou výpovědí svědka B.a G..
113. V areálu FVE Krašovice správce daně provedl jediné realizované místní šetření. Místní šetření potvrdilo, že monitoring byl nainstalován a předán k užívání. Žalobce žalovanému vytýká, že k místnímu šetření nebyl přizván.
114. Žalobce nesouhlasí s tím, jak správce daně hodnotil výslech Ing. Š.. Tomuto svědkovi nepřísluší hodnotit otázku ceny monitorovacího zařízení, neboť ta je věcí dodavatele. Ing. Š. nemůže stran ceny nic dosvědčit, neboť není tvůrcem ceny. K ceně díla pravdivě uvedl, že FVE byla stanovena jako konečná včetně monitorovacího zařízení a nebyl k tomu podrobný rozpis. Rovněž uvedl, že monitorovací zařízení bylo v okamžiku předání FVE součástí díla. Svědek se nesnažil úřední osoby oklamat tím, že jim ukazoval na obrazovce mobilního telefonu výstup z monitoringu. To nebyl výstup z monitoringu

žalobce, ale z monitoringu společnosti Servis FVE, a. s. Žalovaný překrucuje skutečnosti, které svědek uvádí v neprospěch žalobce. Při výslechu dne 28. 4. 2017 položil svědkovi otázku, k čemu bylo a je zařízení používáno a co bylo a je jeho výstupem. Tato otázka byla směřována do minulosti a současnosti. Na to svědek uvedl, že jim to ukáže. Monitoruje provozní stav elektrárny. Poté na mobilním telefonu ukazoval aktuální výstupy z monitoringu. Jednalo se o pouhou ukázkovou vizualizaci. V době výslechu prováděl monitorování FVE jiný dodavatel a Ing. Š. tak nemohl ukázat data monitoringu. Úřední osoby byly alespoň seznámeny s grafickým zobrazením původního monitoringu. Žalovaný si byl této skutečnosti vědom, neboť v odpovědi na výzvu k poskytnutí informací, kterou zaslal dne 17. 5. 2017 prvostupňový správce daně společnosti Servis FVE a tato odpověděla, že v případě FVE Krašovice provedli jejich programátoři vizualizaci dat elektrárny tak, aby klient viděl data ve stejné podobě, tj. aby odpovídala původnímu grafickému zobrazení, na které byl dřív zvyklý. Společnost rovněž uvedla, že FVE Krašovice monitorují od 1. 8. 2014, přičemž na této elektrárně byl nějaký monitorovací systém, který nepřevzali a nepoužívají jej. Žalobce navrhuje provést svědeckou výpověď Ing. P.O. ze společnosti Servis FVE, kterou navrhoval i žalovanému, ten ji však neprovedl. Žalobce uzavírá, že hodnocení svědecké výpovědi je vadné, je zřejmé, že svědek odpovídal pravdivě v duchu položené otázky, nikoho neuvedl v omyl, naopak se snažil názornou ukázkou systém monitoringu přiblížit.

115. **K FVE Babice (Sedlovice, Chvalovice, Němčice)** žalobce uvádí, že pro Zemědělsko obchodní družstvo se sídlem v Němčicích nebyl monitorovací systém součástí díla, byl zde však nainstalován a používán k následnému servisu. Servisní smlouvy měl žalobce uzavřené na pět let s tím, že se mu montáž monitoringu vyplatí na úspore nákladů za výjezdy. Servisní smlouvy byly správci daně předloženy. Montáž monitorovacího systému připustil i svědek Ing. R., nevyvrátil ho ani svědek F.Ž.. Dodání monitoringu doplnila výpověď svědka B. a G..
116. **K FVE Průmyslová zóna Casta Písek a FVE ubytovna Casta Písek** žalobce uvádí soupis listin předložených důkazních prostředků. Z nich je dle žalobce zřejmé, že na základě smlouvy o dílo budoval FVE, kterou řádně předal objednateli. Dodatkem č. 2 byl rozšířen předmět plnění o dodávku a montáž a zprovoznění monitoringu. Dodání, montáž a zprovoznění bylo dle žalobce prokázáno svědeckou výpovědí svědků B.G..
117. V době realizace těchto elektráren stále ještě probíhal vývoj monitoringu. Proto byl tento monitoring předán později než tyto elektrárny. S ohledem na to nebylo ani při sjednávání smlouvy od dílo přesně specifikováno, jaký bude rozsah rozšířených služeb tohoto monitorovacího zařízení. Objednatel společnost Casta, a. s. převzala dílo jako celek a až následně společnost ISOFEN ENERGY ještě po zprovoznění základní části pracovala na rozšíření funkcí. Žalobce převzal monitoring právě až po dopracování pomocných funkcí a po proběhnutí zkušebního provozu.
118. Žalobce navrhoval doplnění dokazování o místní šetření. Tento důkazní návrh žalovaný nedůvodně odmítl.
119. Žalobce napadá hodnocení výpovědi svědka Ing. M. žalovaným, který uvádí, že svědek vyjmenoval devět závad, přičemž žádná nesouvisí s monitoringem. To není pravda. Žalobce uvádí, že vady monitoringu FVE Průmyslová zóna byly podrobně popsány pod číslem 9 (sledovat teplotu, dopracovat grafy, možnost přehledně zjistit denní, měsíční a

roční výrobu, nastavit hlášení poruch, upravit rozlišení základní obrazovky atd.). Svědecká výpověď tak potvrdila, že systém byl předán s chybami a nedodělky, které se následně odstraňovaly. Žalobce převzal systém později, kdy vady a nedodělky již byly odstraněny. To, že svědek Ing. M. nevěděl, jak byla stanovena cena monitorovacího zařízení, je logické, neboť stanovení ceny je věcí dodavatele. Svědek nemohl nic dosvědčit, neboť nebyl tvůrcem ceny. Svědek potvrdil, že v okamžiku předání bylo součástí díla monitorovací

zařízení a jeho instalace byla součástí smlouvy. Potvrdil rovněž, že Energy Písek, s. r. o., jako provozovatel elektrárny monitorovací zařízení používá. Popsal, co je výstupem z monitorovacího zařízení. Rovněž u FVE Motor svědek uvedl, že monitorovací zařízení bylo součástí díla a bylo nainstalováno v souladu se smlouvou, přičemž uvedl, že smlouvu je potřeba chápat včetně jejích dodatků. Dále svědek potvrdil, že společnost BG Studio, s. r. o., je vlastníkem monitorovacího zařízení a využívá jej. Montáž měl na starost svědek B., což se shoduje s jeho výpovědí a tvrzeními žalobce. Tato svědecká výpověď dle žalobce naopak dokládá fakticitu a oprávněnost uplatněného daňového nákladu. Zcela opačný závěr žalovaného je pro žalobce nepochopitelný.

120. **K FVE Humpolec** žalobce uvádí přehled listin, které správci daně předložil. Opětovně jako v případě FVE Průmyslová zóna Casta Písek popisuje, že převzetí monitoringu od společnosti ISOFEN ENERGY došlo později, neboť stále ještě vývoj tohoto monitoringu probíhal.
121. Žalobce má za to, že bylo ze smlouvy o dílo prokázáno, že monitoring byl součástí stavby této FVE, monitoring byl žalobcem nainstalován, dodán, montován a zprovozněn byl rovněž dle svědecké výpovědi svědků B. a G.. Monitorovací zařízení realizovala pro žalobce společnost ISOFEN ENERGY.
122. **Žalobce dále ke všem těmto uvedeným FVE shrnuje**, že předložil bezvadné účetnictví a daňové doklady vydané dodavateli, jejichž autenticita a reálnost byla prokázána svědeckými výpověďmi a listinnými důkazy. Žalovaný se nevypořádal s podstatnými částmi argumentace a závěry, které z provedeného dokazování činí, nejsou správné a jsou pro žalobce nepochopitelné. Investoři (objednatelé) tvrdí, že dodávka monitoringu byla součástí jednotlivých smluv, monitoring byl dodán a svědkem B. nainstalován. Investoři ho užívají a žalovaný dospívá k nelogickému závěru, že monitorovací systém nebyl součástí smluv o dílo, smluvní dodatky jsou absurdní a neúplné, svědek B. monitorovací systém nevyvinul, nikdo jej na elektrárny neinstaloval a vlastně vůbec neexistuje. To je v rozporu s provedeným dokazování a popsání spisového materiálu. Žalobce proto navrhuje doplnění dokazování v rámci soudního řízení (místní šetření, výslechy svědků).
123. **Posledním okruhem žalobních námitek** brojí žalobce proti stanovení daně dokazováním, neboť správce daně měl podle názoru žalobce **stanovit daň náhradním způsobem**.
124. Žalobce popisuje, že nebyly zpochybněny jeho výnosy ani realizace a kolaudace jednotlivých FVE. Celkové výnosy činily 418,4 milionu Kč, celkové náklady 378,08 milionu Kč. Takový objem prací by sám žalobce nemohl vlastními zaměstnanci zvládnout. Proto bylo nutné využít subdodavatele, což žalovaný ani nepopřel. Žalobce má za prokázané, že všechny stavební, montážní a zemní práce byly provedeny, pozemky jsou srovnané, stovky kilometrů kabelů jsou instalovány v zemi, desítky kilometrů výkopů byly realizovány, v zemi jsou instalovány přípojky vysokého napětí, je provedeno uzemnění, jsou uloženy zemnicí pásy atp. Na FVE Zákolany, Lednice, Dynín, Ševětín a

Krašovice byly prováděny jednotlivé kontroly provedených fakturovaných prací i samotnými bankovními institucemi, které zajišťovaly financování. Vždy byly kontrolovány již realizované práce. Všechny elektrárny byly uvedeny do provozu a vyrábí elektřinu. I přesto dospěl žalovaný k závěru, že žalobce za zdaňovací období let 2010 a 2011 neprokázal oprávněnost nákladů v souvislosti s výstavbou FVE v celkové částce 112,8 milionu Kč, neuznal tedy více než 30 % z celkových nákladů na výstavbu kontrovaných FVE. Výnosy žalobce však poměrně neupravil, ponechal je v základu daně v původní výši. Za popsaného stavu však bylo dle žalobce namístě stanovit daň náhradním způsobem, a to použitím pomůcek dle § 98 odst. 1 daňového řádu.

125. Žalobce poukazuje na judikaturu Nejvyššího správního soudu např. rozsudek č. j. 8 Afs 70/2011-147, č. j. 2 Afs 93/2007-85 nebo č. j. 7 Afs 86/2011-143. Uvádí, že jednali se o výdaje, které musely být pro dosažení příjmů vynaloženy (tzv. esenciální výdaje), jejichž skutečná výše však nebyla spolehlivě prokázána, není možné tyto výdaje zcela opomenout. Uzná-li správce daně určitou část příjmu ke zdanění, odebere tedy poplatníkovi část jeho majetku, musí přiznat i relevantní část výdajů objektivně minimálně nutných na jeho pořízení, viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 21. 9. 2007, č. j. 5 Afs 148/2006-50. Tak ale žalovaný nepostupoval. Žalobce má za to, že byly prokázány jeho výnosy za realizaci jednotlivých FVE. Nebylo ani zpochybněno, že žalobce nemohl sám všechny stavební, montážní a zemní práce vykonat. Tyto práce musel provádět prostřednictvím subdodavatelů. Žalovaný se však vůbec nezabýval otázkou, zda nezpochybněná vyfakturovaná plnění jiných dodavatelů mohla žalobci umožnit realizaci předmětných zakázek. Pokud by fakturovaná plnění poskytnutá jinými dodavateli nemohla pokrýt veškeré provedené práce, nelze dojít k závěru, že daň lze stanovit dokazováním. Poté by bylo nutné přistoupit ke stanovení daně podle pomůcek. Takové úvahy však žalovaný neučinil a pouze konstatoval, že jiní dodavatelé vykonávali shodnou činnost, což žalobce vyvracel. Žalovaný tak zatížil své rozhodnutí dle žalobce vadou nepřezkoumatelnosti.
126. Závěrem žalobce shrnuje navržené důkazní návrhy tak, jak je popsal v průběhu žaloby samotné.

Vyjádření žalovaného k žalobě.

127. Žalovaný ve svém vyjádření ze dne 10. 8. 2018 navrhuje podanou žalobu jako nedůvodnou zamítnout. K námitce nezákonně zahájené daňové kontrole žalobce uvádí, že kontrola byla zahájena v souladu s § 87 odst. 1 daňového řádu. Jak plyne z protokolu o zahájení daňové kontroly ze dne 14. 11. 2013, správce daně vymezil, že dochází k zahájení daňové kontroly daně z příjmu právnických osob a určil její rozsah tak, že se bude týkat zdaňovacího období let 2010 a 2011. Tím byl vymezen předmět a rozsah daňové kontroly. Z tohoto důvodu je nedůvodná námitka neplatného zahájení daňové kontroly, a tedy i námitka prekluze práva vyměřit daň. K námitce žalobce ohledně prekluzivní lhůty se žalovaný vyjádřil pod bodem 29 a 30 žalobou napadeného rozhodnutí. Zahájením daňové kontroly začala lhůta pro stanovení daně dle § 148 odst. 3 daňového řádu běžet znovu.
128. Ani námitku nevydání výzvy k podání dodatečného daňového přiznání dle § 145 odst. 2 daňového řádu neshledal žalovaný důvodnou. Žalobce v průběhu daňového ani odvolacího řízení nenamítal, že správce daně měl učinit konkrétní zjištění ještě před zahájením daňové kontroly tak, aby měl postupovat podle § 145 odst. 2 daňového řádu. K otázce pracovnice

správce daně Ing. Š., bývalé zaměstnankyně dodavatele společnosti ISOFEN ENERGY, žalovaný uvádí, že tato pracovnice správce daně se na předmětném řízení nepodílela a není uvedena ani na žádné písemnosti. Ani v případě svědectví této osoby by správce daně před zahájením daňové kontroly nedisponoval dostatečnými důkazy, na základě kterých by se mohl důvodně domnívat, že dojde k doměření daně. To potvrzuje i sám žalobce na straně 4 podané žaloby, když uvádí, že Ing. Š. nebyla jakkoli angažována při výstavbě malých střešních elektráren, nebyla osobně přítomna na stavbách, ani na stavbách velkých FVE, nebyla účetní a nepodílela se na vývoji monitorovacího zařízení atd. Z těchto důvodů nebyla naplněna podmínka pro vydání výzvy dle § 145 odst. 2 daňového řádu. K tomu žalovaný poukazuje na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 2. 3. 2016 č. j. 6 Afs 79/2015-39 s tím, že nedisponoval natolik silnými poznatky, z nich bylo možné vytvořit důvodný předpoklad pro doměření daně, tedy o nesprávnosti současné poslední známé daně. To koresponduje i s obsahem spisového materiálu, ze kterého neplyne, že takovými znalostmi by správce daně disponoval. Proto bylo přistoupeno k daňové kontrole. Teprve na jejím základě mohl správce daně zjistit skutkový stav a učinit úvahu o tom, zda skutečnosti tvrzené daňovým subjektem osvědčují stanovenou výši daně, nebo zda došlo k jejímu zkrácení.

129. Žalovaný dále poukazuje na to, že žalobce pod bodem 2 a 3 žaloby zmiňuje výslech Ing. Š. uložený vyhledávací částí spisu. Ve vyhledávací části spisu ani jinde se však žádná svědecká výpověď Ing. Š. nenachází.
130. Ani námitku porušení práva na spravedlivý proces neshledal žalovaný důvodnou. Pracovnice správce daně Ing. Š. se na tomto daňovém řízení nepodílela, není uvedena ani na žádné písemnosti ve spise a správce daně tuto osobu jako svědka nevyslychal. Zároveň žalobce nevyužil svého práva podle § 77 odst. 2 daňového řádu a podjatost úřední osoby správce daně nenamítl.
131. Ani námitky nedodržení zákonnosti při provádění důkazů a jejich vadné hodnocení neshledává žalovaný důvodnými. Žalobce v odvolání zpochybňoval závěry správce daně, podle kterého fakturovaná plnění nebyla provedena jím deklaroványými obchodními partnery. Žalovaný jako odvolací orgán doplnil odvolací řízení o další důkazní prostředky a po jejich vyhodnocení žalobce se svým hodnocením seznámil. Podrobné zdůvodnění dle jednotlivých dodavatelů je obsahem odůvodnění žalobou napadeného rozhodnutí. Žalobce předložil řadu listin a navrhl výslech řady svědků za účelem prokázání průběhu obchodních transakcí, správce daně tyto důkazní prostředky provedl, avšak tyto nevedly k jednoznačnému závěru o pravdivosti tvrzeného průběhu skutkového děje. Nejasnosti nebyly odstraněny a rozpory nebyly vysvětleny. Proto nelze hovořit o logické, ničím nenarušené a uzavřené soustavě vzájemně se doplňujících a na sebe navazujících nepřímých důkazů. Ani v odvolacím řízení žalovaný nedospěl k závěru, že doplněné důkazní prostředky a provedené svědecké výpovědi mohou změnit závěry správce daně. Žalobce neprokázal, že předmětné rozporované práce na jednotlivých FVE byly provedeny tak, jak je uvedeno na fakturách. Proto dospěl žalovaný k závěru, že správce daně byl ve smyslu § 24 odst. 1 a § 18 odst. 1 zákona o daních z příjmů oprávněn zvýšit základ daně o fakturace, u níž nebyla prokázána jejich daňová účinnost.
132. Nesprávná je dle žalovaného i úvaha žalobce, že vyhodnotil-li, že žalobce neprokázal, že deklarované práce byly skutečně provedeny a základ daně zvýšil neuznané náklady, měl zároveň snížit základ daně o výnosy. Správce daně nemá povinnost, aby za žalobce přepracoval účetnictví a stanovoval, které činnosti ze ziskové hlavní činnosti vstupují do

základu daně.
S tím koresponduje i závěr rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 16. 12. 2015, č. j. 6 Afs 227/2015-51.

133. Žalovaný nesouhlasí ani s tím, že mělo dojít ke stanovení daně náhradním způsobem postupem dle § 98 odst. 1 daňového řádu, a to dle pomůcek. V průběhu řízení bylo prokázáno, že na fotovoltaických elektrárnách dodávali stavební práce i jiní dodavatelé. Ti v mnoha případech prováděli totožné práce jako ty, které správce daně rozporoval. V případě monitoringu bylo zjištěno, že tento nebyl jednotlivými odběrateli využíván, případně ti to ani nevěděli, že byl součástí dodávky. V takovém případě nebyl správce daně oprávněn přejít na náhradní způsob zdanění pomocí pomůcek. Takový postup je v souladu s judikaturou Nejvyššího správního soudu např. s rozsudkem ze dne 27. 9. 2017, sp. Zn. 1 Afs 170/2017 nebo rozsudkem ze dne 20. 9. 2017 č. j. 9 Afs 34/2017-71.
134. Z uvedených důvodů žalovaný navrhuje podanou žalobu jako nedůvodnou zamítnout.

Replika žalobce

135. Dne 21. 8. 2018 podal žalobce repliku k vyjádření žalovaného k podané žalobě. V rámci své repliky setrval žalobce na podané žalobě.
136. Žalobce nesouhlasí s tím, že rozsah daňové kontroly byl přesně vymezen. To odůvodňuje § 134 odst. 2 daňového řádu, dle kterého se pro potřeby vymezení předmětu daňového řízení posuzuje daň buď ke zdaňovacímu období nebo ke vztahu k jednotlivým skutečnostem. Správce daně dle jeho názoru vymezil pouze předmět daňové kontroly, její rozsah nikoli. Předmět daňové kontroly je dle žalobce nutné vztáhnout k jedné dani za jedno zdaňovací období. Rozsah daňové kontroly je chápat jako ty skutečnosti, které budou v rámci daného předmětu, dané daně za dané zdaňovací období kontrolovány.
137. Žalobce až v návaznosti na trestní řízení zahájené na podnět správce daně zjistil, že zaměstnankyně finanční správy Ing. B.Š. informovala své kolegy na pracovišti minimálně v tom smyslu, že dodavatel ISO FEN ENERGY nikdy žádný monitoring neprováděl, přesto personálně propojené firmě KLS Elektro (žalobci) monitoring fakturoval. To správce daně před žalovaným i před žalobcem utajil. Proto to nemohl žalobce namítat v průběhu daňové kontroly ani v odvolacím řízení.
138. Žalobce nesouhlasí ani s tím, že nebyla naplněna podmínka pro vydání výzvy dle § 145 odst. 2 daňového řádu. Správce daně provedl dne 28. 8. 2013 u žalobce místní šetření zachycené v protokolu č. j. 1642635/2201-05406-301449, jehož předmětem bylo získání záznamu k DPH a faktur přijatých za rok 2010 až 2012. Správce daně proto disponoval dostatečnými důkazními prostředky, na jejichž základě se domníval, že daň doměří. Minimálně u dodávek monitoringu od dodavatele ISO FEN ENERGY zjevně nepochyboval o fiktivnosti plnění, a to i vzhledem ke svědectví své zaměstnankyně Ing. Š.. Tomu svědčí i fakt, že daň skutečně doměřil, aniž by provedl několikrát navrhovaná místní šetření. Podstatné svědecké výpovědi provedl až v rámci odvolacího řízení a jejich hodnocení nelze považovat za objektivní.
139. To, že pracovnice Ing. Š. není uvedena na žádné písemnosti a ve spise není založena žádná její svědecká výpověď, pouze potvrzuje porušení procesních předpisů. O tvrzení Ing. Š. měl být sepsán minimálně úřední záznam, spíše však protokol, neboť mezi úředními

osobami správce daně muselo proběhnout ústní jednání. Zatajení informací Ing. Š. správci daně a neumožnění přítomnosti žalobce u této svědecké výpovědi, bylo porušením žalobcova práva na spravedlivý proces.

140. Žalobce nepožadoval, aby za něj správce daně přepracoval účetnictví. Žalobce namítá, že pokud žalovaný dospěl k závěru, že některé dodávky jsou fiktivní a nebyly realizovány, pak nemohou být ani výnosy z těchto nerealizovaných dodávek předmětem daně. Postup, kdy je daň vybrána z fiktivních výnosů, je v rozporu s § 1 odst. 2 daňového řádu a daň nebyla stanovena správně.
141. Žalobce stále nesouhlasí s žalovaným ani v tom, že by bylo prokázáno, že na jednotlivých elektrárnách prováděli totožné práce i jiní dodavatelé, a proto nelze použít náhradní způsob zdanění podle pomůcek. Žalovanému ani správci daně nebylo zřejmé, jaké konkrétní činnosti sporní dodavatelé provedli. Zároveň jim ale bylo zřejmé, že tyto nekonkretizované činnosti provedl někdo jiný. Toto si zjevně odporuje. Nadto žalobce navrhoval či předložil důkazní prostředky, které prokazovaly, že o shodné činnosti nemůže být řeč. Např. shodnost prací s pracemi dodavatele J.H. vyvracel žalobce písemným vyjádřením toto samotné osoby, ve kterém tento dodavatel popsal, jaké práce vykonal. Žalovaný tento důkazní prostředek vůbec nehodnotil a opomněl jej.

Posouzení věci krajským soudem

142. Krajský soud přezkoumal napadené rozhodnutí v mezích žalobních bodů. Vycházel přitom ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu (§ 75 s. ř. s.).
143. Krajský soud rozhodl bez jednání, neboť s takovým postupem vyslovil žalobce i žalovaný souhlas (§ 51 s. ř. s.).
144. Žaloba není důvodná.
145. Na prvním místě krajský soud poukazuje na rozsudek zdejšího soudu ze dne 12. 6. 2019, č. j. 50 A 37/2017-98, jehož předmětem byl přezkum odvolacího rozhodnutí žalovaného o dani z přidané hodnoty za zdaňovací období srpen až prosinec roku 2010. Dle závěrů žalovaného a zdejšího soudu žalobce nerozptýlil pochybnosti ohledně plnění poskytnutého společností ISO FEN ENERGY, HADR-Bohemia, FRANK TRADE, STAVOING a ŠAFINVEST. Kasační stížnost proti uvedenému rozsudku byla Nejvyšším správním soudem zamítnuta rozsudkem ze dne 26. 5. 2021, č. j. 2 Afs 216/2019-79. Podklady, ze kterých bylo vycházeno, stejně jako uplatněná žalobní argumentace, se z velké části překrývají s nyní přezkoumávanou věcí. Vzhledem k tomu, že řada skutečností, které jsou rozhodné i pro toto soudní řízení je již v uvedených rozsudcích posouzena, krajský soud v tomto řízení z již učiněných závěrů vychází, neboť nebyly shledány jakékoli důvody k tomu, aby se od již učiněných závěrů odchýlil.
146. Podaná žaloba, byť repetitivního charakteru, je relativně obsáhlá a podrobná. Proto soud konstatuje, že není jeho povinností reagovat na každý dílčí argument uplatněný v podání a ten obsáhle vyvrátit; úkolem soudu je uchopit obsah a smysl argumentace a vypořádat se s ní (podpůrně srov. nálezy Ústavního soudu sp. zn. IV. ÚS 201/04, I. ÚS 729/2000, I. ÚS 116/05, IV. ÚS 787/06, ÚS 989/08, III. ÚS 961/09, IV. ÚS 919/14). Povinností správního soudu není výslovně reagovat na každé žalobní tvrzení, postaví-li soud své závěry na ucelené argumentaci, která věcně pokryje všechny argumentační pozice žaloby (k tomu srov. například nález Ústavního soudu p. zn. I. ÚS 1534/08, či rozsudky Nejvyššího

správního soudu ze dne 23. 12. 2015, č. j. 2 As 44/2013 - 125, a ze dne 3. 4. 2014, č. j. 7 As 126/2013 - 19).

Nezákonně zahájená daňová kontrola, nezákonné dodatečné platební výměry

147. Žalobce namítá porušení § 87 odst. 1 daňového řádu ve vztahu k nevymezení rozsahu daňové kontroly v protokolu o daňové kontrole daně z příjmů právnických osob ze dne 14. 11. 2013, č. j. 1879397/19/2201-05408-302436 (příloha č. 2 daňového spisu). Tato námitka není důvodná.
148. Dle § 87 odst. 1 daňového řádu ve znění k 14. 11. 2013 platí, že *daňová kontrola je zahájena prvním úkonem správce daně vůči daňovému subjektu, při kterém je vymezen předmět a rozsah daňové kontroly a při kterém správce daně začne zjišťovat daňové povinnosti nebo prověřovat tvrzení daňového subjektu nebo jiné okolnosti rozhodné pro správné zjištění a stanovení daně. Dojde-li v průběhu daňové kontroly ke změně místní příslušnosti, může daňovou kontrolu dokončit správce daně, který ji zahájil.*
149. Podle § 85 odst. 1 a 3 téhož zákona jsou předmětem daňové kontroly daňové povinnosti, tvrzení daňového subjektu nebo jiné okolnosti rozhodné pro správné zjištění a stanovení daně vztahující se k jednomu daňovému řízení. Předmět daňové kontroly je prověřován ve vymezeném rozsahu.
150. Z uvedeného protokolu o daňové kontrole plyne, že dne 14. 11. 2013 v 8:00 hod. byla při ústním jednání zahájena daňová kontrola daně z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2010 a 2011.
151. Z uvedeného plyne, že předmětem daňové kontroly byla daň z příjmů právnických v uvedených zdaňovacích obdobích, resp. daňová povinnost žalobce v uvedených obdobích. Rozsah daňových povinností žalobce byl určen implicitně v celém rozsahu, neboť nebyl-li rozsah daňové kontroly konkretizován, byla daňová kontrola prováděna v plném rozsahu. Z tohoto důvodu nelze absenci výslovného vymezení rozsahu daňové kontroly považovat za vadu mající vliv na zákonnost žalobou napadeného rozhodnutí. Ostatně žalobce ani netvrdí, že by mu rozsah daňové kontroly nebyl znám.
152. Jak uvedl Nejvyšší správní soud k totožné námitce v jiné obdobné věci, „...není nezbytně nutno v případě, kdy správce daně nehodlá daňovou kontrolu provádět jen ve vztahu k některým rozhodným okolnostem (tedy v zúženém rozsahu), uvádět při úkonu, kterým je kontrola zahájena, že bude provedena v nejširším, či plném rozsahu (nebo jinou obdobnou formulaci, např. ve vztahu ke všem rozhodným okolnostem). Samozřejmě by takový postup byl formálně jednoznačnější, nicméně neuvedení tohoto slovního spojení v protokolu nemůže mít na zákonnost zahájení daňové kontroly vliv. Za situace, která nastala v posuzované věci, totiž nemohly vyvstat žádné pochyby o tom, že daňová kontrola bude ve vztahu k jejímu předmětu provedena v plném rozsahu.“ Jinými slovy, jak shrnul Nejvyšší správní soud v právní větě k tomuto rozsudku, „[n]evymezí-li správce daně při zahájení daňové kontroly (§ 87 odst. 1 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád) výslovně její rozsah, má se za to, že daňová kontrola je zahájena v nejširším možném rozsahu, tedy že se týká všech okolností souvisejících s předmětem kontroly.“ (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 19. 11. 2019, č. j. 1 Afs 148/2019-59, rozsudky správních soudů jsou dostupné www.nssoud.cz).

153. S ohledem na uvedené je nedůvodná i navazující námitka nezákonnosti dodatečných platebních výměrů, kterou žalobce staví pouze na nezákonnosti zahájení daňové kontroly. Žalovaný se otázkou prekluze zabýval v bodech 29 a 30, a to i ve vztahu ke stavění běhu prekluzivní lhůty v případě mezinárodního dožádání (tímto směrem však žalobce své námitky nevede). Zahájením daňové kontroly dne 14. 11. 2013 započala ve smyslu § 148 odst. 3 daňového řádu znovu běžet zákonná lhůta 3 let pro stanovení daně. Jak žalovaný v uvedených bodech odůvodnění svého rozhodnutí popisuje, následně byla dne 7. 5. 2014 odeslána žádost o mezinárodní výměnu informací, na kterou obdržel správce daně odpověď dne 2. 10. 2014. V souladu s § 9 odst. 2 zákona č. 164/2013 Sb., o mezinárodní spolupráci při správě daní a o změně dalších souvisejících zákonů, ve znění k 7. 5. 2014, který stanovuje, že *ode dne odeslání žádosti kontaktního místa do dne obdržení odpovědi na tuto žádost nebo do dne odeslání oznámení o ukončení mezinárodní spolupráce v dané věci lhůta pro stanovení daně podle daňového řádu neběží*, v tomto mezidobí lhůta pro stanovení daně neběžela. Předmětné platební výměry byly žalobci doručeny dne 20. 1. 2017. K tomu soud pro úplnost dodává, že v souladu s § 148 odst. 2 daňového řádu došlo tímto k prodloužení lhůty pro stanovení daně o 1 rok do 11. 4. 2018. V návaznosti na další mezinárodní spolupráci tak, jak ji žalovaný ve svém rozhodnutí v uvedených odstavcích popisuje (stavění lhůty od 30. 3. 2017 do 21. 9. 2017), lhůta pro stanovení daně uplynula až dne 3. 10. 2018, tj. po vydání a doručení žalobou napadeného rozhodnutí.

Nevydání výzvy k podání dodatečného daňového přiznání

154. Krajský soud se dále zabýval žalobní námitkou, dle které měl žalovaný postupovat podle § 145 odst. 2 daňového řádu a vyzvat žalobce k podání dodatečného daňového tvrzení a stanovit mu náhradní lhůtu. Jelikož tak správce daně neučinil, má žalobce za to, že byl nezákonně zatížen stanoveným penálem. Této námitce krajský soud nepřisvědčil.

155. Dle uvedeného ustanovení platí, že *pokud lze důvodně předpokládat, že bude daň doměřena, může správce daně vyzvat daňový subjekt k podání dodatečného daňového tvrzení a stanovit náhradní lhůtu. Nevyhoví-li daňový subjekt této výzvě ve stanovené lhůtě, může správce daně doměřit daň podle pomůcek.*

156. Rozšířený senát Nejvyššího správního soudu k tomu v usnesení ze dne 16. 11. 2016, č. j. 1 Afs 183/2014-55, č. 3566/2017 Sb. NSS, konstatoval, že „[d]ozví-li se správce daně jinak

než na základě daňové kontroly (zejména z poznatků při správě jiných daní, z informací od jiných orgánů či soukromých subjektů nebo z vlastní vyhledávací činnosti) o skutečnostech či důkazech nasvědčujících tomu, že by daňovému subjektu měla být určita daň doměřena, je zásadně povinen daňový subjekt o tom zpravit a vyzvat jej podle § 145 odst. 2 věty první daňového řádu k podání dodatečného daňového tvrzení“ (důraz doplněn). Uvedený závěr opřel Nejvyšší správní soud především o to, že „zákonodárce vytvořil za účelem dosažení pokud možno správného stanovení daně, jistou hierarchii postupů správce daně. Její základní logikou je postupné posilování vrchnostenské stránky správy daní a oslabování její „dialogické“ či kooperativní stránky. Jinak řečeno, daňový subjekt má zásadně napravit svoji chybu, jež jde k tíži fisku, sám. Pokud to neudělá a správce daně jinak než daňovou kontrolou, tedy jinak než uplatněním nejsilnějšího a nejkompexnějšího kontrolního postupu, jež má k dispozici, zjistí, že daň má být vyšší, než jak bylo posledně stanoveno, má správce daně dát daňovému subjektu prostor k nápravě. Pouze v případech, kdy správce daně zahájil kontrolu, aniž byly důvody k předchozímu postupu, již nelze nápravu dosáhnout úkonem samotného daňového subjektu a dojde k doměření daně z moci úřední (§ 143

odst. 1 věta první in fine ve spojení s odst. 3 větou první daňového řádu). Následkem toho je vznik zvláštní sankční povinnosti (viz usnesení rozšířeného senátu ze dne 24. 11. 2015, č. j. 4 Afs 210/2014 – 57, č. 3348/2016 Sb. NSS) daňového subjektu, a sice povinnosti platit penále“ (důraz doplněn).

157. V rozsudku ze dne 2. 3. 2016, č. j. 6 Afs 79/2015-39, č. 3398/2016 Sb. NSS, Nejvyšší správní soud uvedl, že „[v]ýzvu k podání dodatečného daňového přiznání však správce daně vydá pouze tehdy, pokud již v této fázi řízení disponuje natolik silnými poznatky, z nichž lze vytvořit důvodný předpoklad o doměření daně, tedy o nesprávnosti současné poslední známé daně. Pokud má správce daně pouze jisté indicie, z nichž ještě nelze zformulovat dostatečně spolehlivý závěr ohledně toho, zda je poslední známá daň nesprávná, pak namísto vydání výzvy k podání dodatečného daňového přiznání přistoupí k zahájení daňové kontroly, v níž tyto své poznatky prověří (srov. též KRATOCHVÍL, J., *Vyměření a doměření daně. Daně a právo v praxi. Wolters Kluwer ČR, a.s. 2012 č. 11*)“ (důraz doplněn). V rozsudku ze dne 6. 5. 2015, č. j. 2 Afs 209/2014-23, pak Nejvyšší správní soud konstatoval, „že podmínku důvodného předpokladu doměření daně tak nelze považovat za splněnou pouze tehdy, kdy je správce daně schopen již na základě skutečností zjištěných mimo daňovou kontrolu spolehlivě určit výši, v jaké bude daň doměřena. Je jen stěží představitelná situace, kdy by správce daně mimo daňovou kontrolu, zejména tedy v rámci vyhledávací činnosti, získal natolik konkrétní, úplné a důkazně podložené informace, aby na jejich základě mohl bez dalšího usuzovat na výši doměření daně. Naopak, typicky v případě, kdy správce daně zjistí, že podané řádné daňové tvrzení neobsahuje přiznání konkrétní daňově relevantní skutečnosti, lze již na základě běžné úvahy předpokládat, že daň bude doměřena, neboť řádné daňové tvrzení nebylo vyplněno správně.“
158. V zásadě platí, že získal-li správce daně mimo daňovou kontrolu informace o tom, že daňová povinnost je vyšší než daňovým subjektem deklarovaná, musí postupovat podle § 145 odst. 2 daňového řádu a vyzvat daňový subjekt k podání dodatečného daňového tvrzení. Poznatky správce daně přitom nemusí nezbytně zakládat jistotu, v jaké výši bude doměřena. Postačí, pokud na jejich základě lze předpokládat samo doměření daně. Poznatky správce daně však musí vykazovat určitou minimální kvalitu.
159. Žalobce poukazuje na to, že bývalá zaměstnankyně společnosti ISO FEN ENERGY, se kterou žalobce spolupracoval, Ing. Š., v dané době zaměstnankyně správce daně, měla u žalobce iniciovat místní šetření a provedení daňových kontrol. Žalobce tuto osobu označuje jako „utajeného svědka“, díky němuž správce daně získal konkrétní pochybnosti a šel tzv. „najisto“. Na podporu svých tvrzení žalobce obecně poukazuje na vyhledávací část daňového spisu, konkrétní listiny žalobce neoznačuje, jakkoli mu samotný výčet zde obsažených listin může být znám (srov. § 66 odst. 2 daňového řádu). Krajský soud se s obsahem vyhledávací části daňového spisu seznámil, nicméně nenalezl žádné skutečnosti či listiny týkající se uvedené osoby. Poukazuje-li žalobce pouze obecně na souvislosti s trestním řízením, žádné souvislosti nejsou krajskému soudu z daňového spisu, ani z podání žalobce, zřejmé. Svá tvrzení spojená s trestním řízením žalobce žádným způsobem nedoložil. Disponuje-li žalobce konkrétními důkazy z uváděného trestního řízení, měl žalobce tyto důkazy předložit. S ohledem na obecnost a spekulativnost žalobcova tvrzení, jakož i to, že uvedená osoba se v daňovém spise nevyskytuje, neprovedl krajský soud navržený výslech této osoby pro nadbytečnost. Nadbytečnost výslechu soud shledává i v tom, že sám žalobce uvádí, že tato osoba objektivně ani žádnými informacemi

disponovat nemohla (str. 4 podané žaloby v rámci námítky porušení práva na spravedlivý proces).

160. V nyní projednávané věci přitom krajský soud neshledal, že by správce daně v průběhu daňové kontroly šel tzv. „najisto“, jak žalobce namítá. Z obsahu daňového spisu není patrné, že by správce daně na základě provedeného místního šetření (či jiným způsobem) získal před zahájením daňové kontroly takové informace, z nichž by doměření daně mohl důvodně předpokládat. Ostatně ani žalobce konkrétně nespécifikoval, o jaká zjištění by se mělo jednat. Na tom nemůže změnit nic ani žalobcem poukazované vyžádání faktur za roky 2010 až 2012, neboť z tvrzení žalobce není zřejmé, z jakého důvodu by již v tento okamžik mělo být správci daně zřejmé, že by určitá daň měla být žalobci doměřena. Otázky spjaté s výší daňové povinnosti žalobce byly v průběhu daňové kontroly předmětem rozsáhlého dokazování, jehož výsledek nemohl správce daně předvídat. Poukazuje-li žalobce na vydané zajišťovací příkazy, žádné zajišťovací příkazy k přezkoumávané dani vydávány nebyly.

Porušení práva na spravedlivý proces

Ani námítku porušení práva na spravedlivý proces, kterou žalobce váže na jím popisované zapojení Ing. Š., neshledal krajský soud důvodnou, neboť jakékoli zapojení této osoby v jakékoli pozici (oprávněná úřední osoba, svědek apod.) z obsahu daňového spisu, včetně jeho vyhledávací části, neplyne. Podrobněji viz vypořádání předcházející námítky.

Nedodržení zákonnosti při provádění důkazů a jejich vadné hodnocení

161. Krajský soud se dále zabýval námítkami nezákonného postupu při dokazování a nesprávného hodnocení důkazů; ani těmto námítkám nepřisvědčil.
162. Krajský soud v této souvislosti připomíná, že daňové řízení je postaveno na zásadě, dle níž každý daňový subjekt má povinnost sám daň přiznat, tedy má břemeno tvrzení, ale také povinnost toto své tvrzení doložit, tj. nese i břemeno důkazní. Dle § 92 odst. 3 daňového řádu totiž *daňový subjekt prokazuje všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v řádném daňovém tvrzení, dodatečném daňovém tvrzení a dalších podáních*. Je pak na správci daně, aby dokázal případné skutečnosti vyvracející věrohodnost, průkaznost, správnost či úplnost důkazních prostředků uplatněných daňovým subjektem § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu]. Unese-li správce daně své důkazní břemeno, je opět na daňovém subjektu, aby vzniklé pochybnosti odstranil (obecně k otázce dokazování v daňovém řízení srov. např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 1. 2008, č. j. 2 Afs 24/2007-119, č. 1572/2008 Sb. NSS; jakkoli se závěry v tomto rozhodnutí obsažené vztahují k někdejšímu zákonu o správě daní a poplatků, lze je nepochybně aplikovat i ve vztahu k aktuálnímu daňovému řádu).
163. Lze pak v obecné rovině poukázat také například na obecně aplikovatelný závěr obsažený v rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 14. 6. 2013, č. j. 5 Afs 63/2012-57, č. 2913/2013 Sb. NSS, dle něhož *„účetnictví je určitým prostředkem k zobrazení reality. Jak a zda má být o určité transakci účtováno, musí přitom vždy vycházet a priori ze zjištěného skutkového stavu. Nelze tedy pouze formálně z obsahu daňového dokladu dovozovat, že tomuto zápisu skutečně odpovídá skutkový stav.“*
164. Obecně ve vztahu ke všem dále posuzovaným námítkám krajský soud poznamenává, že otázkou hodnocení důkazů se velmi podrobně a precizně zabýval správce daně v nadstandardně obsáhlé zprávě o daňové kontrole. Krajský soud se přitom s hodnocením

důkazů ze strany správce daně, potažmo žalovaného, v zásadě ztotožnil. Krajský soud se proto dále omezil pouze na výklad těch závěrů, které považuje za klíčové ve vztahu k jednotlivým žalobním námitkám; ve zbytku lze pak na zprávu o daňové kontrole, popř. příslušné části odůvodnění rozhodnutí žalovaného toliko odkázat, jelikož není smyslem odůvodnění soudního rozhodnutí samoučelně opakovat již jednou řečené. Žalobní námitky přitom závěry správce daně, potažmo žalovaného žádným způsobem nevyvrací.

165. Lze pak shrnout, že pochybnosti správce daně vzniklé na základě jím zjištěných skutečností a žalobkyní předložených podkladů jsou natolik významné, že žalobcem předložené důkazní prostředky svým charakterem k jejich rozptýlení nepostačovaly. Zejména ke svědeckým výpovědím svědků vyslechnutých v průběhu daňového řízení pak lze v obecné rovině konstatovat, že s ohledem na významný časový odstup od nich nelze konkrétnější informace v daném ohledu ani očekávat.

ELEKTRO MED (dobropis)

166. Žalobce ve zdaňovacím období roku 2010 na základě dobropisu snížil výnosy o částku 351 867 Kč ve vztahu k dodavateli ELEKTRO MED. Dle tvrzení žalobce se jednalo o dobropis vystavený na základě reklamace, kterou tato společnost uplatnila (resp. pan M. M.).
167. Správce daně výzvou ze dne 17. 7. 2015, č. j. 1568958/15/2201-62564-302436 (příloha č. 54 daňového spisu) vyzval žalobce, aby mj. prokázal, že částka zaúčtovaná na základě dobropisu do daňových výnosů ve výši -351 867 Kč za neprovedené dodávky a práce 5,04 kWp na akci FVE Galma byla zaúčtována oprávněně.
168. V odpovědi doručení správci daně dne 8. 10. 2015 (příloha č. 61 daňového spisu) žalobce uvedl, že oproti projektu a SOD byl namontován menší výkon z důvodu sklonu střechy. V květnu roku 2010 p. M. reklamoval nižší výkon FVE. Žalobce po kontrole na místě tuto reklamaci uznal a vystavil dobropis. K tomu žalobce navrhl výslech p. M..
169. Ve zprávě o daňové kontrole (příloha č. 161 daňového spisu) se správce daně tímto dobropisem zabýval na str. 8 – 9 s tím, že nebylo prokázáno jakékoli „reklamační“ řízení a dobropis je vydáván na práce, jejichž provedení nebylo prokázáno. Správce daně měl pochybnosti o tom, že nízký výkon elektrárny z důvodu konstrukce střechy byl zjištěn až 5 měsíců poté, co byla FVE uvedena do provozu. K tomu popisuje své hodnocení možností nedosažení potřebného výkonu FVE s tím, že tyto skutečnosti, mají-li mít dle žalobce původ v konstrukci střechy, musely být známy již v průběhu realizace díla. Pochybnost správce daně pramenila i z toho, že tento dobropis nebyl vystavován k faktuře FV9/1546, tj. k fakturaci ceny díla dle SOD, ale k faktuře „0“. Z důvodu tvrzené souvislosti dobropisu s „reklamací“ díla, ke které neměl žalobce žádné listiny, přičemž důvod absence listin ani nesdělil, měl správce daně výslech p. M. za nadbytečný.
170. U zprávy o daňové kontrole je pak volně přiložen i „Protokol o kontrole výkonu FVE Galma“ datovaný dnem 22. 4. 2010 (blíže viz níže). Rozpor v dataci žalobce vysvětluje ve svém odvolání (příloha č. 164a daňového spisu) tak, že neměl žádné listiny k této reklamaci k dispozici. To samo o sobě vyvolává důvodné pochybnosti, neboť nelze mít za to, že absence jakýchkoli listin k „reklamaci“ v hodnotě 351 867 Kč bez DPH, by byla v obchodních vztazích běžná.
171. V řízení před žalovaným byl žalobce výzvou ze dne 15. 3. 2017 (příloha č. 165 daňového spisu; žalovaný mylně uvádí 195) vyzván k předložení veškerých podkladů souvisejících

s daným dobropisem, zejména příslušné faktury, související smlouvy včetně dodatků, doklady o úhradě a dále veškeré písemnosti dokladující skutečnosti, které souvisely s vystavením dobropisu.

172. Žalobce k výzvě předložil dne 30. 3. 2017 (příloha č. 181 daňového spisu) smlouvu o dílo ze dne 19. 10. 2009, ze které plyne, že společnost ELEKTRO MED byla generálním dodavatelem FVE Galma (Humpolec), přičemž žalobce měl jako zhotovitel provést dodávku a montáž zařízení FVE na střechu budovy a napojení k el. síti. Dle přílohy č. 1. měl instalovaný výkon FVE činit 115,92 kWp, cena na 1 kWp činila 69 815 Kč bez DPH; dle přílohy bylo dále ujednáno, že „v případě změny výkonu bude udělán přepočítání ceny za 1 kWp“. Dále byly předloženy jednotlivé faktury. Dále byla předložena faktura – dobropis „dobropisujeme Vám na akci FVE Galma neprovedené dodávky a práce 5,04 kWp“ ve výši - 351 867,6 Kč bez DPH (-422 241 Kč s DPH). K tomu je předložen „Protokol o kontrole výkonu FVE Galma“ vystavený žalobcem, ze kterého plyne, že na základě telefonického hovoru požaduje ELEKTRO MED schůzku na objektu elektrárny dne 22. 4. 2010; instalovaný výkon dle SOD činí 115,92 kWp, instalovaný výkon dle skutečnosti 110,88 kWp. Dále je uvedeno, že „projekt při realizaci neumožňoval instalaci výkonu 115,92 kWp vzhledem k zastínění. Výkon byl ponížěn o 5,04 kWp. Objednatel požaduje dobropis dle cen z SOD“.
173. Žalovaný v bodech 41 a 42 napadeného rozhodnutí popsal postup správce daně a v bodech 43 až 51 popsal doplnění dokazování v rámci odvolacího řízení.
174. Žalovaný měl pochybnost o datu 22. 4. 2010 na uvedeném protokolu, o razítku společnosti ELEKTRO MED (uvedeno jiné než zapsané sídlo). Žalovaný dospěl k závěru, že doložené podklady neprokazují oprávněnost vystavení dobropisu, což však žalobce v podané žalobě explicitně nerozporuje.
175. Žalovaný dále uvedl, že případné provedení svědecké výpovědi p. M. nemůže vzhledem k listinám založeným v obchodním rejstříku, tj. k uzavěrce za rok 2010 až 2014 (ve vztahu k sídlu žalobce, které je na razítku uváděno odlišně) vyvrátit pochybnosti ve věci vzniku „Protokolu o kontrole výkonu FVE Galma“, proto bylo provedení tohoto výsledku zamítnuto pro nadbytečnost.
176. S posouzením žalovaného se krajský soud ztotožňuje, přičemž výsledek navrženého svědka by mohl být z povahy věci způsobilý objasnit rozpor o údajích na razítku (toto bylo užito i při podpisu dané smlouvy o dílo), nicméně rozpor v dataci dané listiny nikoli, neboť se jedná o listinu vyhotovenou samotným žalobcem, která sama o sobě fakticitu existence vady FVE pro rozpory, které obsahuje, jednoznačně nedokládá, naopak je důvodem pro vznik důvodných pochybností správce daně. Rozpor o okamžiku reklamace, tedy i o skutečné existenci vady plnění ve vztahu k výkonu FVE měl a mohl odstranit sám žalobce, jako původce daného protokolu, neboť právě jeho povinností bylo zajistit zhotovení díla v souladu se smlouvou o dílo, přičemž pouze on sám byl příslušný k tomu, aby v rámci „reklamace“ posoudil, zda FVE trpí vadami či nikoli. V tomto směru pak žalovaný správně uzavřel, že „daňovým subjektem zůstávají i nadále nedoložené okolnosti prokazující snížení výkonu fotovoltaické elektrárny, tj. jakým způsobem byla hodnota výkonu zjištěna, v jakém období měření probíhalo, jaké klimatické podmínky měření ovlivňovaly, jaká byla celková doba a intenzita slunečního svitu a kdo toto měření prováděl“. Výzva žalovaného byla v tomto směru dostačující, neboť žalovaný vyzval žalobce k tomu, aby doložil veškeré

podklady a veškeré písemnosti dokladující skutečnosti, které souvisely s vystavením dobropisu. Z uvedených důvodů i soud považuje tento výslech za nadbytečný.

177. Žalobce dále uvedl, že navrhl provedení výslechu p. Š., žalovaný jej však neprovedl. Žalobce v podané žalobě neuvádí, co měl výslech tohoto svědka prokázat, stejně tak neuvádí, ve kterém podání tento důkazní návrh vznesl. Dle obsahu podaného odvolání (příloha č. 164a daňového spisu) tento důkazní návrh k námitce na str. 5 FVE Galma tento důkaz navržen nebyl, stejně tak nebyl navržen ani v rámci odpovědi na výzvu žalovaného (příloha č. 61 daňového spisu). Z tohoto důvodu se soud touto námitkou více nezabýval, neboť úkolem soudu není domýšlet za žalobce jeho žalobní námitky.

ITT TRADE

178. Argumentace žalobce se vztahuje k pochybnostem orgánů finanční správy o oprávněnosti nákladů ve výši 6 570 000 Kč u FVE Zákolany objednané společností ITT TRADE, která měla rovněž sama provádět potřebné terénní úpravy. Tato FVE měla být původně vybudována jak na povrchu pozemku, tak na střechách budov. Následně byla však realizována pouze na střechách budov.
179. Dle zprávy o daňové kontrole se jedná se o fakturu č. 10090 ze dne 23. 7. 2010 (FD10/4349) vystavenou společností ITT TRADE za práce na FVE Zákolany ve výši 6 570 000 Kč bez DPH. K faktuře byla připojena objednávka č. 12/3006/FVE Zák ze dne 30. 6. 2010, dle které žalobce objednává u dodavatele ITT TRADE přípravné a pomocné práce na akci Zákolany, kompletní zemní práce, demolice objektů a přípravu plochy pro výstavbu FVE za dohodnutou pevnou cenu 6 570 000 Kč. Další informace k této faktuře neměl správce daně k dispozici. Z tohoto důvodu vyzval žalobce výzvou č. 1568958/15 v bodě 2 k prokázání rozhodných skutečností a k předložený příslušných důkazů (smlouvy, rozpisy prací, stavební deníky, ostatní listiny, předávací protokoly, cenové nabídky atd.).
180. Z doložených dokladů správci daně vyplynulo, že dle původního záměru měla být postavena FVE o výkonu 400 kWp (cenová nabídka ze dne 28. 6. 2010, která je součástí SOD ze dne 2. 8. 2010). Dílo však bylo realizováno pouze částečně o výkonu 100 kWp.
181. Žalobce v podané žalobě označuje za nesprávné – nelogické údajné tvrzení správce daně, že *„fakturovaná částka 6 570 000 Kč měla být upravena v přiměřeném poměru, neboť realizována byla pouze jedna čtvrtina původně plánované fotovoltaické elektrárny (...) neboť jak sám místním šetřením zjistil, fotovoltaická elektrárna na pozemcích neexistuje a je tedy zřejmé, že veškeré zemní práce byly provedeny výhradně v souvislosti s výstavbou fotovoltaické elektrárny na střechách objektů.“* Žalobce namítá, že *„ve zprávě o daňové kontrole nejsou označeny žádné důkazy, ze kterých by vyplývalo, že fakturované práce nemají souvislost s výstavbou FVE a jde tak o ničím nepodložené tvrzení mající za následek nepřezkoumatelnost rozhodnutí žalovaného.“*
182. Se závěry žalobce se krajský soud neztotožňuje, neboť SOD na FVE byla uzavřena na FVE na pozemcích a střechách. Tomu odpovídala i SOD na pozemní práce v hodnotě 6 570 000 Kč. Byla-li následně realizována pouze FVE na střechách, pak vznáší nárokování zemních prací v původní výši důvodné pochybnosti o faktické realizaci takových prací. Jedná se o zcela konkrétní a logické pochybnosti, na jejich základě přešlo na žalobce důkazní

břemeno k prokázání toho, že tyto zemní práce se v této celé hodnotě vztahovali k výstavbě FVE na střechách budov. Toto své důkazní břemeno žalobce neunesl.

183. Žalobce poukazuje na výslech Z.S., nicméně ten i dle samotného vyjádření žalobce nebyl schopen rozsah a podobu konkrétních věcí prokázat, neboť potvrzovala-li svědkyně, že práce byly provedeny, není prokázáno, o jaké práce se konkrétně jednalo, stejně tak není vyvrácena důvodná pochybnost správce daně o tom, proč náklady na zemní práce zůstaly ve stejné výši jako při zamýšlené „pozemní“ FVE, když nakonec byla realizována pouze část FVE na střechách a jaká byla souvislost těchto zemních prací s FVE pouze na střechách. Ani čestné prohlášení Jiřího Troušila by dle jeho obsahu tyto pochybnosti nevyvrátilo, stejně tak i výslech této soby.
184. Navrhoval-li žalobce k důvodům neprovedení FVE v celém rozsahu výslech T. H., je nutné tento důkazní návrh hodnotit rovněž jako nadbytečný, neboť jakkoli se správce daně důvody realizace pouze části díla rovněž zabýval, sama podstata pochybností správce daně o rozsahu a ceně zemních prací nemohla být takovýmto důkazním návrhem rozptýlena. Jak plyne z vyjádření žalobce vůči správci daně a zprávy o daňové kontrole, žalobce navrhl výslech p. H. k prokázání faktického provedení prací a dále toho, proč nebylo dílo realizováno v zamýšleném rozsahu. Tento důkazní návrh hodnotil správce daně jako nadbytečný a nepodstatný, neboť měl za to, že je zřejmé, proč nebylo dílo realizováno v celém rozsahu a o faktickém provedení prací neměl správce daně rovněž pochybnosti. Pochybnost správce daně spočívala v tom, jak provedené zemní a další práce v areálu ITT TRADE souviseli s realizací FVE na střechách budov. V tomto směru byl výslech tohoto svědka dle hodnocení krajského soudu nadbytečný tak, jak uvedl sám správce daně.
185. Za nadbytečný považuje soud i navržený výslech J.S.; k jehož čestnému prohlášení správce daně na straně 160 zprávy o daňové kontrole shrnul, že v „...textu čestného prohlášení pan J.S. prohlašuje, že předmětné práce byly provedeny v souvislosti s výstavbou fotovoltaické elektrárny na střechách objektu a že tyto práce byly následně uhrazeny v celkové fakturaci za výstavbu FVE Zákolany. Uvedené prohlášení je však v rozporu se zjištěním správce daně. Jak již správce daně uvedl na straně 13-14 tohoto textu, daňový subjekt v souvislosti se zakázkou na výstavbu fotovoltaické elektrárny v Zákolanech zaúčtoval ve prospěch účtu 602500 - Tržby za služby - montáže částku v celkové výši 13 369 454 Kč na základě dvou vystavených faktur, a to faktury č. FV10/988 ze dne 27. 8. 2010 a faktury č. FV10/1087 ze dne 20. 9. 2010. Součástí celkové fakturované částky byly zemní práce (výkopy pro kabely) v hodnotě 460 000 Kč bez DPH, což je v přímém rozporu s prohlášením pana S.. Jen pro úplnost správce daně uvádí, že částka ve výši 6 570 000 Kč dle faktury č. 10090 z dne 23. 7. 2010, představuje téměř polovinu celkové fakturované ceny z a realizaci díla fotovoltaická elektrárna Zákolany, viz faktury č. FV10/988 ze dne 27. 8. 2010 a FV10/1087 ze dne 20. 9. 2010.“ Soud má za to, že v kontextu všech dosavadních zjištění tak, jak je správce daně a žalovaný popisují, byl skutkový stav dostatečně zjištěn a výslech tohoto svědka již nemůže přinést nic nového, a to tím spíše, že nelze rozumně předpokládat, že tento svědek by uvedl něco jiného, než v popsaném prohlášení, jehož obsah správce daně účinně zpochybnil.
186. K uvedenému krajský soud poukazuje na zásadní argumentaci uvedenou na str. 11 a 12 zprávy o daňové kontrole, kde správce daně popisuje jednotlivé SOD, postup stavebního úřadu, žalobce a společnosti ITT TRADE. Cena, a tedy i rozsah zemních prací zůstal po celou dobu stejný (6 570 000 Kč), byť podoba a rozsah FVE se zásadním způsobem

změnila. Provedení rozsáhlých prací v areálu správce daně nerozporoval, neměl však prokázanou jejich souvislost s výstavbou FVE na střechách budov. Žalobce nevysvětlil a nedoložil, proč i přes změnu podoby FVE bylo nutno vykonat zemní práce v ceně, která odpovídala realizaci FVE jak na střechách budov, tak i přímo na povrchu pozemku (demolice objektů, příprava ploch,...). To žalobce neucínil ani v řízení před žalovaným.

187. Ze shora uvedených důvodů shledal soud tuto skupinu žalobních námitek nedůvodnou.

FRANK TRADE spol. s r. o.

188. V případě dodavatele společnosti FRANK TRADE žalovaný konstatoval neprokázání vyfakturovaných prací ve výši 5 042 000 Kč. Jednalo se o fakturu č. 252010 ze dne 22. 7. 2010 ve výši 2 620 000 Kč bez DPH a fakturu č. 422010 ze dne 31. 8. 2010 ve výši 2 400 000 Kč bez DPH.

189. Jak plyne z předcházejícího rozsudku č. j. 50 A 37/2017-98 zdejšího soudu „...dle smlouvy o generální dodávce FVE Ledenice ze dne 22. 11. 2010, resp. cenové nabídky, která tvoří přílohu této smlouvy, však žalobkyně svému odběrateli vyčíslila mimo jiné hodnotu montáže panelů na 1 942 200 Kč bez DPH úpravy pozemků včetně přemístění zeminy na 3 920 000 Kč bez DPH...“, přičemž „...společnosti HARD-Bohemia a FRANK TRADE celkově za montážní, pomocné a pomocné stavební práce fakturovaly v souhrnu částku 35 552 000 Kč, ačkoli tyto práce žalobkyně v cenové nabídce připojené ke smlouvě o generální dodávce FVE Ledenice ze dne 22. 11. 2010 vyčíslila v součtu na 43 010 020 Kč (srov. strana 18 zprávy o daňové kontrole). Rozdíl mezi těmito částkami tak tvoří 7 458 020 Kč. Správce daně zjistil, že plnění obdobná těm, která fakturovaly společnosti HARD-Bohemia a FRANK TRADE, na akci FVE Ledenice vykonávali též další dodavatelé (Stavební firma aBM, s. r. o., OKNO TECHNIK, s. r. o., RAY-Electric, in-fashion, s. r. o., J. T., L. P., J. H., L. M., Š. B., Ing. M. H. – ZARON a F. Z. – zámečnictví a dalších; viz přehled daňových dokladů na stranách 19 zprávy o daňové kontrole). Tyto společnosti však v souhrnu fakturovaly částku 12 970 346 Kč, což je podstatně více, než kolik na tyto práce dle cenové nabídky žalobkyně po odečtení částky fakturované společnostmi HARD-Bohemia a FRANK TRADE zbývalo. Z uvedeného se tudíž jeví, že některé práce byly fakticky fakturovány dvakrát. Předměty plnění uvedené na jednotlivých daňových dokladech všech těchto společností jsou přitom natolik vágní, že mezi nimi z větší části prakticky nelze nikterak odlišit. Tyto daňové doklady tudíž neposkytují dostatečnou podporu pro přesné stanovení rozsahu, ceny a doby uskutečnění plnění ze strany jednotlivých společností.“ (bod 240, 230 daného rozsudku).

190. Na prvním místě žalobce namítá rozpor v hodnocení žalovaného, který na straně jedné tvrdí, že z důvodu obecného označení služeb není zřejmé, jaké konkrétní činnosti tento dodavatel prováděl, na straně druhé tvrdí, že dané práce byly dodávány též jinými dodavateli.

191. Žalobcem namítaný rozpor krajský soud neshledává, neboť žalobce uzavřel se společností FRANK TRADE smlouvu o dílo ze dne 15. 7. 2010, jejímž předmětem bylo „provedení prací vodoinstalačních, stavebních, odpadních a elektro“; bližší vymezení díla smlouva neobsahuje. Cenu díla strany stanovily jako maximální a konečnou v částce 5 042 000 Kč bez DPH. Jak shrnuje žalovaný v bodě 56 žalobou napadeného rozhodnutí, „přípravné a pomocné práce v případě FVE Ledenice byly prováděny i dalšími dodavateli, zatímco dle dokladů od těchto dodavatelů je zřejmé, jaké konkrétní činnosti byly dodavateli prováděny,

v případě faktur od FRANK TRADE a HARD-Bohemia bližší specifikace fakturovaných prací není nikde uvedena, a to přesto, že se jedná o mnohem vyšší částky, než dle faktur od jiných dodavatelů“. Z uvedeného plyne, že zatímco uzavřená SOD a příslušné faktury neobsahují konkretizace provedených prací, doklady od jiných dodavatelů provedené práce totožného/obdobného typu takovou konkretizaci obsahují. Není proto zřejmé, jaké práce měla společnost FRANK TRADE provést, když typově shodné práce prováděli i jiní dodavatelé.

192. V odpovědi na výzvu správce daně (příloha č. 61 daňového spisu) žalobce předložil cenovou nabídku ze dne 3. 7. 2010 pro FVE Ledenice (výkop rýhy pro zemnění, zához rýhy pro zemnění, výkop pro pokládku trub pro odvod vody, el. propoje mezi FVE panely) a dále dva soupisy provedených prací, který svojí skladbou a hodnotě cenové nabídky odpovídá. Cenovou nabídku hodnotil správce daně jako listinu, která nemůže z povahy věci faktické provedení prací doložit, s čímž se krajský soud ztotožňuje. K tomu správce daně poukázal na skutečnost, že není zřejmé, jakým způsobem byly jednotlivé ceny utvořeny.
193. Za účelem ověření tvrzení žalobce vyzval správce daně společnost FRANK TRADE k předložení dokladů souvisejících s tímto plněním, k čemuž bylo sděleno, že podkladem byla pouze uzavřená smlouva. Tyto skutečnosti nejsou žalobci přičítány k tíži, dokládají však existenci tzv. „důvodných pochybností“, které jsou nezbytnou podmínkou k následné aktivaci důkazního břemene žalobce ohledně fakticity přijatého zdanitelného plnění. Stejným způsobem je nutné nahlížet i na skutečnosti týkající se sídla společnosti FRANK TRADE či adresy, na které měla být činnost této společnosti vykonávána. Důvodná není ani související argumentace žalobce ohledně existence společnosti FRANK TRADE a výsledku dožádání u místně příslušného správce daně, neboť existence této společnosti v daném období není nikým rozporována.
194. K navrženému dokazování správce daně uvedl, že vzhledem k povaze předmětných prací – pomocné montážní práce, přípravné stavební práce a pomocné stavební práce, není provedení místního šetření způsobilé tvrzení žalobce prokázat, když existence samotné FVE není zpochybňována. Proto jej pro nadbytečnost neprovedl. S tímto hodnocením se krajský soud ztotožňuje, neboť místní šetření nemůže prokázat, jaké konkrétní práce kdo v minulosti vykonával.
195. Žalobce dále navrhoval výslech svědka P.J.. Hodnocením výslechu tohoto a dalších navrhovaných svědků se zdejší soud v minulosti zabýval a uvedl, že „[z]výslechu svědka P.J., jednatele společnosti Save ENERGY, ze dne 26. 11. 2015 vyplývá pouze tolik, že se svědek domnívá, že společnost FRANK TRADE prováděla na stavbě FVE Ledenice výkopové práce, resp. odbahnění výkopů a pokládku kabelů. Svědek však nebyl schopen rozsah těchto prací konkretizovat, neboť k tomu uvedl pouze tolik, že tyto práce byly provedeny cca druhý nebo třetí měsíc od zahájení stavby. Svědek vypověděl, že si nepamatuje, zda se s někým ze společnosti FRANK TRADE vůbec setkal a nebyl ani přítomen předávání díla. Svědek J.G. při výslechu ze dne 26. a 27. 11. 2015 pak sice uvedl, že společnost FRANK TRADE vykonávala na FVE Ledenice zemní a montážní práce, avšak blíže tato plnění nesespecifikoval. Obdobně krajský soud hodnotí též výpověď svědka S.F., jednatele společnosti FRANK TRADE, ze dne 11. 4. 2017. Ani výpověď T.B. ze dne 4. 4. 2017 nikterak pochybnosti o rozsahu, ceně a době přijatých plnění od jmenované společnosti nevyvrací, neboť v této souvislosti neuvádí žádné bližší informace. Skutečnost, že tento svědek prováděl školení zaměstnanců společnosti FRANK TRADE

o bezpečnosti a ochraně zdraví při práci, je v tomto ohledu zcela bezvýznamná.“ (bod 243 rozsudku).

196. S tímto hodnocením se následně ztotožnil i Nejvyšší správní soud, k čemuž uvedl, že *„...vzpomínané svědecké výpovědi (resp. čestné prohlášení S.F.) potvrdily právě a jenom to (angažování společnosti FRANK TRADE na stavbě FVE Ledenice), aniž by poskytly podrobnější vzhled do rozsahu prací, které měl předmětný stěžovatelčin dodavatel fakticky vykonat.“ (bod 150 rozsudku).*
197. Na tomto hodnocení krajský soud setrvává i v této projednávané věci. Plnění popsaná na daňových dokladech nejsou specifikována takovým způsobem, aby je bylo možno jednoznačně identifikovat a tvrzení žalobce nemůže samo o sobě pochybnosti správce daně rozptýlit.
198. Nad rámec uvedeného soud doplňuje, že na str. 11 až 13 podané žaloby žalobce konkrétním způsobem rozporuje dílčí skutečnosti z hodnocení žalovaného ve vztahu k jednotlivých svědeckým výpovědím. Pouze ve stručnosti soud uvádí, že svědek B. skutečně uvedl pouze názvy společností dle svého čestného prohlášení, ostatní jména nebyly názvy společností, ale konkrétních osob ze stavby. Žádná konkrétní jména ke společnosti FRANK TRADE svědek neuvedl, na konkrétní jména nebyl dotazován, nicméně sám uvedl, že si „ty lidi“ nepamatuje, byť jména jiných lidí si pamatoval. Z bodu 60 až 62 neplynou žalobcem namítané vady hodnocení. Např. otázka kontroly provedených prací FRANK TRADE je v bodě 60 hodnocena jako rozpor ve výpovědích, v bodě 61 však žalovaný v rámci hodnocení dochází ke stejnému závěru jako žalobce (svědek B. si nepamatuje, kdo práci zadával, kontroloval, přejímal). Jakkoli žalobce tvrdí, že svědek G., B. a J. popsali totožné práce, pouze jinými slovy – zemní práce týkající se výstavby trafostanice, rozveden a kabelových přípojek vs. odvodňovací a uzemňovací práce vs. kopání nebo hrabání, vyndávání bahna z přípojek, o totožné práce se na první pohled nejedná. Takový rámcový výčet prací ani nekoresponduje s cenovou nabídkou. Existují zde důvodné pochybnosti, které daňové orgány popsaly. Tyto pochybnosti žalobce neodstranil, neprokázal provedení konkrétních prací jednoznačným a přezkoumatelným způsobem, v důsledku čehož žalobce neunesl své důkazní břemeno ohledně fakticity přijatého zdanitelného plnění.
199. Žalobce rovněž brojí proti hodnocení otázek ohledně plateb, ke kterým daňové orgány popsaly, že finanční prostředky byly z účtu společnosti FRANK TRADE vybírány – dne 6. 8. 2010 na účet připsáno 6 024 000 Kč, téhož dne vybráno 6 000 000 Kč. Z tohoto důvodu nebylo možné ověřit, jakým způsobem dodavatel tyto finanční prostředky dále použil. Jak uvedl Nejvyšší správní soud v bodě 140 svého rozsudku v související věci, *„...skutečně není vinou stěžovatelky, jakým způsobem bude její dodavatel nakládat s peněžními prostředky, jež mu zašle; stejně tak nemohlo být v její dispozici, zda se její předmětný dodavatel rozhodne využít služeb poskytování tzv. virtuálního (administrativního) korporátního sídla. Nesprávnost stěžovatelčiny interpretace patrně pramení z nepochopení objektivní povahy skutečností, jež zakládají pochybnosti správce daně o faktickém uskutečnění zdanitelného plnění. Tyto objektivní okolnosti nemusí mít (a často ani nemívají) bezprostřední souvislost s jednáním (nebo opomenutím) přičitatelným přímo daňovému subjektu, jenž si v daňovém přiznání uplatnil nárok na odpočet daně. Tak je tomu i v tomto případě. Jinými slovy, stěžovatelce nejsou výše zjištěné skutečnosti přičítány k tíži; jejich výčet slouží k zajištění přezkoumatelnosti závěru správce daně o existenci tzv. „důvodných pochybností“, která je nezbytnou podmínkou následné*

aktivace důkazního břemene daňového subjektu ohledně fakticity přijatého zdanitelného plnění.“

HARD-Bohemia, s. r. o.

200. V případě dodavatele HARD-Bohemia žalobce neprokázal provedení fakturovaných prací v hodnotě 30 510 000 Kč, a to pomocné a montážní práce na FVE Ledenice. Konkrétně se jednalo o faktury č. 1907201000, 2607201000, 2008201000, 2408201000, 0211201000, 1211201000, 1911201000 a 0112201000.
201. K těmto fakturám nebyly přiloženy žádné podklady k fakturaci, ani jiné písemnosti, ze kterých by plynulo, za jaké období bylo fakturováno, jaké práce měly být provedeny a kdy. Následně k výzvě správce daně žalobce předložil smlouvu o dílo ze dne 1. 7. 2010, nabídkový list a soupisy provedených prací. Mezi těmito listinami správce daně identifikoval řadu rozporů (označení smluvních stran, rozpor mezi fakturami a soupisy prací, rozpory v období provedení fakturovaných prací, rozpor v hodnotě prací, vnitřní rozpory a nelogičnost smlouvy o dílo atd.). Namítá-li žalobce, že dle daňových orgánů z faktur neplyne předmět fakturovaných prací a zároveň je tvrzeno, že takové práce poskytovali i jiní dodavatelé, není tato námitka důvodná, když tvrzené práce od dodavatele HARD-Bohemia se podávají z jiných předložených listin. Správcem daně popsané rozpory v těchto listinách (viz str. 17 a násl. zprávy o daňové kontrole) však vedou k důvodným pochybnostem o faktické realizaci tvrzených plnění. Z tohoto důvodu nelze přisvědčit závěru žalobce, že předložené listiny spolu s výslechy svědků prokazují skutečněné plnění. Správcem daně poukazované rozpory v listinách žalobce zcela přehlíží.
202. Daňové orgány dospěly k závěru, že nebylo prokázáno, jaké pomocné montážní práce měly být touto společností provedeny, k čemuž popsaly i činnosti, které vykonaly jiní dodavatelé. Nelze přitom mít za to, jak činí žalobce v podané žalobě, že by bylo zřejmé, že předměty činností těchto všech dodavatelů se s činností HARD-Bohemia nepřekrývají. Správcem daně identifikované rozpory ve svědeckých výpovědích žalobce rovněž přehlíží.
203. Krajský soud ve svém rozsudku č. j. 50 A 37/2017-98 k otázce zjištěného skutkového stavu v bodě 229 a násl. uvedl:

„Dle smlouvy o generální dodávce FVE Ledenice ze dne 22. 11. 2010, resp. cenové nabídky, která tvoří přílohu této smlouvy, však žalobkyně svému odběrateli vyčíslila mimo jiné hodnotu montáže panelů na 1 942 200 Kč bez DPH úpravy pozemků včetně přemístění zeminy na 3 920 000 Kč bez DPH. Právě v případě úpravy pozemků správce daně správně upozornil na významný rozdíl mezi částkou fakturovanou společností HARD-Bohemia (9 836 800 Kč) a částkou, kterou žalobkyně dále – tj. včetně svého zisku – fakturovala svému odběrateli (pouze 3 920 000 Kč). Již tato skutečnost zakládá významnou pochybnost o rozsahu, resp. hodnotě přijatého plnění, přičemž tuto diskrepanci žalobkyně žádným způsobem neobjasnila.

Nelze přitom přehlédnout, že společnosti HARD-Bohemia a FRANK TRADE celkově za montážní, pomocné a pomocné stavební práce fakturovaly v souhrnu částku 35 552 000 Kč, ačkoli tyto práce žalobkyně v cenové nabídce připojené ke smlouvě o generální dodávce FVE Ledenice ze dne 22. 11. 2010 vyčíslila v součtu na 43 010 020 Kč (srov. strana 18 zprávy o daňové kontrole). Rozdíl mezi těmito částkami tak tvoří 7 458 020 Kč. Správce daně zjistil, že plnění obdoba těm, která fakturovaly společnosti HARD-Bohemia a FRANK TRADE, na akci FVE Ledenice vykonávali též další dodavatelé (Stavební firma aBM, s. r. o., OKNO TECHNIK, s. r. o., RAY-Electric, in-fashion, s. r. o., J.T., L.P., J.H., L.M.,

Š.B., Ing. M.H.– ZARON a F.Z. – zámečnictví a dalších; viz přehled daňových dokladů na stranách 19 zprávy o daňové kontrole). Tyto společnosti však v souhrnu fakturovaly částku 12 970 346 Kč, což je podstatně více, než kolik na tyto práce dle cenové nabídky žalobkyně po odečtení částky fakturované společnostmi HARD-Bohemia a FRANK TRADE zbývalo. Z uvedeného se tudíž jeví, že některé práce byly fakticky fakturovány dvakrát. Předměty plnění uvedené na jednotlivých daňových dokladech všech těchto společností jsou přitom natolik vágní, že mezi nimi z větší části prakticky nelze nikterak odlišit. Tyto daňové doklady tudíž neposkytují dostatečnou podporu pro přesné stanovení rozsahu, ceny a doby uskutečnění plnění ze strany jednotlivých společností.

Jakkoli samotné satelitní snímky (reprodukované ve zprávě o daňové kontrole na stranách 79 a 80) (pozn. soudu v této věci str. 20 a 21 zprávy o daňové kontrole) by k jednoznačnému zpochybnění provedení fakturovaných prací jistě nepostačovaly, neboť coby dvourozměrný obraz absentující další údaje (např. v podobě grafického znázornění terénních nerovností, vrstevnic apod.), nemají v tomto ohledu dostatečnou vypovídací hodnotu, nelze na ně nahlížet izolovaně. Správce daně přílehlavě poukázal na skutečnost, že před srovnáním stavebního pozemku, který byl dočasně vyjmut ze zemědělského půdního fondu, bylo dle žalobčino tvrzení nutno sejmout značný objem ornice a poté ji opět vrátit zpět, přičemž žalobkyně v tomto ohledu v podstatě nic konkrétního neuvedla (např. kdo a kam zeminu přepravil, byť třeba v rámci daného stavebního pozemku, za pomoci jakých strojů, jakými vozidly apod.). Za této situace přispívá prohloubení pochybností o podobě přijatého plnění skutečnost, že ze srovnání satelitních snímků před a po výstavbě FVE Ledenice není provedení jakýchkoli terénních úprav plochy pro solární panely nikterak patrné. Uvedenou pochybnost dále zesiluje skutečnost, že žalobkyně přes výzvu správce daně nepředložila stavební deník FVE Ledenice, který by postup prací podrobněji mapoval.

Nepředložení stavebního deníku, jakož i absence dalších obdobně konkrétních důkazních prostředků, má pak za následek i to, že nelze jednoznačně odlišit mezi plněním poskytnutým společností HARD-Bohemia a dalšími subjekty. Pouhé žalobčino tvrzení, dle něhož jiní dodavatelé vykonali jiné druhy činnosti, je v této souvislosti nedostatečné. Plnění popsána na daňových dokladech shora uvedených dokladech dodavatelů nejsou specifikována takovým způsobem, aby je bylo možno jednoznačně identifikovat. Svou povahou se přitom jedná o plnění totožná či podobná plněním, která žalobkyni v posuzovaném období fakturovala společnost HARD-Bohemia (stavební práce, pomocné stavební práce, rozvážení panelů, montáž panelů apod.). Není proto důvodná žalobní námitka, dle níž měl správce daně uznat alespoň část plnění uvedených na shora citovaných daňových dokladech této společnosti.

Bez významu není ani skutečnost, že žalobkyně dle zjištění správce daně zasílala platby za uvedená plnění na tři různé účty společnosti HARD-Bohemia, z nichž byly peněžní prostředky bezprostředně po připsání vybírány v hotovosti, popřípadě přeposlány na jiný účet jmenované společnosti a následně v hotovosti vybrány (v podrobnostech viz strany 15, 75 a 76 zprávy o daňové kontrole). Správce daně dále zjistil, že společnost HARD-Bohemia využívá tzv. virtuální sídlo a na adrese sídla žádnou činnost neprovozuje. Tento daňový subjekt pak od roku 2012 přestal plnit své daňové povinnosti. Jakkoli tyto skutečnosti samy o sobě nemohou být kladeny žalobkyni k tíži, ve spojení se shora uvedeným jen dále zcela oprávněně prohlubují pochybnosti správce daně o uskutečnění přijatého plnění v deklarované podobě.

Z výsledku svědka P.J., jednatele společnosti Save ENERGY, ze dne 26. 11. 2015 vyplývá pouze tolik, že se svědek domnívá, že společnost HARD-Bohemia prováděla na stavbě FVE Ledenice zemní práce. Svědek však nebyl schopen rozsah těchto prací jakkoli konkretizovat. Obdobný závěr plyne též z výpovědi J.G. ze dne 26. a 27. 11. 2015. Nelze přitom přehlédnout, že tito svědci spojují společnost HARD-Bohemia pouze se zemními pracemi a pokládkou kabeláže. Nezmiňují však, že by tato společnost vykonala též další práce dle cenové nabídky připojené ke smlouvě o dílo ze dne 1. 7. 2010. Pouze svědek T.B. při výpovědi ze dne 4. 4. 2017 navíc uvedl, že společnost HARD-Bohemia provedla též betonování kolem stojek a montáž hliníkových profilů. Ani jeho výpověď však nevyvrací pochybnosti o rozsahu, ceně a době přijatých plnění od jmenované společnosti, neboť v této souvislosti neuvádí žádné bližší informace. Skutečnost, že tento svědek prováděl školení zaměstnanců společnosti HARD-Bohemia o bezpečnosti a ochraně zdraví při práci, je v tomto ohledu zcela bezvýznamná.

Krajský soud se v této souvislosti ztotožnil též se závěrem správce daně o nadbytečnosti výsledku druhého jednatele společnosti Save ENERGY D:P., neboť od takovéto svědecké výpovědi nelze očekávat, že by byla způsobilá podrobně odlišit plnění shora uvedených dodavatelů od plnění společnosti HARD-Bohemia, ani spolehlivě určit rozsah tohoto plnění. Totéž ostatně platí o místním šetření v FVE Ledenice.

K námitce, dle níž daňové orgány žalobkyni neumožnily unést důkazní břemeno, viz obdobně odstavec 181 shora. Jakkoli samozřejmě nelze trvat na tom, aby daňový subjekt prokazoval skutečnosti, které se odebraly v minulosti, se stoprocentní jistotou, stále platí, že tíha důkazního břemene odpovídá intenzitě (závažnosti) důvodných pochybností správce daně. Důkazní prostředky předložené žalobkyní k vyvrácení těchto pochybností přitom v posuzované věci nepřinesly natolik konkrétní zjištění, aby vedly k závěru, že žalobkyně přijala plnění od společnosti HARD-Bohemia tak, jak je tato společnost fakturovala ve shora uvedených daňových dokladech. Skutečnost, že na staveništi FVE Ledenice působilo současně více dodavatelů poskytujících stejný či obdobný typ prací, bez konkrétnějších důkazních prostředků prakticky znemožnila jednoznačné odlišení plnění poskytnutých společnostmi HARD-Bohemia. Zpochybněna přitom byla též cena těchto plnění, která je dle cenové nabídky připojené ke smlouvě o dílo výrazně vyšší, než jak ji žalobkyně dále fakturovala svému odběrateli; žalobkyně ani tento rozpor nikterak neosvětlila. Odůvodnění závěrů správce daně obsažené ve zprávě o daňové kontrole ve spojení s odůvodněním žalobou napadeného rozhodnutí považuje krajský soud v tomto ohledu za zcela dostatečné.“

204. Krajský soud neshledal důvod se od svého dosavadního posouzení odchýlit, včetně závěru o nadbytečnosti výsledku druhého jednatele D.P., přičemž uvedené zároveň ve zbytku vypořádává námitky žalobce týkající se dodavatele HARD-Bohemia. S hodnocením zdejšího soudu se následně ztotožnil i Nejvyšší správní soud.
205. Co se týče námitky týkající se vyjádření jednatele společnosti EPIGON A, s. r. o., jejího jednatele Ing. V.T., žalobce na straně 10 svého odvolání uvedl, že k otázce (ne)rovnosti pozemku pod FVE přikládá vyjádření uvedeného jednatele a navrhuje provést jeho výslech. Ve vyjádření se uvádí, že tato společnost tento pozemek obhospodařovala a na „...tomto pozemku, využívaném jako louka, se podobně jako na dalších pozemcích v okolí Ledenic vyskytovalo poměrně výrazné zvolnění terénu. Pro zemědělskou činnost (v tomto případě sušení sena) lze obhospodařovat pozemky se stoupáním do 30 %, v některých případech např. při vysékání různých mezí i více“. Žalovaný v napadeném rozhodnutí tuto listinu nehodnotí a ani ji v rámci svého odůvodnění nezmiňuje, stejně tak nezmiňuje ani navrženého svědka Ing. V.T.. Krajský soud vážil, zda tato skutečnost mohla zasáhnout

do práv žalobce a dospěl k závěru, že nikoli, neboť předchozí obhospodařování daného pozemku a znalost jeho podoby nemůže nic vypovědět o tom, zda fakturované práce byly uskutečněny tak, jak je žalobcem tvrzeno. O těchto rozhodných skutečnostech nemůže mít tento svědek objektivně žádné povědomí. Žalobce obdobnou argumentaci uplatňoval již v uvedeném minulém řízení před zdejším soudem (viz bod 64 daného rozsudku), nicméně shora citované přetrvávající pochybnosti nemohou být ani předloženou listinou, ani eventuálním výsledkem uvedené osoby, odstraněny. Nadto žalobce k tomuto svědkovi neuvedl potřebné údaje ve smyslu § 92 odst. 6 daňového řádu.

206. Na závěru, správce daně, resp. východisku žalovaného na str. 14 a 15 napadeného rozhodnutí, že „celková částka fakturovaná v souvislosti s realizací fotovoltaické elektrárny Ledenice dodavateli HARD - Bohemia za pomocné montážní práce a FRANK TRADE za přípravné, stavební a pomocné práce činí 35 552 000,- Kč bez DPH, což je 28,36 % z celkové ceny díla (35 552 000 / 125 360 120). Po odečtení položek rozpočtu (viz níže), které souvisejí s pořízením fotovoltaických panelů, měničů, administrativou a projektovou dokumentací, činí podíl výše uvedených prací dokonce 82,66 % (35 552 000 / 43 010 020)“ neshledává soud nic nepatřičného a není zřejmé, proč by tyto výpočty správce daně měly být, slovy žalobce, „nic neříkající“ či „matoucí“, byť by se jednalo o údaje z nabídkového rozpočtu. Ostatně správce daně na str. 35 a 36 zprávy o daňové kontrole popisuje, že jednotlivé částky jsou výsledkem dvou různých výpočtů, dle předložené cenové nabídky a celkové částky zaúčtované do nákladů na základě faktur vystavených dodavateli, ve druhém případě byla porovnávána celková částka zaúčtovaná do nákladů na základě faktur dodavatelů s částkou zaúčtovanou do nákladů souvisejících s ostatními provedenými pracemi.

aBm

207. V případě dodavatele společnosti aBm žalobce dle daňových orgánů neprokázal provedení fakturovaných prací faktur č. 100101, 100201 a 100303 v celkové hodnotě 3 460 000 Kč za stavební a pomocné práce na FVE Dolní Pěna v lednu a únoru 2010 včetně konečné faktury.

208. Žalobce opakuje svoji argumentaci, kterou uplatnil v průběhu daňové kontroly, na kterou již na str. 43 a násl. zprávy o daňové kontrole reagoval sám správce daně. Závěry správce daně na následujících stranách žalobce nerozporuje. Žalovaný na straně 18 napadeného rozhodnutí shrnuje, že smluvní strany na předložené smlouvě o dílo nebyly dostatečně identifikovány (což uvádí i sám žalobce), na první straně smlouvy je rukou napsáno „NEREALIZOVÁNO“, což potvrdila i zástupkyně daňového subjektu. K tomu žalovaný shodně se správcem daně uvádí celou řadu dalších zjištěných rozporů, včetně rozporů v tvrzení samotného žalobce.

209. Správce daně vyslechl jednatele společnosti Kertak Energy, s. r. o., P.J., který nebyl schopen spolupráci s žalobcem popsat, jeho odpovědi byly obecné a na jméno společnosti, která měla doporučit zhotovitele FVE Ledenice v hodnotě více jak 125 mil. Kč si nevzpomněl.

210. Žalobce má za to, že správce daně měl provést výsledek D.P., druhého jednatele společnosti Save Energy, a. s., který by skutkovou verzi žalobce potvrdil, neboť měl být přítomen jednáním se společností Kertak Energy, s. r. o., o vyrovnání za provedené práce dodatelem aBm na FVE Dolní Pěna, kterou žalobce z důvodu neakceptování požadavku na nižší cenu díla nedokončil.

211. K důkaznímu návrhu na výslech D.P. žalovaný na straně 19 napadeného rozhodnutí uvedl, že v řízení bylo předloženo čestné prohlášení tohoto druhého jednatele, které bylo vyhodnoceno na straně 166 zprávy o daňové kontrole, a jeho svědecká výpověď by již nemohla zjištěné skutečnosti vyvrátit. Z tohoto důvodu tento navržený výslech nebyl pro nadbytečnost proveden. Žalobce toto odůvodnění nerozporuje, neboť pouze v obecné rovině tvrdí, že tento jednatel byl přítomen navazujícím jednáním a mohl by vše dosvědčit. Vzniklé pochybnosti ve svém souhrnu svědčí závěru korespondujícímu s výpovědí zástupkyně žalobce a obsahu předložených listin, že k realizaci prací skutečně nedošlo. Opak neplyne ani z výpovědi prvního jednatele J., ani z čestného prohlášení druhého jednatele P.. Tvrzení žalobce o ústní dohodě o vyrovnání mezi jím a společností Kertak Energy jakožto kompenzaci za práce provedené dodavatelem aBm soud s ohledem na všechna zjištění správce daně neuvěřil.

STAVOING, s. r. o.

212. V případě dodavatele STAVOING správce daně zpochybnil stavební práce na FVE Dynín v celkové hodnotě 2 700 000 Kč bez DPH (faktura č. 100100045) a dále stavební práce na FVE Ševětín v celkové hodnotě 1 300 000 Kč bez DPH (faktura č. 100100044) v roce 2010.

213. Za období roku 2011 správce daně zpochybnil stavební práce na FVE Dynín ve výši 1 550 000 Kč (faktura č. 110100028) a stavební práce na FVE Vígláš v celkové výši 8 600 000 Kč (faktury č. 110100001, 110100002, 110100003, 110100004, 110100005, 110100008, 110100010).

214. Co se týče faktur č. 100100045 a 100100044, obdobnými námitkami se již krajský soud zabýval a neshledal důvod se od svých dosavadních závěrů, které následně přijal i Nejvyšší správní soud, odklonit. Ve svém rozsudku č. j. 50 A 37/2017-98 zdejší soud v bodě 246 a násl. uvedl:

„Dle daňových dokladů č. 100100044 a č. 100100045 byly předmětem tohoto plnění stavební práce na akcích FVE Ševětín a FVE Dynín v hodnotě 1 300 000 Kč bez DPH, resp. 2 700 000 Kč bez DPH; bližší vymezení fakturovaných prací tyto doklady neobsahují. Žalobkyně uzavřela se společností STAVOING rámcovou smlouvu o dílo ze dne 12. 9. 2010, jejímž předmětem byly zemní práce při výstavbě fotovoltaické elektrárny. Jednotlivá dílčí plnění související s předmětem díla pak vymezuje cenová nabídka obsahující jednotkové ceny jednotlivých položek (například sejmutí ornice s přemístěním do 250 m za 67 Kč/m³, přesun hmot za 195 Kč/t apod.), která je přílohou smlouvy o dílo. Správce daně správně poukázal na skutečnost, že uvedená smlouva o dílo neobsahuje konkrétní stanovení místa a termínu zhotovení díla, ani rozsah objednaných prací.

Dle předávacího protokolu žalobkyně předala objednateli kompletní dílo – FVE Dynín dne 5. 11. 2010. To odpovídá též obsahu žádosti o vydání kolaudačního souhlasu k FVE Dynín, jakož i samotnému kolaudačnímu souhlasu Magistrátu města České Budějovice ze dne 16. 11. 2010, čj. SU/10204/2010 Pích. Přesto však společnost STAVOING žalobkyni daňovým dokladem č. 100100045 fakturovala stavební práce s datem uskutečnění plnění dne 30. 12. 2010 (to ostatně plyne též z předloženého soupisu prací za prosinec 2010 ze dne 30. 12. 2010), tedy v době, když již byla FVE Dynín zcela dokončena.

Nestandardní jsou pak též obchodní vztahy mezi společností STAVOING a jejími subdodavateli. Subdodavatelská smlouva se společností PALMART, s. r. o., byla uzavřena

v době, kdy byl její – pod smlouvou podepsaný – jednatel již po smrti. Podpis jednatele společnosti EDESTAV, s. r. o., a STAVEBNÍ-DEVELOPER, spol. s r. o., na smlouvách se společností je odlišný od podpisového vzoru uloženého ve sbírce listin veřejného rejstříku. Společnost STAVOING vyplácela svým subdodavatelům platby za přijatá plnění v řádech stovek tisíc v hotovosti, přičemž celkový objem těchto plateb správce daně vyčíslil na 3 729 121 Kč, přestože společnost STAVOING fakturovala žalobkyni stavební práce pouze v hodnotě 2 700 000 Kč (...) Takovéto počínání společnosti STAVOING však zcela postrádá ekonomické opodstatnění.

Dle předávacího protokolu žalobkyně předala objednateli kompletní dílo – FVE Ševětín dne 22. 10. 2010. Z obsahu žádosti o vydání kolaudačního souhlasu k FVE Ševětín, jakož i samotného kolaudačního souhlasu Magistrátu města České Budějovice ze dne 19. 11. 2010, čj. SU/10355/2010 Pích, pak vyplývá, že stavba byla dokončena nejpozději dne 1. 11. 2010. Přesto však společnost STAVOING žalobkyni daňovým dokladem č. 100100044 fakturovala stavební práce s datem uskutečnění plnění dne 10. 12. 2010 (to ostatně plyne též z předloženého soupisu prací za prosinec 2010 ze dne 10. 12. 2010), tedy v době, když již byla FVE Ševětín zcela dokončena.

Při místním šetření u společnosti STAVOING nepředložil její jednatel J.L. ve vztahu k FVE Ševětín žádné subdodavatelské smlouvy, ačkoli tato společnost měla v daném období pouze čtyři až osm zaměstnanců. Společnost STAVOING v letech 2010 a 2011 také svým zaměstnancům nevyplácela žádné cestovní náhrady spojené s vysláním zaměstnancům ze sídla společnosti v Uhřetěch do Ševětína.

Tyto skutečnosti nepochybně opodstatňují významné pochybnosti správce daně o uskutečnění plnění STAVOING žalobkyní deklarovaným způsobem. Výpovědi svědků J.G. ze dne 26. a 27. 11. 2015 a J.L. ze dne 17. 3. 2016 pak sice naznačují, že nějaké stavební práce společnost STAVOING na FVE Dynín a FVE Ševětín provedla, avšak pochybnosti o jejich rozsahu, ceně a době uskutečnění nikterak nerozptylují, neboť uvedení svědci v tomto ohledu konkrétnější informace neuvedli. Za této situace nebylo zapotřebí provádět v FVE Dynín a FVE Ševětín místní šetření, neboť to by taktéž mohlo prokázat maximálně tolik, že nějaké práce zde byly vykonány. Z téhož důvodu považuje krajský soud za nadbytečný žalobkyní navrhovaný výslech M.Š.. Žalobčino tvrzení, dle něhož společnost STAVOING řádně plní své daňové povinnosti, je v tomto ohledu zcela nerozhodné.“ K tomuto Nejvyšší správní soud dodal, že „spor není o to, zda tito svědci potvrdili přítomnost STAVOING na stavbách FVE Dynín a FVE Ševětín, nýbrž o to, zda byly jejich výpovědi dostatečně konkrétní k vyvrácení pochybností správce daně.“

215. Ohledně svědka G. žalovaný v bodě 74 napadeného rozhodnutí shrnul, že ani tento svědek nic konkrétního neuvedl, což koresponduje i s dosavadními zjištěními krajského soudu tak, jak jsou popsány shora.
216. Co se týče virtuálního sídla společnosti STAVOING od 18. 11. 2016 a skutečnosti, že změnila jednatele a jediným společníkem je INVEST COMPANY LLC se sídlem v Delaware, daňové orgány tuto skutečnost konstatují a uvádí, že se společnosti tohoto typu jsou častým nástrojem daňového plánování atd., nicméně se jedná pouze o jednu z dílčích skutečností, která se v závěrech daňových orgánů více neodráží.

- 217.K FVE Dynín žalobce správci daně sdělil, že STAVOING prováděla zemní práce na základě ústní objednávky, cena byla stanovena dohodou, úprava terénu, doplnění ornice, hutnění
po kabelových trasách, osetí, což podložil žalobce soupisem provedených prací a dodávek. Listiny prokazující průběh reklamace, rozsah prací, odstraňování závad či opětovné předání díla nebyly předloženy. Tvrzená úprava terénu a nové osetí mělo být realizováno od 6. 8. 2011 do 4. 10. 2011, nicméně v listopadu a prosinci 2011 měl dodavatel SEXTA provádět zemní práce (hloubení jam, přesun hmot), základy a zvláštní zakládání (základové desky, srovnávání konstrukcí) a vyrovnaní a opravu svislých konstrukcí. To samo o sobě vede k pochybnostem o fakticitě prací, neboť by bylo logické, aby práce byly provedeny v opačném pořadí. Zemní práce pak vykonával i dodavatel Ing. M.S. v období 19. 7. 2011 až 6. 8. 2011. Svědek L. nedokázal popsat, jaké práce byly prováděny, ani nedokázal uvést žádného subdodavatele. Konkrétní odpověď nebyl schopen dát ani svědek G.. Sám dodavatel STAVOING předložil řadu listin od svých subdodavatelů, ze kterých však neplyne, že tvrzené práce by byly prováděny na hotové fotovoltaické elektrárně. Žádné skutečnosti nebyly zjištěny ani ze stavebního deníku, který, jakkoli měl být dle smlouvy o dílo veden, nebyl předložen.
218. Ani výpověď svědka B. v řízení před žalovaným zjištěné pochybnosti neodstranila, když tento svědek nedokázal sdělit nic konkrétního, byť v rámci svého čestného prohlášení ze dne 8. 11. 2016 tvrdil, že i s tímto dodavatelem se na stavbě potkal.
219. Správce daně ve vztahu k FVE Vígláš ve zprávě o daňové kontrole popisuje konkrétní vzniklé pochybnosti. Předloženou rámcovou smlouvu hodnotil jako obecnou, na což žalobce uvedl, že byla dostatečná a nebyl důvod se zatěžovat další administrativou. Dle správce daně však cenová nabídka nespécifikovala rozsah samotných prací. Pochybnosti správce daně neodstranily ani předložené soupisy prací, neboť ceny v nich uvedené neodpovídaly sjednaným cenám dle rámcové smlouvy (navýšení cen o 100 % od února 2011).
220. K objasnění nevedlo ani čestné prohlášení M.M. ze dne 9. 1. 2017, ani výslech této osoby. Svědek M., dle zachyceného výslechu v zapisnici o ústnom pojednání, který vyhotovil Daňový úrad Banská Bystrica dne 2. 8. 2017, uvedl, že působil jako jednatel společnosti PROTEL, s. r. o., a jako takový byl přítomen při výstavbě FVE Vígláš, kde vykonával dohled jako investor. Svědek uvedl, že společnost žalobce moc nezná, práci na FVE Vígláš odvedl žalobce dobře na základě smlouvy o dílo v pozici zhotovitele. Na stavbě byl svědek 1x až 2x týdně cca 2 hodiny a kontroloval postup stavby. Žádné listiny ke stavbě (protokoly, zápisy) nebyly sepisovány, pouze v kontrolní den 15. 3. 2011. O společnosti STAVOING svědek věděl pouze to, že zde bylo cca 5 – 10 zaměstnanců této společnosti, se kterými hovořil; jednalo se o zemní práce, úpravy povrchu ručně i stroji a činnost vykonávali „robotníci společnosti STAVOING“. Že tuto činnost vykonávali právě zaměstnanci STAVOING hodnotil svědek na základě toho, že je na stavbě viděl. S vedením společnosti STAVOING svědek nejednal. O stavebním deníku svědek nic nevěděl, nedisponoval jím. Společně se STAVOING zde vykonávala zemní práce i společnost Geostav Detva, společnost IN – GASHION vykonávala montáž panelů. Ani tento výslech tak, jak uvádí žalovaný, zjištěné pochybnosti

nevyvrátil. Nacházeli-li se na místě zaměstnanci dodavatele STAVOING či lépe řečeno zaměstnanci jeho subdodavatelů, byť o takovýchto subdodavatelích svědek nehovořil, nebylo prokázáno, kdo jaké práce vykonal v jakém rozsahu.

221. Ze zápisu z kontrolního dne 15. 3. 2011, který byl žalovanému předložen spolu s dožádaným výsledkem, plyne, že k danému dni byla při vjezdu do FVE vytvořena zpevněná plocha, opraven most; společnost Gostav Detba zabezpečí zakotvení roury pro odtok vody a úklid staveniště po svých zaměstnancích; parkování strojů je možné v areálu FVE mimo prostor, kde bude vykonávat čištění po zemních pracích společnost STAVOING. Ta by měla dokončit srovnání pozemku a na místech, kde je poškozený travní porost provést výsadbu. Za zhotovitele podepsán J.L., za objednavatele M.M.. Žalobci lze přisvědčit, že žalovaný tento zápis nehodnotil, avšak ani sám žalobce touto listinou v řízení před daňovými orgány neargumentoval. Nicméně, zápis z března 2011 nemůže doložit, jaké práce byly skutečně následně za cca 5 měsíců od datace takového zápisu provedeny.
222. Za zmínku stojí i to, jak popsal správce daně ve zprávě o daňové kontrole na str. 148, že svědek M. nebyl jediným jednatelem ve společnosti PROTEL, jedním z jednatelů zde byl ode dne 24. 2. 2011 i J.L. (tj. jednatel žalobce). Pan L. byl, jak rovněž správce daně popisuje, byl proto jak jednatelem objednatele, tak i jednatelem dodavatele. Proto správce daně předpokládal, že o to více by v rámci péče řádného hospodáře měl tento svědek ověřit skutečné provedení jednotlivých prací.
223. Opět zde není spor o tom, zda svědci potvrdili účast tohoto dodavatele na této stavbě, ale o to, zda byly tyto výpovědi dostatečně konkrétní a mohly vyvrátit pochybnosti správce daně. Z uvedeného plyne, že nikoli.
224. Žalovaný ani netvrdí, že totožné práce jako dodavatel STAVOING prováděla i společnost Geostav Detva, neboť pouze opakuje to, co uvedl sám svědek. Tedy to, že tyto společnosti vykonávaly zemní práce společně. K tomu lze dodat, že jakkoli v čestném prohlášení svědek B. popsal, kdo kde pracoval a jak, při samotném výsledku tak již neučinil (viz body 58 až 63 napadeného rozhodnutí).
225. Žalovaný svoji argumentaci nepostavil na žalobcem poukazovaných otázkách výplaty náhrad zaměstnancům tohoto dodavatele (viz str. 70 zprávy o daňové kontrole), ani na hodnocení výpovědi svědka L. a jeho setkávání s panem L. na hokeji (viz bod 73 až 100), které popisuje správce daně na straně 54 zprávy o daňové kontrole. Z tohoto důvodu se touto argumentací krajský soud nezabýval. Ohledně pana L. žalovaný v bodě 74 napadeného rozhodnutí popisuje pouze to, že v rámci místního šetření u dodavatele STAVOING pan L. jako jednatel nepředložil v souvislosti s výstavbou FVE žádné listiny, které by dokládaly faktické provedení fakturovaných prací. Předložené doklady obsahovaly nesrovnalosti ve vztahu k deklarovaným subdodavatelům, přičemž všichni prověřovaní subdodavatelé, kteří měli fakturované práce provádět, byly daňovými subjekty, kteří neplní své daňové povinnosti.

VVICS, s. r. o., a TOSTAS, s. r. o.

226. V případě dodavatele společnosti VVICS správce daně zpochybnil fakturu č. 33/2010 za zemní a pomocné práce při stavbě FVE Dynín ve výši 5 482 950,39 Kč dle objednávky č. 10/14/L

a fakturu č. 001/2011 za zemní a pomocné práce při stavbě FVE Ševětín podle dohody na základě objednávky č. 11/4/L.

227. V případě dodavatele TOSTAS byly správcem daně rozporovány zemní a pomocné práce na stavbě FVE Ševětín dokládané fakturou č. 1/2011 v celkové hodnotě 2 469 854,05 Kč, a to spolu s pochybnostmi ohledně faktury č. 001/2011 společnosti VVICS.

228. Jednatel obou uvedených společností byl pan K.

229. Žalobce daňovým orgánům předložil danou fakturu odkazující na objednávku č. 10/14/L, kterou byly dle e-mailové nabídky objednány zemní a pomocné práce v jednotkových cenách,

výkon a zához rýhy pro kabelové vedení, kabelové lože s termínem zhotovení dle dohody od 20. 9. 2010. K razítku žalobce byl připojen podpis, dle správce daně se jednalo o podpis Ing. Š.. Sama e-mailová nabídka správci daně předložena nebyla, není ani zřejmé, zda objednávka byla akceptována. Následně žalobce dále předložil protokol o předání a převzetí prací ze dne 22. 10. 2010 a ze dne 20. 12. 2010. Zahájení SoD nevyplněno, skutečné zahájení

dne 15. 9. 2010, dokončení SoD nevyplněno, skutečné dokončení po odstranění vad, cena dle výměru, termín odstranění vad – úprava terénu po záhozu kabelových a zemních výkopů

do 31. 12. 2010. Dále bylo uvedeno, že se strany dohodly na navýšení prací o pomoc při opravě plotu úpravu terénu poničeného stroji. Podepsán za objednatele L., za zhotovitele K.. Dle předávacího protokolu ze dne 20. 12. 2010 byly práce zahájeny 13. 9. 2010, dílo dokončeno 20. 12. 2010 bez závad. Měl být proveden výkop kabelové trasy 8 945 m, nakládání a odvoz nepotřebného materiálu 265 t, zához kabelové trasy 7 230 m, úprava terénu 44 600 m², počet odpracovaných hodin v hodinové sazbě 760. Za objednatele podepsán L., za zhotovitele K..

230. Dle žalobce měl za dodavatele VVICS jednat vždy pan K., což hodnotil správce daně jako rozpor s předávacími protokoly, neboť zde vystupoval p. K., jehož postavení však nebylo zjištěno. Rozpor identifikoval správce daně i v datu zahájení prací; rovněž odkazy na smlouvu

o dílu, která nebyla předložena, byly hodnoceny jako rozpor. Poničení plotu ani pozemku nebylo dle správce daně rovněž doloženo (viz navýšení prací), stejně tak nebylo zjištěno, jak

došlo ke sjednání navýšení prací. Dále správce daně popsal okolnosti ohledně placení v hotovosti (15 dílčích úhrad ceny) a samotné splatnosti, když první dílčí platba byla hrazena více jak měsíc před splatností obratem po vystavení faktury v hotovosti, nikoli na uvedený účet. Platby přebíral pan K. v sídle žalobce (tj. 15 x přicestoval ze Slovenska), a to i v době, kdy ještě nebyl jednatel společnosti VVICS a jediným jednatel byl pan M.. To i dle krajského soudu vede k významným a žalobcem nevyvráceným pochybnostem.

231. Žalovaný v bodě 76 napadeného rozhodnutí shrnul absenci podrobnějších dokladů o smlouvě

o dílo a stanovení ceny. Dále shrnul výsledek dožádaného výsledku tehdejšího jednatele VVICS M., který o vystavených fakturách (dílčí faktura č. 001/2011 a č. 33/2010) a samotných pohledávkách neměl žádné povědomí.

232. Výslech pana K. nebyl pro nekontaktnost možný, dožádaný slovenský správce daně zaslal předvolání ke svědecké výpovědi na evidovanou adresu trvalého pobytu, nicméně dle

zjištění se na této adrese pan K. od roku 2004 nezdržoval a jeho aktuální místo pobytu nebylo zjištěno.

233. Z výsledku svědka G. zodpovědného za realizaci zakázek pak vyplynulo, že s nikým ze společnosti VVICS nejednal. V rámci odvolacího řízení žalovaný vyslechl dne 11. 4. 2017 svědka B., který práce vykonané společností VVICS nepotvrdil, neboť si rozhodné skutečnosti nepamatoval.
234. K objasnění stavu nevedl ani dožádaný výslech svědka Ing. H. ze dne 4. 9. 2017, ani přiložené listiny. Ing. H. byl předsedou představenstva společnosti T&T staving, a. s., která měla být subdodavatelem společnosti VVICS. Svědek dokázal popsat pouze to, že nějakou činnost v souvislosti s opravou kabelu pro VVICS vykonali, o jaké práce se přesněji jednalo, nedokázal sdělit. I zde proto krajský soud souhlasí s učiněným hodnocením žalovaného tak, jak je uvedeno v napadeném rozhodnutí. Svědek uvedl, že nemá k dispozici žádné listiny, neboť byly předány správci konkursní podstaty Mgr. P.Z.. Jak však bylo dále zjištěno, tomu žádná dokumentace předána nebyla. Ing. H. sice popsal, jaká vozidla atd. používali, jednalo se však o obecný popis techniky, pracovníků a postupů bez vazby na konkrétní realizaci.
235. Soud doplňuje, že výslech pana K. nebyl proveden, jelikož nebyly zjištěny žádné bližší informace o této osobě, o jeho postavení ve společnosti VVICS (zda se jednalo o zaměstnance, zástupce apod.) a sám žalobce nesplnil svoji povinnost ve smyslu § 92 odst. 6 daňového řádu.
236. Uvádí-li žalobce, že žalovaný se nezabýval listinami společnosti E.ON týkající se revize atd. elektroinstalací, je nutné připomenout, že není sporu o to, že FVE byla zhotovena, nýbrž jsou zde odůvodněné pochybnosti správce daně o tom, zda tvrzené práce byly provedeny tak, jak žalobce tvrdí. Na tuto otázku žalobcem poukazované listiny nemohou přinést odpověď.
237. Daňové orgány popsaly zjištěný skutkový stav, který žalobce rozporuje a předkládá svoji vlastní verzi, která však sama o sobě nemůže učinit zjištění, která jsou podložena konkrétními důkazy, zpochybnit. Pochybnosti, které správce daně popsal ve zprávě o daňové kontrole, jakož i další pochybnosti zjištěné v rámci odvolacího řízení, žalobce relevantním způsobem nerozptyluje. Pouhé předložení jiné skutkové verze, která navíc neodpovídá závěrům provedení dokazování, případně nemá vlastní oporu v jiných důkazech, popsané pochybnosti nemůže vyvrátit.
238. Neprovedení výsledku M.Š. správcem daně žalovaný akceptoval. Správce daně se zabýval obsahem předloženého čestného prohlášení a dospěl k závěru o jeho účelovosti, v návaznosti na což shledal i samotný výslech nadbytečným. Tyto důvody žalobce konkrétně nerozporuje. Krajský soud shodně s daňovými orgány považuje takový výslech za nadbytečný, neboť s ohledem na podobu a rozsah zjištěných pochybností nemůže výslech této osoby, která byla jedním ze subdodavatelů, tyto pochybnosti vyvrátit. Ostatně, stvrzuje-li tato osoba ve svém čestném prohlášení, že se s určitými dodavateli setkala, neznamená to, že by tyto dodavatele provedly tvrzené práce tak, jak uvádí žalobce navzdory existujícím nevyvráceným pochybnostem.

239. Stran prací na FVE Ševětín žalobce správci daně sdělil, že společnost ISOFEN INVEST měla u žalobce dne 6. 1. 2011 reklamovat závadu spočívající v rušení monitorovacího systému. Žalobce zahájil odkrytí hlavních i vedlejších tras, práce měly probíhat v lednu a v únoru. Oslovena měla být společnost VVICS pana K., který chtěl vystavit 2 objednávky, jednu pro VVICS a druhou pro TOSTAS, ve kterých byl jednatelem.
240. Objednávka č. 11/4/L ze dne 7. 1. 2011 pro VVICS obsahovala dohodnuté ceny za výkopové práce, kabelové lože, zásyp, odvoz a naložení sutě, přičemž práce měly být odsouhlaseny protokolem. Obdobně tak objednávka č. 11/2/L z téhož dne pro společnost TOSTAS.
Dle správce daně z těchto objednávek neplyne souvislost s reklamací a to, že práce měly být prováděny na již hotové FVE, což neplyne ani z vystavených faktur, dle kterých byly fakturovány zemní a pomocné práce při stavbě FVE. Byť obě objednávky stanovovaly odsouhlasení prací protokoly, nebyly žádné protokoly předloženy. Jak soud již uvedl, pana K. se v rámci dožádání nepodařilo z důvodu nekontaktnosti vyslechnout.
241. V případě společnosti TOSTAV, která byla v té době likvidována, resp. bylo zjišťováno, zda není insolvenční, byla na základě dožádání vyslechnuta JUDr. V.N., předběžná správkyň, která sdělila pouze to, že nedisponuje žádnými doklady ani účetnictvím. K faktuře č. 1/2011 ze dne 31. 1. 2011 uvedla, že o této faktuře nemá povědomí, jinak by ji zahrnula do majetku a soud by prohlásil konkurs. Neví, kdo fakturu vydal a zda a jak byla uhrazena.
Tato společnost byla zrušena ke dni 12. 3. 2011 po zastavení konkursu pro nedostatek majetku.
242. Správce daně dále v návaznosti na vyjádření žalobce konstatoval, že žalobce nedisponuje evidencí zakázek, která nebyla v letech 2010 a 2011 vedena, a proto nelze faktury přiřadit ke konkrétním zakázkám.
243. Ani v případě dodavatele TOSTAS žalobce pochybnosti správce daně nevyvrátil, k čemuž soud odkazuje již na shora řečené k dodavateli VVICS.

ŠAFINVEST, s. r. o.

244. V případě dodavatele ŠAFINVEST správce daně rozporoval fakturu č. 3 ze dne 14. 7. 2010 za montážní a zemní práce na FVE Krašovice ve výši 11 985 000 Kč a dále fakturu č. 6 za montážní a zemní práce na FVE Krašovice ve výši 2 940 000 Kč. Celkem 14 925 000 Kč bez DPH.
245. Z vyjádření žalobce v průběhu řízení před správcem daně (č. j. 1841527/15) plyne, že objednatelem FVE zde byla společnost ŠAFINVEST, která zde z důvodu nedostatečné kapacity žalobce zároveň vystupovala v pozici subdodavatele žalobce a měla vykonat zemní, pomocné a stavební práce. To žalobce opakuje i v podané žalobě a namítá, že jestliže daňové orgány dospěly k závěru, že žalobce neprokázal provedení těchto prací, měl být základ daně snížen o výnosy fakturované odběrateli Elektrárna Krašovice, s. r. o., neboť pokud práce nebyly provedeny, nemohou být ani součástí výnosů žalobce. S tímto závěrem žalobce se krajský soud neztotožnil. Jak popsal Nejvyšší správní soud například v bodě 69 rozsudku ze dne 11. 11. 2020, č. j. 1 Afs 205/2020-45, „...ačkoliv výdaje (náklady) a příjmy spolu úzce souvisí, jedná se o dvě odlišné kategorie, které se prokazují odděleně.“

Neprokázal-li tedy daňový subjekt část výdajů za subdodávky prací, není možné takový výdaj kvalifikovat jako daňově účinný pouze na základě toho, že deklarované práce byly provedeny a výše příjmu (zisku) není sporná. Správci daně tak nebránili nic v tom, aby příjmy považoval za daňově účinné, zatímco daňovým subjektem deklarované (avšak neprokázané) výdaje za subdodavatelské práce, které měli provést zmínění dodavatelé, nikoliv...“ Stejně tak tomu bylo i v této věci a závěr žalobce, že dopad do základu daně měl být na tomto místě neutrální, není z uvedených důvodů správný.

246. Rozhodným skutkovým stavem se krajský soud zabýval i ve svém rozsudku č. j. 50 A 37/2017-98 a ačkoli tak činil pouze ve vztahu k faktuře č. 6, zabýval se i dalšími okolnostmi, které se vztahovaly k oběma fakturám (č. 3 a č. 6). Zdejší soud v bodě 253 a násl. uvedeného rozsudku uvedl:

„Dle daňového dokladu č. 6 byly předmětem plnění montážní a zemní práce na akci FVE Krašovice v hodnotě 2 940 000 Kč bez DPH. Žalobkyně uzavřela se společností ŠAFINVEST, jejímž jednatelem je Ing. R. Š., smlouvu o dílo ze dne 3. 6. 2010. Předmětem této smlouvy byly montážní a zemní práce na akci FVE Krašovice. Cenu díla strany stanovily na 14 925 000 Kč bez DPH. Dle listiny s názvem Zápis o odevzdání a převzetí dokončených staveb a jejich částí žalobkyně převzala dílo dne 27. 10. 2010, avšak tento zápis neodkazuje na žádnou konkrétní smlouvu či objednávku. Dle předávacího protokolu žalobkyně dne 4. 10. 2010 předala kompletní FVE Krašovice společnosti Elektrárna Krašovice, jejímž jednatelem je také Ing. R.Š.. Přesto však jeden ze subdodavatelů společnosti ŠAFINVEST – společnost InTePs, jejímž jednatelem byl v letech 2000 až 2016 taktéž Ing. Š. – fakturoval této společnosti zemní a montážní práce na FVE Krašovice v hodnotě 3 256 000 Kč bez DPH, které se dle daňového dokladu č. 2010298 měly uskutečnit až 31. 12. 2010. Z této faktury, jakož i dalších daňových dokladů vystavených společností InTePs (faktury č. 2010123 a č. 2010133 na částky 1 950 000 Kč bez DPH, resp. 3 000 000 Kč bez DPH, s daty uskutečnění zdanitelných plnění dne 13. 7. 2010, resp. 26. 7. 2010) přitom není patrné, jaké konkrétní práce a v jakém rozsahu společnost InTePs měla provést a jak byla dohodnuta cena; neodkazují ani na žádnou konkrétní smlouvu či objednávku. Nelze taktéž přehlédnout, že platby ve výši 14 382 000 Kč vyplacené z účtu žalobkyně společnosti ŠAFINVEST byly dále přeposílány na účet společností InTePs a Elektrárna Krašovice a soukromý účet Ing. Š.. Z účtu společnosti Elektrárna Krašovice a soukromého účtu Ing. Š. pak ovšem byly převedeny zpět na účet žalobkyně, která je zaúčtovala coby úhradu faktur vydaných (v podrobnostech viz strany 30 a 31 zprávy o daňové kontrole).

Tyto skutečnosti hodnotí krajský soud ve shodě se správcem daně jako natolik závažné, že dávají vzniknout pochybnostem o skutečné podobě přijatého plnění. Žalobkyně přitom nepředložila takové důkazní prostředky, které by byly způsobilé tyto pochybnosti rozptýlit.

Žalobkyně dále zopakovala argumentaci týkající se hodnocení svědecké výpovědi Ing. R.Š. ve vztahu k existenci monitorovacího zařízení (k tomu viz shora odstavec 203). Ani v souvislosti s plněním od společnosti ŠAFINVEST ovšem tato výpověď nepřinesla dostatečně konkrétní informace. Svědek při výslechu dne 28. 4. 2017 vypověděl, že společnost ŠAFINVEST provedla na stavbě FVE Krašovice zemní práce spočívající v úpravě povrchu a dále výkopy rýh a zahrnutí kabeláže.

Dále tato společnost provedla zemní práce pro oplocení a montáž ocelových konstrukcí. Cena byla stanovena dle položkového rozpočtu. Konkrétní rozsah prací však z této svědecké výpovědi nevyplývá. Svědek zároveň uvedl, že dílo bylo předáno jako kompletní, což je však v rozporu se shora uvedeným zjištěním správce daně, dle něhož subdodavatelská společnost InTePs fakturovala společnosti ŠAFINVEST i některé práce na FVE Krašovice za prosinec 2010.

Za této situace krajský soud v souladu se správcem daně hodnotí jako nevěrohodné tvrzení Ing. Š.,

dle něhož žalobkyní předložené stavební deníky společnosti ŠAFINVEST představují opisy původních stavebních deníků, které zničila havárie vody. Tímto tvrzením svědek vysvětloval zjištění správce daně, dle něhož předložené stavební deníky byly vyhotoveny až po 17. 12. 2014 (tento svůj závěr správce daně podrobně zdůvodnil na stranách 119 a 120 zprávy o daňové kontrole, přičemž krajský soud se s tímto hodnocením zcela ztotožnil). Tato skutečnost pak jen dále prohlubuje shora nastíněné pochybnosti správce daně o podobě přijatého plnění od společnosti ŠAFINVEST.

Nedůvodné jsou též námitky týkající se hodnocení výpovědi svědka J.G. ze dne 26. a 27. 11. 2015, neboť ta sice naznačuje, že společnost ŠAFINVEST vykonala na FVE Krašovice nějaké práce,

avšak opět nepřináší nic konkrétního k jejich rozsahu, ceně a době uskutečnění. Výtky správce daně stran nestandardní podoby výběru dodavatelů apod., vůči nimž se žalobkyně vymezuje, pak mají v tomto ohledu pouze sekundární povahu. I kdyby tak krajský soud přisvědčil této žalobní argumentaci, nemohlo by to posouzení věci nikterak ovlivnit.

Ani čestná prohlášení M.S., zaměstnance společnosti InTePs, ani V.R., zaměstnance M.R. nevypovídají nic o konkrétním rozsahu provedených prací. Z obou těchto čestných prohlášení přitom vyplývá, že tyto osoby měly vykonávat práce na FVE Krašovice v období červen až říjen, resp. červenec

až srpen roku 2010. Opět tedy nevysvětlují, proč společnost InTePs fakturovala společnosti ŠAFINVEST

i některé práce na FVE Krašovice za prosinec 2010. Nelze navíc očekávat, že by svědecká výpověď těchto osob mohla (již s ohledem na významný časový odstup) přinést dostatečně určitá zjištění o rozsahu, ceně a době uskutečnění fakturovaných prací; správce daně proto nepochybil, pokud jejich výslech neprovedl.

Žalobčino tvrzení, dle něhož společnost ŠAFINVEST řádně plní své daňové povinnosti, je v tomto ohledu zcela nerozhodné.“

247.S citovaným hodnocením se krajský soud plně ztotožňuje, včetně závěru o nadbytečnosti výsledku M.S. a V.R..

248.Krajský soud k uvedenému poukazuje na doplnění důkazního řízení v rámci odvolacího řízení, při kterém byl proveden výslech Ing. Š. (protokol č. j. 1222626/17/2201-62563-302436, příloha č. 197 daňového spisu) a který vypověděl, že smlouva o dílo byla uzavřena na základě položkového rozpočtu, nicméně takováto listina nebyla v průběhu řízení předložena. Dále svědek uvedl, že předání díla se účastnil krom svědka G. i. L., předávací protokol ze dne 4. 10. 2010 tuto skutečnost nedokládá. Tvrzením žalobce pak nesvědčí ani předložený stavební deník společnosti ŠAFINVEST, jehož údaje nekorespondují s předávacím protokolem;

nadto dle deníku byly práce ukončeny až dne 26. 10. 2010. Žalovaný dále popisuje, že ani společnost ŠAFINVEST nebyla konečným zhotovitelem prací, ale měla využít služby subdodavatele, kterým byla společnost InTePs, jejímž jednatelem byl rovněž Ing. Š., k čemuž je rovněž popisován koloběh plateb se závěrem o nevěrohodnosti výpovědi Ing. Š.. K tomu žalovaný popisuje své hodnocení vyjádření pana V.K. (příloha 164f daňového spisu), které koresponduje se závěry správce daně, že zemní práce byly realizovány dalšími dodavateli.

249. Jakkoli žalobce k tomuto vyjádření pana K. v žalobě namítá jeho vadné hodnocení, když dle jeho závěru nelze mít za to, že oba dodavatelé (ZEP K.R. a ŠAFINVEST) vykonali totožné zemní práce, obsah samotného vyjádření takovému závěru nespovídá. Vyjádření popisuje, že společnost ZEP K.R. měla realizovat výkopy lože pro trafostanici, odvoz zeminy, příprava uložení trafostanice, přesun materiálu a panelů. Nebylo však zjištěno, jaké práce měla vykonat sama společnost ŠAFINVEST. Zde soud považuje za vhodné poukázat na zjištění správce daně, který na str. 73 a 74 zjišťuje zjevné *ex post* vyhotovení stavebního deníku až v průběhu samotného daňového řízení (stavba probíhala v roce 2010, deník výrobcem vyroben až v roce 2014).
250. Poukazuje-li žalobce na dle jeho názoru nezákonně provedené místní šetření v areálu FVE Krašovice, neboť tímto místním šetřením bylo zasaženo do práva žalobce dle č. l. 38 odst. 2 Listiny, nelze se ani s touto námitkou ztotožnit. Místní šetření bylo provedeno dne 28. 1. 2015 tak, jak je zachyceno v protokolu č. j. 147098/16/2201-62564-302436, přičemž jediným zjištěním správce daně bylo to, že FVE existuje a panely jsou nainstalovány. Takové zjištění, ani samotné místní šetření jako takové, nemohlo z povahy věci objasnit, jaké práce měl dodavatel ŠAFINVEST, nebo jiný dodavatel, na místě samém v roce 2010 vykonat. Z tohoto důvodu se krajský soud námitkami žalobce týkající se tohoto místního šetření více nezabýval.
251. Na pochybnostech správce daně nemůže změnit nic ani závěrečná argumentace žalobce týkající se mechanismu stanovení ceny FVE dle jednotkové ceny za kWp, celkových nákladů, ziskovosti zakázky, zaúčtování faktur a jejich zdanění. Žalobce neunesl své důkazní břemeno a pochybnosti správce daně neodstranil. Skutečnost, že FVE existuje, na tom nic nemění.

ISO FEN ENERGY

252. V případě dodavatele ISO FEN ENERGY, s. r. o., zpochybnil správce daně náklady za instalaci, zprovoznění a konfiguraci dálkového monitoringu v celkové výši 26 403 683,60 Kč, konkrétně:

- FVE Babice - faktura FVE 1/115 ve výši 253 881,60 Kč;
- FVE Průmyslová zóna Casta Písek - faktura č. FVE1/116 ve výši 1 946 425,00 Kč;
- FVE Ubytovna Casta Písek - faktura č. FVE1/117 ve výši 211 568,40 Kč;
- FVE Humpolec - faktura č. FVE1/118 ve výši 423 135,80 Kč;
- FVE Zákolany - faktura č. FVE1/113 ve výši 1 692 544,20 Kč;
- FVE Ledenice - faktura č. FVE1/109 ve výši 5 923 903,40 Kč;
- FVE Dynín - faktura č. FVE1/111 ve výši 8 885 855 Kč;
- FVE Ševětín - faktura č. F V E 1/112 ve výši 3 892 851 Kč;
- FVE Krašovice - faktura č. FVE1/110 3 ve výši 173 519,20 Kč.

253. Otázkou (ne)unesení důkazního břemene ve vztahu k prokázání uskutečněných prací všech z uvedených FVE se již v minulosti zabýval krajský soud ve svém rozsudku č. j. 50 A 37/2017-98 v bodech 165 až 225. Zde dospěl soud k závěru, že jednotlivá dílčí vysvětlení, která odpovídají i nyní podané žalobě, jsou nevěrohodná, pochybnosti správce daně jsou odůvodněná, výpovědi svědků uskutečnění prací neprokazují (zejm. žalobcem stále opakované výslechy svědků B. a G.). Rovněž se objevily pochybnosti o hodnotě přijatého plnění, byl učiněn závěr o nadbytečnosti ev. místních šetření, neboť tato šetření by mohla objasnit aktuální existenci systému, nikoli však jeho deklarované dodání v daném čase za deklarovanou cenu. Nebyla akceptována ani tvrzení týkající se převzetí systému až po předání samotné FVE objednateli, když systém měl do té doby fungovat „ve zkušebním režimu, který však nebyl žádnou listinou, ani svědeckou výpovědí, prokázán. V některých případech bylo zjištěno, že nějaký monitorovací systém byl pravděpodobně nainstalován, zůstalo však nejasné, jaký přesně, v jakém rozsahu a kým.
254. Zpráva o daňové kontrole na straně 77 až 126 podrobně popisuje všechna dosavadní zjištění a detailně rozebírá jednotlivé pochybnosti správce daně. Žalovaný v bodě 109 napadeného rozhodnutí shrnul celková zjištění a popsal, že pan L., jednatel žalobce, byl i jedním z jednatelům ISOFEN ENERGY, dalším jednatelem byl svědek B., pan L. a B. jsou jednatele a společníci společnosti ISOFEN, která je jediným společníkem společnosti ISOFEN ENERGY, dále jsou jednatele a společníky společnosti Elektrárna Dynín, s. r. o., objednatele FVE Dynín (k účasti svědka B. rovněž viz níže); všechny faktury byly vystaveny dne 25. 11. 2010 se dnem uskutečněného zdanitelného plnění dne 25. 11. 2010 s datem splatnosti 9. 12. 2010, a to i v případě FVE, které byly dokončeny v roce 2009 a do poloviny roku 2010; všechny faktury byly uhrazeny zápočtem ke dni 12. 11. 2010; při místním šetření u tohoto dodavatele nebyly předloženy žádné doklady související s pořízením hardwaru či datových linek; výslech jednatele dodavatele P.B. přijetí plnění neprokázal, stejně jako doplněný výslech předsedy představenstva zemědělského družstva v Němčičkách F.Ž. a Ing. R.R., zaměstnance žalobce T.B., jednatele společnosti Elektrárna Krašovice, s. r. o., Ing. Š., místopředsedy představenstva společnosti Casta, a. s. Ing. F.M. a předsedkyně představenstva ITT TRADE, a. s., Z.S.. Obecně jsou rovněž konstatovány značné nesrovnalosti v dokladech.
255. K nejprve obecným námitkám žalobce soud uvádí, že podnikatelská činnost společnosti ISOFEN ENERGY, plnění jejích daňových povinností apod. není předmětem tohoto řízení. Rozhodnou skutečností je, zda žalobce v souladu se svými povinnostmi v návaznosti na relevantní pochybnosti správce daně tyto pochybnosti rozptýlil a prokázal, že dané plnění se v tvrzeném podobě a hodnotě uskutečnilo. Daňové orgány netvrdí, že plnění bylo pouze fiktivní, tvrdí, že žalobce neunesl své důkazní břemeno a uskutečnění plnění neprokázal.
256. Poukazuje-li žalobce, že úřední osobě Ing. D.F. Ing. A.Š. v sídle žalobce ukázala výstup monitoringu FVE a demonstrovala jí jeho fungování, což není ve zprávě o daňové kontrole uvedeno, nejedná se o skutečnost, která by byla jakkoli podstatná. Byl-li

úřední osobě demonstrován nějaký výstup monitoringu, nevypovídá to nic o tom, zda se fakturovaná plnění uskutečnila tak, jak je tvrzeno. Z tohoto důvodu je výslech této osoby nadbytečný.

257. Ani poukaz na prokázání existence monitorovacího systému při místním šetření v FVE Krašovice není důvodný, neboť jak již uvedl soud ve svém předchozím rozsudku, toto místní šetření prokázalo instalaci (nějakého) monitorovacího systému, nicméně sama existence tohoto systému popsané pochybnosti správce daně nerozptyluje [pochybnosti navázané na (ne)předložené listiny, provedené výsledky; nepředložení cenové nabídky dle samotné smlouvy, rozpor v datech předání FVE a monitorovacího systému, okamžik akceptace cenové nabídky na monitorovací systém, absence nákupu komponentů]. Obdobné závěry lze učinit i k argumentaci žalobce, že ke své odpovědi na výzvu k prokázání skutečností ze dne 8. 10. 2015 připojil fotodokumentaci reálných výstupů z monitorovacího systému.

258. Ani žalobcem poukazovaná výpověď svědka G. v tomto směru nic neprokazuje. Jak již krajský soud ve svém minulém rozsudku v bodě 170 uvedl, že „...*tvrzení svědka J.G. bývalého zaměstnance žalobkyně, dle něhož ISOFEN ENERGY byla jedinou společností, která pro žalobkyni v případě všech zakázek v letech 2010 a 2011 prováděla (viz protokol o výsledku svědka ze dne 26. 11. 2015), je pak zcela nekonkrétní a nezpůsobilé prokázat rozsah a dobu uskutečnění přijatého zdanitelného plnění...*“, přičemž se jednalo pouze o domněnku tohoto svědka. Tento svědek dle protokolu z uvedeného dne (příloha č. 74 daňového spisu) k monitorovacímu systému uvedl, že u FVE Ledenice byl předmětem díla i monitorovací systém; na otázku, kdo jej montoval, svědek uvedl: „*Domnívám se, že to byla firma Isofen Energy*“. Smluvní vztah s tímto dodavatelem uzavíral jednatel žalobce. To, že právě tato společnost zde dodala monitorovací systém, svědek uvedl proto, že to byla jediná firma, která tento monitoring na všech FVE prováděla. Jedná se o pouze obecnou informaci, která rozsah či podobu těchto prací neprokazuje.

259. Ke znaleckému posudku, který měl dle žalobce mj. stanovit cenu obvyklou instalovaného monitorovacího systému v případě FVE Dynín krajský soud i zde setrvává na svém již učiněném posouzení, když ve svém minulém rozsudku v bodě 187 uvedl:

„*Za zcela přiléhavé považuje krajský soud hodnocení žalobkyní předloženého znaleckého posudku znalce R.Ch. ze dne 12. 1. 2016 (jakož i souvisejících listin), neboť tento posudek bez dalšího převzal ocenění jednotlivých položek monitoringu dle cenové nabídky společnosti ISOFEN ENERGY ze dne 2. 9. 2010, na jejímž základě žalobkyně monitoring dne 8. 10. 2010 objednala – viz strany 50 až 53 zprávy o daňové kontrole. Závěr v tomto posudku obsažený totiž ve své podstatě představuje argumentaci kruhem, dle níž cena monitoringu dodaná společností ISOFEN ENERGY odpovídá hodnotě 8 885 865 Kč bez DPH, neboť tuto hodnotu společnost ISOFEN ENERGY takto stanovila. Předložený znalecký posudek není pro shora uvedené způsobilý pochybnosti o hodnotě přijatého plnění odstranit; výslech znalce R.Ch.*

by tudíž byl již nadbytečný. Skutečnost, že znalecký závěr je navíc rozporný s hodnotou monitoringu uvedenou v projektovém rozpočtu – oddílovém rozpisu (4 420 000 Kč), je pak

v daném ohledu podružná. Tvzení, dle něhož žalobkyně po revizi již do rozpočtu nezasahovala, přitom není jakkoli podloženo a popsany rozpor jde tudíž zcela k žalobčině tíži.“

260. K tomu soud pouze doplňuje, že tímto znaleckým posudkem se správce daně zabýval na straně 110 a násl. zprávy o daňové kontrole, kde obsah tohoto posudku podrobně popsal s přezkoumatelným závěrem, že posudek ve vztahu k monitorovacímu systému kopíruje cenovou nabídku společnosti ISOFEN ENERGY ze dne 2. 9. 2010 a z této listiny vychází. To ostatně přiznává i samotný posudek, když uvádí, že mj. vychází z nabídky a fakturace společnosti ISOFEN ENERGY. K tomu, že mělo být vycházeno i z databáze cen obdobných projektů správce daně doplňuje, že není zřejmé, z jaké databáze, k čemuž popisuje, že obdobné projekty od tohoto dodavatele napříč FVE nejsou cenově srovnatelné (viz první odstavec na str. 112 zprávy o daňové kontrole). Jak uvedl Nejvyšší správní soud v rámci souvisejícího posouzení ve svém rozsudku č. j. 2 Afs 216/2019-79, s „...jistým zjednodušením lze tedy uvést, že znalecký posudek k otázce ceny plnění, který vychází v rozhodné míře z cenových údajů právě předmětné sporné zakázky, aniž by ceny jednotlivých komponent přesvědčivě komparoval na dostatečně reprezentativním vzorku podobných případů, bude poskytovat závěry zpravidla tautologické povahy.“
261. Krajský soud se rovněž již zabýval hodnocením výpovědi svědka P.B., když v bodě 171 svého minulého rozsudku uvedl, že stejně jako vyjádření J.S., výpověď Z.S. a svědka G., ani tato výpověď nic neobjasnila. Výpověď tohoto „jednatele společnosti ISOFEN ENERGY, z níž v daném ohledu vyplývá pouze tolik, že tato společnost dodávala žalobkyni monitoring FVE v letech 2009 a 2010 (k jednotlivým dodávkám však již ve vztahu k jejich rozsahu, ceně a doby uskutečnění nic konkrétnějšího neuvádí). Taktéž čestné prohlášení Jiřího Troušila, bývalého zaměstnance společnosti ISOFEN ENERGY, ze dne 8. 9. 2016, dle něhož monitoring instaloval pan B., přitom v daném ohledu nepřináší žádnou novou informaci stran skutečné podoby realizace zdanitelného plnění; navrhovaný výslech této osoby proto krajský soud považuje za nadbytečný.“
262. Poukazuje-li žalobce, že výpověď svědka B. byla účelově hodnocena v kontextu výpovědi „utajené svědkyně Š.“, soud opětovně konstatuje, že tato osoba v žádném procesním postavení v projednávané věci nevystupuje a v tomto směru se jedná o pouhé domněnky a spekulace samotného žalobce.
263. Žalobce následně ve 14 podrobných bodech uvádí, proč považuje hodnocení svědecké výpovědi tohoto svědka za vadné, tyto důvody uvedené na straně 33 až 35 podané žaloby nejsou s ohledem na učiněný závěr o obecnosti výpovědi tohoto svědka podstatné. Jakkoli žalobce na tomto místě rozporuje konkrétní závěry správce daně a činí tak se záměrem, aby doložil nesprávnost hodnocení výpovědi svědka B., je rozhodné pouze to, co tento svědek skutečně uvedl ve vztahu k základním rozhodným otázkám. Rozebírání technických záležitostí, rozporování interpretace technologie správcem daně je nadbytečné (např. otázka komunikačního konektoru). K tomu soud doplňuje, že „komunikační konektor Amit“ může být, jak žalobce tvrdí, pouze softwarem, který však musí ovládat určité komunikační/řídící zařízení (hardware), který vyrobila společnost AMiT. Nicméně, žalobcem rozporované dílčí skutečnosti nemění nic na zjištěných rozhodných skutečnostech. Jak uvedl Nejvyšší správní soud v bodě 120 již zmiňovaném rozsudku 2 Afs 216/2019-79: svědek „...potvrdil instalaci, zprovoznění a

konfiguraci dálkového monitoringu na všech FVE uvedených v odst. [3] tohoto rozsudku. Krajskému soudu je však nutno přisvědčit v konstatování, že konkrétní skutečnosti ve vztahu k rozsahu a ceně jednotlivých plnění z této výpovědi nikterak nevyplývají. Svědek toliko uvedl, že „[k]aždá zakázka byla jiná, na každé zakázce byla použita jiná technologie, takže na každé zakázce probíhal vývoj specifických softwarových částí, které odpovídaly použité technologii“. Skutečnosti, které žalobce rozporuje, nejsou podstatné, nadto se jedná o pouhé opakování totožných odvolacích námitek (str. 26 až 29 odvolání) bez jakékoli reakce na závěry žalovaného.

264. Se závěry správních soudů koresponduje i závěr žalovaného v bodě 77 napadeného rozhodnutí, kde výslech tohoto svědka hodnotí žalovaný tak, že „výpovědi pana P.B. ani ostatními důkazními prostředky nebylo nikterak prokázáno, že by obchodní společnost ISO FEN ENERGY měla být tvůrcem unikátního řešení monitorovacího zařízení, které měla vyvíjet a odvolateli dodávat speciálně na každou zakázku. Rovněž ze svědecké výpovědi nevyplývalo, že by vývoj monitoringu byl prováděn vlastními zaměstnanci společnosti ISO FEN ENERGY, jak uváděl zástupce odvolatele, když svědek uvedl, že tento vývoj měl provádět výhradně sám. K tomu lze s ohledem na výše zmíněné výtky žalobce k interpretaci výslechu tohoto svědka doplnit, že svědek uvedl, že má k dispozici obrázky obrazovek ovládacího softwaru a jeho zdrojové kódy, které dá pouze k nahlédnutí, k čemuž ale nedošlo.
265. Na závěrech daňových orgánů nezměnil nic ani další výslech svědka B. v průběhu odvolacího řízení. Možno pouze dodat, že svědek B. dále ve společnosti Elektrárna Dynín, s. r. o., a ISO FEN INVEST vystupoval jako jednatel a zástupce investora, přičemž z pozice jednatele společnosti Elektrárna Dynín byl v průběhu stavby FVE Dynín odvolán a působil poté již „pouze“ jako zástupce investora.
266. Co se týče návrhu na výslech J.R. a dále e-mailovou komunikaci ze dne 18. 1. 2017, žalobce tyto důkazní návrhy uplatnil na straně 29 podaného odvolání, aby vyvrátil „nesmyslné stanovisko správce daně uvedené na straně 207...“ o pořízení monitoringu v případě FVE Ledenice a Dynín od společnosti Techsys – HW a SW, a. s., nikoli od ISO FEN ENERGY. Nicméně, tvrzená e-mailová komunikace nebyla k podanému odvolání připojena. Žalovaný na straně 5 svého rozhodnutí, odst. 14 písm. h) tyto důkazní návrhy popsal, dále již na ně nereagoval. Krajský soud vážil, zda tímto postupem zatížil žalovaný své rozhodnutí vadou, která by měla vliv na jeho zákonnost, a dospěl k závěru, že nikoli. Co se týče e-mailové komunikace, tato nebyla předložena, z tohoto důvodu nemohla zjištěný skutkový stav žádným způsobem ovlivnit a žalovaný neměl povinnost žalobce k jejímu předložení vyzývat. Co se týče návrhu na výslech uvedené osoby, tento důkazní návrh neodpovídal nárokům kladeným § 92 odst. 6 daňového řádu, neboť žalobce zejména nesdělil potřebné údaje o této třetí osobě tak, aby bylo možné tuto osobu identifikovat a tento důkazní návrh vyhodnotit, přičemž žalovaný neměl jakoukoli povinnost žalobce ke sdělení nutných údajů vyzývat.
267. Žalobci lze přisvědčit, že jej netíží důkazní břemeno ve věci nákladů na vývoj monitoringu společnosti ISO FEN ENERGY, nicméně skutečnosti zjištěné a popsány daňovými orgány vedly ke vzniku pochybnosti o samotné existenci vlastního unikátního monitorovacího systému této společnosti, což bylo jednou z dílčích pochybností o tom, zda tato společnost

nainstalovala monitorovací systém tak, jak je tvrzeno, fakturováno a nárokováno. Neschopnost žalobce rozptýlit pochybností daňových orgánů za situace, ve které daňové orgány popisují osobní propojenost žalobce a společnosti ISOFEN ENERGY je minimálně závažnější.

268. Co se týče fotografií, zpráva o daňové kontrole obsahuje řadu fotografií, které však nemohou prokázat fakticitu fakturovaného plnění. Správce daně zcela jasně identifikoval rozpor mezi jednotlivými fotografiemi, přičemž z řady fotografií nelze seznat místo jejich skutečného pořízení. Zmiňuje-li žalobce fotografie k FVE Krašovice, těmi se správce daně zabýval na str. 121 až 124, kde popisuje zejména to, že zařízení zachycené na fotografiích pořízených při místním šetření neodpovídá fotografiím, které byly předloženy samotným žalobcem. To, že nějaké monitorovací zařízení zde bylo při místním šetření zachyceno, samo o sobě neprokazuje, že fakturované práce byly provedeny v tvrzené podobě.
269. Žalobce v podané žalobě následně vznáší konkrétní námitky ke konkrétním FVE. Vznesené námitky svým obsahem a zejména smyslem odpovídají námitkám, kterými se krajský soud zabýval již ve svém předcházejícím rozsudku č. j. 50 A 37/2017-98. Ze zde učiněných závěrů nemá soud důvod se odchýlit. Jelikož je obsah a smysl jednotlivých námitek totožný, dokonce i samotné znění námitek je z podstatné části totožné, soud z již učiněných závěrů vychází a odkazuje na ně. Samotné námitky ke konkrétním FVE jsou si velmi podobné a opakují se.

FVE Zákolany

270. Žalobní námitky vztahující se k přijatému plnění v FVE Zákolany fakturovanému daňovým dokladem č. FVE1/113 shledal krajský soud nedůvodnými, neboť jak uvedl v bodě 166 a násl. rozsudku č. j. 50 A 37/2017-98:

„Dle faktury č. FV1/113 byly předmětem plnění instalace, zprovoznění a konfigurace dálkového monitoringu včetně připojení do servisního centra v hodnotě 1 692 544,20 Kč bez DPH. Ve správním spisu je založena mimo jiné smlouva o dílo ze dne 2. 8. 2010, č. 20100627, včetně dodatku č. 2 k této smlouvě, na dodání a montáž FVE v obci Zákolany uzavřená mezi žalobkyní coby zhotovitelkou a společností ITT TRADE jako objednatelkou. Cena díla byla stanovena dle závazného položkového rozpočtu obsaženého v cenové nabídce ze dne 28. 6. 2010 (příloha č. 1 ke smlouvě) ve výši 30 790 614 Kč. Správce daně v této souvislosti správně poukázal na skutečnost, že cenová nabídka neobsahuje položku odpovídající realizaci monitoringu.

Krajský soud se zcela ztotožnil se závěrem správce daně, dle něhož je vysvětlení žalobkyně stran nezahrnutí monitoringu do cenového rozpočtu zcela nevěrohodné (viz strany 40 až 42 zprávy o daňové kontrole)

(pozn. soudu zde zjištění správce daně na str. 95 a násl. zprávy o daňové kontrole) Žalobkyně v této souvislosti uvedla, že bylo žádoucí navýšovat cenu jednotlivých komponentů, neboť nižší cena vzbuzuje u investorů nedůvěru; pokud pak bylo pro účely získání bankovního financování nutno přidat do rozpočtu položku monitoringu, došlo k snížení cen ostatních komponentů, aby cena stanovená rozpočtem zůstala stejná. Ve shodě se správcem daně krajský soud považuje takovéto vysvětlení za nesmyslné. Je stěžejně představitelné, že by se informovaný investor nechal bezdůvodně zlákat právě nadsazenou cenou, aniž by zároveň v případě investice v řádu desítek milionů srovnával cenové nabídky a parametry konkurenčních zařízení. Je pak naprosto nepochopitelné, proč by žalobkyně na jedné straně do rozpočtu nezahrnula položku v hodnotě takřka

1,7 milionu Kč, aby v něm naopak z druhé strany uvedla v porovnání s tím bagatelní položky ve výši několika málo desítek tisíc. Monitorovací zařízení, které mělo být předmětem přijatého zdanitelného plnění se nadto v FVE Zákolany nedochovalo údajně z důvodu požáru a nebylo již obnoveno; správce daně tak ani nemohl přímo ověřit jeho samotnou existenci. Správce daně taktéž příhodně poukázal na to, že dle předávacího protokolu ze dne 25. 11. 2010 měla žalobkyně převzít FVE Zákolany v podobě specifikované v cenové nabídce ze dne 2. 9. 2010, a to i přesto, že dle tvrzení žalobkyně v rámci souběžně vedené daňové kontroly na daň z příjmů právnických osob byla stavba FVE Zákolany zrealizována pouze z jedné čtvrtiny; fakturovaná cena monitoringu však zůstala beze změny. Významným je též zjištění správce daně, že společnost ISOFEN ENERGY v roce 2010 nenakoupila komponenty monitorovacího systému obsažené v její cenové nabídce za rok 2010 (viz strany 70 a 71 zprávy o daňové kontrole a odstavec 84 rozhodnutí žalovaného).

Uvedené skutečnosti tak založily významnou pochybnost o uskutečnění zdanitelného plnění v té podobě,

jak je uvedeno na daňovém dokladu č. FVE1/113, jakož i o následném využití právě tohoto deklarovaného plnění pro žalobčinu ekonomickou činnost.

Za těchto okolností správce daně nepochybil, pokud vyhodnotil dodatek č. 2 ke smlouvě o dílo ze dne

10. 10. 2010, dle něhož je součástí smlouvy o dílo též monitorovací systém, přičemž celková cena zůstává

beze změn, jako nevěrohodný a účelově vytvořený.

Z vyjádření J.S. obsaženého v podání ze dne 25. 2. 2016, jakož i z výpovědi svědkyně Z.S. ze dne 24. 4. 2017 pak vyplývá pouze to, že nějaké monitorovací zařízení údajně bylo na FVE Zákolany instalováno, avšak nikoliv již skutečný rozsah, cena a doba, kdy k tomuto plnění mělo dojít. Taktéž tvrzení svědka J.G., bývalého zaměstnance žalobkyně, dle něhož ISOFEN ENERGY byla jedinou společností, která pro žalobkyni v případě všech zakázek v letech 2010 a 2011 prováděla (viz protokol o výsledku svědka ze dne 26. 11. 2015), je pak zcela nekonkrétní a nezpůsobilé prokázat rozsah a dobu uskutečnění přijatého zdanitelného plnění (nadto se jedná – jak správně uvedl správce daně například na straně 147 zprávy o daňové kontrole – o pouhou domněnku tohoto svědka, která není zcela v souladu s dalšími podklady obsaženými ve správním spisu).

Totéž ostatně platí i o výpovědi svědka P.B. (protokol o výsledku svědka ze dne 27. 9. 2016), jednatele společnosti ISOFEN ENERGY, z níž v daném ohledu vyplývá pouze tolik, že tato společnost dodávala žalobkyni monitoring FVE v letech 2009 a 2010 (k jednotlivým dodávkám však již ve vztahu k jejich rozsahu, ceně a doby uskutečnění nic konkrétnějšího neuvádí). Taktéž čestné prohlášení J.T., bývalého zaměstnance společnosti ISOFEN ENERGY, ze dne 8. 9. 2016, dle něhož monitoring instaloval pan B., přitom v daném ohledu nepřináší žádnou novou informaci stran skutečné podoby realizace zdanitelného plnění; navržený výslech této osoby proto krajský soud považuje za nadbytečný.“

271. Se závěrem o nadbytečnosti výsledku pana T. se krajský soud ztotožňuje i v tomto řízení, neboť pokud z čestného prohlášení J.T. plyne, že monitoring měl instalovat osobně svědek B., pak by stěžímohlo být provedením svědecké výpovědi zjištěno něco víc, než výsledkem údajného instalátora monitoringu (shodně viz bod 74 rozsudku Nejvyššího správního soudu č. j. 2 Afs 216/2019-79).

272. Ve vztahu k ceně údajného monitorovacího zařízení lze poukázat i na závěry Nejvyššího správního soudu vyjádřené v bodě 67 rozsudku č. j. 2 Afs 216/2019-79, ve kterém Nejvyšší správní soud shrnul, že ze „...zprávy o daňové kontrole (srov. str. 43 až 44) (pozn. soudu zde str. 98 a násl.) vyplývá, že stěžovatelka sama sdělila, že ve skutečnosti byla zrealizována stavba FVE pouze z jedné čtvrtiny, tj. o výkonu 100 kWp („kilowatt-peak“, tj. jednotka nominálního výkonu solárního panelu, případně souboru solárních panelů – solární elektrárny, v ideálních světelných podmínkách, dále jen „kWp“, pozn. NSS), namísto smluvně ujednaného rozsahu elektrárny o výkonu 400 kWp, a umístěna pouze na střechách budov, nikoli na povrchu nezastavěného terénu pozemku. Správce daně z poměru původně projektované ceny FVE Zákolany (30 790 614 Kč) a původně projektovaného výkonu 400 kWp vypočetl cenu za 1 kWp, která činila 76 977 Kč. Tato cena za 1 kWp byla zachována i při snížení fakticky instalovaného výkonu oproti výkonu původně projektovanému, tedy výkon byl snížen na čtvrtinu, stejně jako celková cena za dodání FVE. Uvedené poměrné snížení celkové ceny FVE Zákolany však nenalezlo svůj odraz ve snížení ceny plnění uvedeného na faktuře č. FVE1/113 (cena zůstala nezměněna, tj. 1 700 000 Kč), tedy stěžovatelka zaplatila (započítala) ISOFEN ENERGY za monitoring částku odpovídající cenově původně projektovanému výkonu 400 kWp.“
273. Co se týče výsledku svědkyně Z.S., předsedkyně představenstva společnosti ITT Trade, její výpověď byla skutečně pouze obecná, přičemž není zcela podstatné, zda svědkyně mohla či nemohla být schopna např. popsat, z čeho se měl monitorovací systém skládat. Podstatné je pouze to, zda její výpověď prokázala instalaci monitorovacího systému v tvrzené podobě a rozsahu. Krajský soud se ztotožňuje se závěrem správce daně v bodě 73 žalobou napadeného rozhodnutí, že tato svědecká výpověď nepřinesla žádné konkrétní skutečnosti, které by prokazovaly tvrzení žalobce.

FVE Ledenice

274. Žalobní námitky vztahující se k přijatému plnění v FVE Ledenice fakturovanému daňovým dokladem č. FVE1/109 shledal krajský soud taktéž nedůvodnými, neboť jak uvedl v bodě 175 a násl. rozsudku č. j. 50 A 37/2017-98:

„Dle faktury č. FV1/109 byly předmětem plnění instalace, zprovoznění a konfigurace dálkového monitoringu včetně připojení do servisního centra v hodnotě 5 923 903,40 Kč bez DPH. Žalobkyně uzavřela se společností Save ENERGY smlouvu o generální dodávce FVE Ledenice ze dne 22. 11. 2010; cena díla byla stanovena dle cenové nabídky, která položku odpovídající realizaci monitoringu neobsahuje. Taktéž v případě

FVE Ledenice tedy nastala situace, kdy monitoring nebyl obsažen v položkovém rozpočtu, přestože tento rozpočet jinak obsahuje i položky řádově nižší hodnoty, než je tomu v případě uvedeného monitoringu (...)

Správce daně správně poukázal na skutečnost, že žalobkyně měla již dne 17. 6. 2010 k dispozici cenovou nabídku monitoringu FVE Ledenice, který od společnosti ISOFEN ENERGY objednala dne 9. 8. 2010, tedy ještě předtím, než měla uzavřenu smlouvu s objednatelem FVE Ledenice, tj. společností Save ENERGY. Žalobkyně si tudíž nemohla být v době objednávky monitorovacího systému jista ani samotným uzavřením smlouvy s objednatelem, ani celkovou

dohodnutou cenou dodávané FVE. Podstatná je též skutečnost, že cenová nabídka monitoringu obsahuje také položky, které zůstaly ve vlastnictví žalobkyně (nebyly tedy předány objednateli FVE Ledenice), a není zřejmé, proč by náklady na tyto položky měla nést společnost Save ENERGY (viz strana 47 zprávy o daňové kontrole). Za plausibilní považuje krajský soud též úvahu správce daně uvedenou na stranách 145 a 146 zprávy o daňové kontrole, dle níž žalobkyně uzavřela se společností Save ENERGY smlouvu o servisní činnosti k FVE Ledenice již dne 18. 6. 2010, tj. cca 5 měsíců před uzavřením smlouvy o generální dodávce FVE Ledenice. Ze smlouvy o servisní činnosti přitom fakticky vyplývá, že FVE Ledenice byla zhotovena již před datem 18. 6. 2010. K předání monitoringu však mělo dle předávacího protokolu dojít až dne 25. 11. 2010. Skutečnost, že kompletní FVE byla dle protokolu o předání a převzetí díla formálně dodána až dne 30. 11. 2010 uvedenou nejasnost neobjasňuje. Významným je též zjištění, že společnost ISOFEN ENERGY v roce 2010 nenakoupila komponenty monitorovacího systému obsažené v její cenové nabídce za tento rok (viz strany 70 a 71 zprávy o daňové kontrole a odstavec 84 rozhodnutí žalovaného) (pozn. soudu zde str. 81 zprávy o daňové kontrole).

Za těchto okolností je zcela důvodná pochybnost správce daně, zda k uskutečnění zdanitelného plnění došlo skutečně tak, jak je uvedeno v daňovém dokladu č. FVE1/109, jakož i o následném využití právě tohoto deklarovaného plnění pro žalobčinu ekonomickou činnost.

Žalobkyni lze přisvědčit potud, že dle bodu 1.2.2 smlouvy o generální dodávce byla součástí dodávky FVE též instalace monitorovacího systému. Taktéž ze svědecké výpovědi svědka T.B. vyplývá, že (nějaký) monitorovací systém na FVE Ledenice patrně instalován byl... (pozn. soudu blíže viz výše k FVE Zákolany)

Tyto skutečnosti však nejsou způsobilé rozptýlit – z pohledu krajského soudu zásadní – pochybnost, která tkívá především v nejasném určení přesné hodnoty přijatého plnění. Vzhledem ke shora popsáným diskrepancím je pak nejisté i to, zda plnění dodala skutečně společnost ISOFEN ENERGY. Na tomto hodnocení nemůže nic změnit ani fotodokumentace monitoringu na FVE Ledenice, navrhované místní šetření či doplnění výslechní svědků P. a J., neboť tyto důkazní prostředky směřují k prokázání samotné existence přijatého zdanitelného plnění (nelze předpokládat, že by tyto osoby – jednatelé společnosti Save ENERGY – mohly přinést jakékoli relevantní informace týkající se ceny plnění, které měla žalobkyně převzít od společnosti ISOFEN ENERGY). Za této situace považuje krajský soud odůvodnění neprovedení výslechu pana P. pro nadbytečnost, jelikož už byli vyslechnuti pánové G. a J. (...) za zcela dostatečné.

Krajský soud proto nepřisvědčil žalobní námitce, dle níž žalobkyni správní orgány neumožnily unést důkazní břemeno. Nejvyšší správní soud k tomu například v rozsudku ze dne 31. 5. 2011, čj. 8 AfS 14/2011-97, konstatoval, že „je volba důkazních prostředků především na úvaze daňového subjektu“. Stejně tak je na úvaze daňového subjektu i to, jaké doklady či jiné důkazní prostředky si pro účely prokázání svých tvrzení ponechá. Z povahy věci je pak zřejmé, že tíha důkazního břemene je úměrná charakteru a závažnosti pochybností správce daně. Žalobkyni navrhované důkazní prostředky, jakož i provedené důkazy však v posuzované věci k rozptýlení těchto pochybností nepostačovaly.

Ani případná důvodnost žalobní argumentace, dle níž žalovaný nesprávně zaměňuje plnění poskytnuté dodavatelem ISO FEN ENERGY a plnění dodané společností TECHSYS – HW a SW (...), by pak za daných okolností nemohla vést krajský soud k závěru, že žalobkyně přijala plnění od společnosti ISO FEN ENERGY tak, jak deklarovala. Není proto ani důvod provádět žalobkyní navržený výslech svědka J. R., který měl uvedenou záměnu údajně prokázat.“

275. Krajský soud k uvedenému doplňuje, že poukazuje-li žalobce na fotografie z FVE Ledenice, fotografiemi se správce daně zabýval na str. 102 a 109 zprávy o daňové kontrole a na závěrech správce daně o nepoužitelnosti těchto fotografií soud neshledal jakýchkoli vad.

FVE Dynín

276. Žalobní námitky vztahující se k přijatému plnění v FVE Dynín fakturovanému daňovým dokladem č. FVE1/111 shledal krajský soud taktéž nedůvodnými, neboť jak uvedl v bodě 184 a násl. rozsudku č. j. 50 A 37/2017-98:

„Dle faktury č. FV1/111 byly předmětem plnění instalace, zprovoznění a konfigurace dálkového monitoringu včetně připojení do servisního centra v hodnotě 8 885 865 Kč bez DPH. Žalobkyně uzavřela se společností Elekárna Dynín, s. r. o., smlouvu o dílo ze dne 8. 10. 2010, jejímž předmětem bylo zhotovení FVE Dynín; cena díla byla stanovena dle projektového rozpočtu, který položku odpovídající realizaci monitoringu neobsahuje. Taktéž v případě FVE Dynín tedy nastala situace, kdy monitoring nebyl obsažen v položkovém rozpočtu, přestože tento rozpočet jinak obsahuje i položky řádově nižší hodnoty, než je tomu v případě uvedeného monitoringu (pozn. soudu k otázce nezahrnutí položky monitoringu do položkového rozpočtu viz výše). Položka monitoringu je obsažena až v dodatečně předloženém projektovém rozpočtu – oddílovém rozpisu, avšak je vyčíslena ve výši 4 420 000 Kč; neodpovídá tedy ceně fakturované v daňovém dokladu č. FVE1/111. Správce daně nadto na straně 49 zprávy o daňové kontrole správně poznamenal, že z tohoto dokumentu není patrné, že by se měl vztahovat k FVE Dynín. Dle předávacího protokolu ze dne 5. 11. 2010 žalobkyně předala téhož dne kompletní dílo dle specifikace obsažené v cenové nabídce společnosti ISO FEN ENERGY. V rozporu s tím však žalobkyně od poslední jmenované společnosti převzala monitorovací systém dle příslušného předávacího protokolu až dne 25. 11. 2010. Významným je též zjištění správce daně, že společnost ISO FEN ENERGY v roce 2010 nenakoupila komponenty monitorovacího systému obsažené v její cenové nabídce za tento rok (...)

Za těchto okolností je zcela důvodná pochybnost správce daně, zda k uskutečnění zdanitelného plnění došlo skutečně tak, jak je uvedeno v daňovém dokladu č. FVE1/111, jakož i o následném využití právě tohoto deklarovaného plnění pro žalobčinu ekonomickou činnost.

Za zcela přiléhavé považuje krajský soud hodnocení žalobkyní předloženého znaleckého posudku znalce R.Ch. ze dne 12. 1. 2016 (jakož i souvisejících listin), neboť tento posudek bez dalšího převzal ocenění jednotlivých položek monitoringu dle cenové nabídky společnosti ISO FEN ENERGY ze dne 2. 9. 2010, na jejímž základě žalobkyně monitoring dne 8. 10. 2010 objednala – viz strany 50 až 53 zprávy o daňové kontrole. Závěr v tomto posudku obsažený totiž ve své podstatě představuje argumentaci kruhem, dle níž cena monitoringu dodaná společností ISO FEN ENERGY odpovídá hodnotě 8 885 865 Kč bez DPH, neboť tuto hodnotu společnost ISO FEN ENERGY takto stanovila. Předložený znalecký posudek není pro shora uvedené způsobit pochybnosti o hodnotě přijatého plnění odstranit; výslech znalce R.Ch. by tudíž byl již nadbytečný. Skutečnost, že znalecký závěr je navíc rozporný s hodnotou monitoringu uvedenou

v projektovém rozpočtu – oddílovém rozpisu (4 420 000 Kč), je pak v daném ohledu podružná. Tvzení, dle něhož žalobkyně po revizi již do rozpočtu nezasahovala, přitom není jakkoli podloženo a popsaný rozpor jde tudíž zcela k žalobčíně tíži.

Za této situace nebylo zapotřebí provádět v FVE Dynín místní šetření, neboť to by sice mohlo prokázat existenci monitorovacího zařízení, nikoli však již to, zda bylo dodáno deklarovaným způsobem, tj. v deklarovaném rozsahu, ceně a čase. Z téhož důvodu považuje krajský soud za nadbytečný žalobkyní navrhovaný výslech M.Š..“

277.K otázce svědeckých výpovědí svědka B. a G. viz hodnocení citované v odst. 270 výše; k námitce záměny plnění od společnosti ISO FEN ENERGY a TECHSYS – HW a SW viz hodnocení citované v odst. 274 výše.

FVE Ševětín

278.Nedůvodné jsou též námitky vztahující se k přijatému plnění v FVE Ševětín, které je fakturováno daňovým dokladem č. FVE1/112, neboť jak již zdejší soud uvedl v bodě 193 a násl. rozsudku č. j. 50 A 37/2017-98:

„Dle faktury č. FV1/112 byly předmětem plnění instalace, zprovoznění a konfigurace dálkového monitoringu včetně připojení do servisního centra v hodnotě 3 892 851 Kč bez DPH. Žalobkyně uzavřela se společností ISO FEN ENERGY smlouvu o dílo ze dne 21. 7. 2010, jejímž předmětem bylo dodání FVE Ševětín. Cena díla byla smluvně stanovena dle cenové nabídky ze dne 20. 7. 2010, která je přílohou smlouvy, jako konečná a maximální (sic!). Uvedená cenová nabídka přitom cenu monitoringu vyčísluje na 496 350 Kč bez DPH; neodpovídá tedy ceně fakturované, která je řádově vyšší. Významným je též zjištění správce daně, že společnost ISO FEN ENERGY v roce 2010 nenakoupila komponenty monitorovacího systému obsažené v její cenové nabídce za tento rok (viz strany 70 a 71 zprávy o daňové kontrole a odstavec 84 rozhodnutí žalovaného).

Za těchto okolností je zcela důvodná pochybnost správce daně, zda k uskutečnění zdanitelného plnění došlo skutečně tak, jak je uvedeno v daňovém dokladu č. FVE1/112, jakož i o následném využití právě tohoto deklarovaného plnění pro žalobčínou ekonomickou činnost.

Za této situace nebylo zapotřebí provádět v FVE Ševětín místní šetření, neboť to by sice mohlo prokázat existenci monitorovacího zařízení, nikoli však již to, zda bylo dodáno deklarovaným způsobem, tj. v deklarovaném rozsahu (ceně) a čase. Z téhož důvodu považuje krajský soud za nadbytečný žalobkyní navrhovaný výslech M.Š.. Uvedené pochybnosti pak nerozptylují předložená nabídka monitoringu, objednávka monitoringu či předávací protokol. Tyto dokumenty totiž vychází z cenové nabídky ze dne 27. 8. 2010, která v rozporu se smlouvou o dílo ze dne 21. 7. 2010 vyčísluje cenu monitoringu na částku 3 892 851 Kč bez DPH. Tento rozpor přitom žalobkyně uspokojivým způsobem nevysvětlila, natož aby svá tvrzení v tomto ohledu jakkoli doložila. Nelze proto vytýkat daňovým orgánům, že těmto dokumentům nepřikládaly významnou důkazní hodnotu.“

279.K otázce svědeckých výpovědí svědka B. a G. viz hodnocení citované v odst. 270 výše. Soud neshledal důvod se odklonit ani od citovaného hodnocení nadbytečnosti výsledku M.Š. v řízení před soudem.

FVE Krašovice

280. Nedůvodné jsou též námitky vztahující se k přijatému plnění v FVE Krašovice, které je fakturováno daňovým dokladem č. FVE1/110, neboť jak již zdejší soud uvedl v bodě 200 a násl. rozsudku č. j. 50 A 37/2017-98:

„Dle faktury č. FV1/110 byly předmětem plnění instalace, zprovoznění a konfigurace dálkového monitoringu včetně připojení do servisního centra v hodnotě 3 173 519,20 Kč bez DPH. Žalobkyně uzavřela se společností Elektrárna Krašovice, s. r. o., smlouvu o dílo ze dne 3. 6. 2010, jejímž předmětem bylo dodání FVE Krašovice. Součástí předmětu smlouvy byl dle jejího čl. II. též monitorovací systém. Článek III. smlouvy pak stanovil celkovou cenu díla na 59 925 000 Kč, přičemž ceny jednotlivých položek jsou uvedeny v cenové nabídce žalobkyně (příloha č. 2) smlouvy a jsou pevné a nepřekročitelné. Tuto cenovou nabídku však žalobkyně nepředložila.

Ačkoli dle předávacího protokolu ze dne 4. 10. 2010 žalobkyně předala téhož dne kompletní dílo dle cenové nabídky (tedy evidentně včetně monitoringu) společnosti Elektrárna Krašovice od společnosti

ISOFEN ENERGY žalobkyně převzala monitoring dle předávacího protokolu až dne 25. 11. 2010 (předání FVE Krašovice včetně monitorovacího systému již v říjnu roku 2010 následně potvrdil též Ing. Š., který byl v letech 2009 až 2016 také jediným jednatelem společnosti Elektrárna Krašovice, při výsledku konaném dne 28. 4. 2017). Správce daně taktéž správně poukázal na skutečnost, že žalobkyně do smlouvy o dílo ze dne 3. 6. 2010 zahrнула cenu za monitoring pevně stanovenou v cenové nabídce (tu ovšem v průběhu daňového řízení nepředložila), přičemž až teprve o více než tři měsíce později akceptovala cenu monitorovacího systému dle cenové nabídky společnosti ISOFEN ENERGY ze dne 23. 10. 2010. Významným je též zjištění správce daně, že společnost ISOFEN ENERGY v roce 2010 nenakoupila komponenty monitorovacího systému obsažené v její cenové nabídce za tento rok (viz strany 70 a 71 zprávy o daňové kontrole a odstavec 84 rozhodnutí žalovaného).

Za těchto okolností je zcela důvodná pochybnost správce daně, zda k uskutečnění zdanitelného plnění došlo skutečně tak, jak je uvedeno v daňovém dokladu č. FVE1/110, jakož i o následném využití právě tohoto deklarovaného plnění pro žalobčínou ekonomickou činnost.

Žalobkyni lze přisvědčit potud, že místní šetření prokázalo, že v FVE Krašovice byl nainstalován (nějaký) monitorovací systém. To ostatně plyne též ze svědecké výpovědi Ing. R.Š.. Existence monitoringu však sama o sobě shora uvedené pochybnosti správce daně rozptýlit nemůže. Již z tohoto důvodu krajský soud nepřisvědčil námitkám týkajícím se hodnocení svědecké výpovědi Ing. Š., neboť z ní v daném ohledu nic více než závěr o existenci monitorovacího zařízení nevyplývá; nebylo tudíž v této souvislosti zapotřebí provádět další dokazování (například žalobkyní navrhovaným výsledkem Ing. P.O., někdejšího jednatele společnosti Servis FVE). Není zároveň zřejmé, proč by tomuto svědkovi nepřislušelo odpovědět na otázku stanovení ceny monitoringu, neboť právě on podepisoval za společnost Elektrárna Krašovice s žalobkyní smlouvu o dílo ze dne 3. 6. 2010. Klást tomuto svědkovi otázku stran způsobu stanovení smluvní ceny monitoringu je tudíž zcela namístě.

(...)

Není dále zřejmé, jakým způsobem měla zasáhnout do práv žalobkyně skutečnost, že ji správce daně nepřizval k místnímu šetření v FVE Krašovice konanému dne 28. 1. 2016. Dle § 80 odst. 2 daňového řádu platí, že „[k] provedení místního šetření může správce daně přizvat osobu, jejíž přítomnost je podle

povahy věci potřebná.“ Z dikce citovaného ustanovení v žádném případě neplyne povinnost správce daně přizvat k místnímu šetření daňový subjekt, nýbrž pouze oprávnění správce daně v určitých situacích k místnímu šetření přibrat osobu, jejíž přítomnost napomůže dosáhnout cíle místního šetření. Ostatně žalobkyně sama nikterak nekonkretizuje, proč považuje svou přítomnost při místním šetření za nezbytnou. Zároveň žalobkyni daňové orgány nikterak neupřely možnost se k výstupu místního šetření vyjádřit.“

- 281.K otázce svědeckých výpovědí svědka B. a G. viz hodnocení citované v odst. 270 výše. Soud neshledal důvod se odklonit ani od citovaného hodnocení nadbytečnosti výslechu Ing. P. O. v řízení před soudem.

FVE Babice (Sedlovice, Chvalovice, Němčice)

- 282.Krajský soud shledal nedůvodnými též námitky vztahující se k přijatému plnění v FVE Babice, které je fakturováno daňovým dokladem č. FVE1/115, neboť jak již zdejší soud uvedl v bodě 208 a násl. rozsudku č. j. 50 A 37/2017-98:

„Dle faktury č. FV1/115 byly předmětem plnění instalace, zprovoznění a konfigurace dálkového monitoringu včetně připojení do servisního centra v hodnotě 253 861,60 Kč bez DPH. Žalobkyně uzavřela se Zemědělsko-obchodním družstvem se sídlem v Němčicích smlouvy o dílo ze dne 26. 3. 2010, ze dne 5. 5. 2010 (v tento den byly uzavřeny dvě smlouvy) a ze dne 13. 9. 2010, jejichž předmětem bylo dodání FVE Sedlovice, FVE Chvalovice, FVE Němčice a FVE Babice. Cena díla byla stanovena dle cenových nabídek k jednotlivým FVE, které jsou přílohou těchto smluv, a to jako konečná a maximální (čl. IV smluv o dílo) ve výši 2 103 480 Kč bez DPH, 2 438 208 Kč včetně DPH, 2 326 968 Kč včetně DPH a 4 709 952 Kč včetně DPH. Mezi stranami je nesporné, že předmětem těchto smluv nebylo dodání monitorovacího systému k jednotlivým elektrárnám. Žalobkyně se Zemědělsko-obchodním družstvem se sídlem v Němčicích uzavřela dále dne 23. 7. 2010 smlouvy o údržbě k FVE Sedlovice, FVE Chvalovice a FVE Němčice; ani tyto smlouvy o instalaci monitorovacího systému nikterak nehovoří. Správce daně taktéž správně poukázal na skutečnost, že objednávka monitorovacího systému ze strany žalobkyně byla datována dnem 21. 10. 2010, tedy cca 4 měsíce poté, co již měly být uvedené FVE dle termínů stanovených smlouvami o dílo zhotoveny (k převzetí monitoringu pak dle předávacího protokolu mělo dojít dokonce až 25. 11. 2010). Významným je též zjištění správce daně, že společnost ISOFEN ENERGY v roce 2010 nenakoupila komponenty monitorovacího systému obsažené v její cenové nabídce za tento rok (...)

Za těchto okolností je zcela důvodná pochybnost správce daně, zda k uskutečnění zdanitelného plnění došlo skutečně tak, jak je uvedeno v daňovém dokladu č. FVE1/115, jakož i o následném využití právě tohoto deklarovaného plnění pro žalobčinu ekonomickou činnost.

Svědék Ing. R.R., který byl v letech 1998 až 2016 členem představenstva Zemědělsko-obchodního družstva Němčice a zároveň osobou odpovědnou ve vztahu k uvedeným FVE, k tomu při výslechu uskutečněném dne 6. 4. 2017 uvedl, že instalaci monitorovacího systému nemůže s jistotou potvrdit. V odpovědi na výzvu správce daně k poskytnutí údajů ze dne 9. 11. 2015 uvedl pan F.Ž., předseda představenstva Zemědělsko-obchodního družstva Němčice v letech 1989 až 2016, že FVE Sedlovice, Chvalovice, Němčice a Babice „nemají v souvislosti se sledováním výkonu monitorovací zařízení zajišťující sledování provozních a poruchových stavů, které umožňuje ukládání a archivování dat.“ Tato vyjádření tak jen dále

shora popsané pochybnosti prohlubují, přičemž žalobkyně nepředložila žádný důkazní prostředek, který by byl způsobilý je rozptýlit.“

283.K otázce svědeckých výpovědí svědka B. a G. viz hodnocení citované v odst. 270 výše.

FVE Průmyslová zóna Casta Písek a FVE Ubytovna Casta Písek

284.Nedůvodné jsou též námitky týkající se přijatého plnění v FVE Průmyslová zóna Casta Písek

a FVE Ubytovna Casta Písek, které je fakturováno daňovými doklady č. FVE1/116 a č. FVE1/117, neboť jak již zdejší soud uvedl v bodě 214 a násl. rozsudku č. j. 50 A 37/2017-98:

„Dle faktur č. FV1/116 a č. FVE1/117 byly předmětem plnění instalace, zprovoznění a konfigurace dálkového monitoringu včetně připojení do servisního centra v hodnotě 1 946 425 Kč, resp. 211 568,40 Kč bez DPH. Žalobkyně uzavřela se společností Casta, a. s., smlouvy o dílo, jejichž předmětem bylo zhotovení

FVE Průmyslová zóna Casta Písek a FVE Ubytovna Casta Písek. Jejich cenu smluvní strany v souvislosti s rozšířením předmětu smlouvy navýšily dodatky č. 1 ze dne 4. 9. 2009 na 1 210 226 € plus 9 874 984 Kč bez DPH, resp. 113 314 € plus 969 354 Kč bez DPH. Dodatkem č. 2 ze dne 15. 9. 2009 smluvní strany dále rozšířily předmět smluv o dodávku a montáž monitoringu. Celková cena plnění, jakož i ostatní ustanovení smluv o dílo včetně termínu zhotovení však již dle dodatků č. 2 zůstaly výslovně beze změny. K předání monitorovacího systému pak dle předávacích protokolů došlo až dne 25. 11. 2010 (dle zjištění správce daně byl provoz v těchto elektrárnách zahájen již v červenci, resp. srpnu roku 2009). Významným je též zjištění správce daně, že společnost ISOFEN ENERGY v roce 2010 nenakoupila komponenty monitorovacího systému obsažené v její cenové nabídce za tento rok (...)

Za těchto okolností je zcela důvodná pochybnost správce daně, zda k uskutečnění zdanitelných plnění došlo skutečně tak, jak je uvedeno v daňových dokladech č. FVE1/116 a č. FVE1/117, jakož i o následném využití právě těchto deklarovaných plněních pro žalobčinu ekonomickou činnost.

Tyto pochybnosti se žalobkyni rozptýlit nepodařilo. Předně v případě FVE Průmyslová zóna Casta Písek

a FVE Ubytovna Casta Písek opět došlo k dodatečnému zahrnutí monitoringu do předmětu plnění,

aniž by se tato skutečnost jakkoli promítla v celkové ceně díla (...). Ve vztahu k výpovědi svědka Ing. F.M., místopředsedy představenstva společnosti Casta, krajský soud nejprve poznamenává, že není zřejmé,

proč by tomuto svědkovi nepříslušelo odpovědět na otázku stanovení ceny monitoringu, neboť se dle svých slov

za společnost Casta jednání o předmětu, parametrech a ceně díla osobně účastnil. Svědek pak sice při výslechu konaném dne 28. 4. 2017 vypověděl, že dílo bylo předáno jako kompletní, avšak na straně druhé vzápětí

ve vztahu k FVE Průmyslová zóna Casta Písek uvedl, že coby závađu díla uplatnil nutnost „zprovoznit a upravit software“ sledující jednotlivé parametry FVE. Nebyl-li software monitorovacího systému při předání díla ani zprovozněn, nemohl být samotný monitorovací

system zároveň „funkční v základních parametrech“, jak sugeruje žalobkyně.

Za této situace nebylo zapotřebí provádět v FVE Průmyslová zóna Casta Písek a FVE Ubytovna Casta Písek místní šetření, neboť to by sice mohlo prokázat existenci monitorovacího zařízení, nikoli však již to, zda bylo dodáno deklarovaným způsobem, tj. v deklarovaném rozsahu (ceně) a čase.“

285. Ve vztahu k námitce, dle níž není nic divného na tom, pokud žalobce převzal monitorovací systém až poté, kdy sám FVE předal objednateli, krajský soud uvádí, že žalobní tvrzení, dle něhož do té doby systém fungoval ve „zkušebním provozu“, žalobce nikterak nedoložil. Zkušební provoz monitoringu nemá jakoukoli oporu ani v doložených listinách a nezmiňují jej ani vyslechnutí svědci. Uvedená výhrada přitom představuje pouze jednu z řady nesrovnalostí, která daňové orgány vedla k závěru o neprokázání oprávněnosti uplatněného odpočtu.

286. K otázce svědeckých výpovědí svědka B. a G. viz hodnocení citované v odst. 270 výše.

287. Důvodné nejsou ani námitky žalobce týkající se hodnocení svědecké výpovědi svědka Ing. M.. Výpověď svědka je zachycena v protokolu ze dne 28. 4. 2017, č. j. 1222623/17/2201-62563-302436 (příloha č. 196 daňového spisu), přičemž z výpovědi svědka plyne, že nějaký monitorovací systém byl nainstalován. Krajský soud neshledal žalobcem popsaných vad a s hodnocením žalovaného v bodech 127 a 128 napadeného rozhodnutí se ztotožňuje. Žalovaný zde uvedl:

„Přestože svědek Ing. M. vypověděl, že se účastnil jednání, kde bylo domlouváno, co bude předmětem díla, parametry díla, cena díla, tak nevěděl, jak byla stanovena cena předmětného monitorovacího zařízení a nedokázal ani konkrétně zařadit, pod kterou položkou cenové nabídky je toto zařízení uvedeno. Pouze se obecně odkázal na Smlouvu o dílo a její Dodatky. Smlouvou o dílo č. 0038/09/1803/OO včetně dodatků se správce daně podrobně zabýval a jeho hodnocení, na které odkazuje je uvedeno ve Zprávě o kontrole strana 88-91 a 215-219 (Příloha č. 161). Z uvedené smlouvy ani z jejích dodatků cena monitorovacího zařízení nijak neplyne. Cenová nabídka neobsahuje žádnou položku týkající se monitoringu a vzhledem k výši ceny za dodávku monitorovacího zařízení od ISOFEN ENERGY v částce 211 568,40 Kč, nemůže být cena obsažena ani v žádné z uvedených položek cenové nabídky (kromě panelů, měničů a kovové konstrukce jsou všechny položky za výrazně nižší cenu). Ani z předložených Dodatků nevyplývá cena předmětného monitorovacího zařízení. Dodatek č. 1 ze dne 4. 9. 2009, kterým se rozšiřuje předmět plnění, se týká pouze realizace bromosvodu a uzemnění v ceně 94 478,- Kč, o kterou se současně navyšuje i celková cena za dílo.

Podle znění Dodatku č. 2 se stejně jako v Dodatku č. 1 rozšiřuje předmět plnění, a to o dodávku a montáž a zprovoznění monitoringu chodu elektrárny, cena související s rozšířením předmětu plnění uvedená není a v Dodatku č. 2 není ani stanovena doba plnění. Přitom je třeba upozornit, že podle svědka proběhlo předání díla FVE průmyslová zóna dne 7. 9. 2009 a předání FVE ubytovna proběhlo dne 14. 9. 2009, přitom však Dodatek č. 2 byl podepsán až dne 15. 9. 2009, tedy až po předání fotovoltaických elektráren objednateli. Tato skutečnost nasvědčuje tomu, že předmětný Dodatek č. 2 byl účelově vytvořený pro potřeby

daňové kontroly. Přitom v průběhu daňové kontroly nebyl předložen žádný důkaz, který by prokazoval, s jakými výnosy souvisejí daňové náklady zaúčtované v roce 2010 v účetnictví daňového subjektu na základě faktury č. FVE1/116 a FVE1/117 ze dne 25. 11. 2010 (DUZP 25. 11. 2010).“

288. Stanovení ceny díla není pouze na dodavateli dodavatele, jak žalobce namítá, ale výsledkem jednání mezi objednatelem a zhotovitelem díla, resp. objednavatelem a dodavatelem. To, že monitorovací systém byl dodán subdodavatelem žalobce, nic nemění. Žalovaný popsal své závěry a dal je do kontextu dalších zjištění, která však žalobce nerozporuje a soustředí se pouze na to, že monitorovací systém byl dodán. To, že nějaký monitorovací systém mohl být dodán či dodán byl, správce daně nerozporuje, resp. daňové orgány netvrdí, že zde žádný monitorovací systém nebyl. Předmětem pochybností správce daně bylo, zda byl dodán monitorovací systém tak, jak je žalobcem tvrzeno. Vzniklé pochybnosti daňových orgánů žalobce neodstranil.

FVE Humpolec

289. Jako nedůvodné krajský soud vyhodnotil též námitky vztahující se k přijatému plnění v FVE Humpolec, které je fakturováno daňovým dokladem č. FVE1/118, neboť jak již zdejší soud uvedl v bodě 220 a násl. rozsudku č. j. 50 A 37/2017-98:

„Dle faktury č. FV1/118 byly předmětem plnění instalace, zprovoznění a konfigurace dálkového monitoringu včetně připojení do servisního centra v hodnotě 423 135,80 Kč bez DPH. Žalobkyně uzavřela se společností ELEKTRO MED, s. r. o., smlouvu o dílo ze dne 19. 10. 2009, jejímž předmětem bylo zhotovení FVE Humpolec. Cena díla byla stanovena dle přiložené cenové nabídky jako konečná a maximální ve výši 8 092 986 Kč bez DPH. Dle cenové nabídky pak cena samotného monitorovacího zařízení činila 495 210 Kč. Celkovou cenu díla žalobkyně fakturovala společnosti ELEKTRO MED daňovým dokladem ze dne 22. 12. 2009, č. FV9/1546, s datem uskutečnění plnění téhož dne. Monitorovací zařízení však žalobkyně dle předávacího protokolu převzala až dne 25. 11. 2010, tj. o cca 11 měsíců později. Významným je též zjištění správce daně, že společnost ISOFEN ENERGY v roce 2010 nenakoupila komponenty monitorovacího systému obsažené v její cenové nabídce za tento rok (viz strany 70 a 71 zprávy o daňové kontrole a odstavec 84 rozhodnutí žalovaného).

Za těchto okolností je zcela důvodná pochybnost správce daně, zda k uskutečnění zdanitelného plnění došlo skutečně tak, jak je uvedeno v daňovém dokladu č. FVE1/118, jakož i o následném využití právě tohoto deklarovaného plnění pro žalobčinu ekonomickou činnost.“

290. K otázce svědeckých výpovědí svědka B. a G. viz hodnocení citované v odst. 270 výše. Co se týká námítky „zkušebního provozu“ viz výše bod 285.

Stanovení daně náhradním způsobem

291. Žalobce namítá, že neprokázal-li žalobce ve zdaňovacím období 2010 a 2011 oprávněnost nákladů z více než 30 %, bylo na místě stanovit daň náhradním způsobem dle pomůcek ve smyslu § 98 odst. 1 daňového řádu, přičemž bylo na místě přiznat žalobci tzv. esenciální výdaje, které musely být pro dosažení příjmů zcela logicky vynaloženy. Ani tato námitka není důvodná.

292. V rozsudku ze dne 11. 11. 2020, č. j. 1 Afs 205/2020-45, Nejvyšší správní soud velmi podrobně popsal, jaké jsou předpoklady pro přiznání tzv. esenciálních výdajů, jakož i použití náhradního způsobu stanovení daně dle pomůcek:

„[53] Nejvyšší správní soud pak ve výše citovaném rozsudku č. j. 5 Afs 169/2019 - 43 shrnul předpoklady pro uplatnění esenciálních výdajů, jak vyplynuly z dosavadní rozhodovací praxe tohoto soudu následovně: jedná o případy, kdy není pochyb o existenci výdajů (sporná je jejich výše) a dále – a to především – jde o situaci, kdy je zpochybněna podstatná část účetnictví (evidence) daňových subjektů, a daň tak má být stanovena na základě pomůcek. Zároveň připomněl, že neprokázání daňové uznatelnosti konkrétních výdajů samo o sobě ještě není nutně způsobitelné zpochybnit účetnictví jako celek a možnost stanovit daň dokazováním (viz rozsudek NSS ze dne 13. 7. 2011, č. j. 9 Afs 11/2011 - 68). Soud vysvětlil, proč v projednávané věci ke zpochybnění účetnictví jako celku (jeho faktickému zatemnění) nedošlo. Daňové orgány totiž v případě daňovým subjektem uplatněných nákladů zpochybnily nejen dodavatele (společnost F.E.Z.N.), ale také samotné porřízení zboží (rozmetacího čela a náhradních dílů). Subjekt tak neunesl důkazní břemeno, a proto mu správce daně neuznal dané výdaje (za nákup zboží – rozmetacího čela a náhradních dílů) jako daňově uznatelné. V souvislosti s odkazem na rozsudek č. j. 2 Afs 160/2016 – 38 Nejvyšší správní soud zdůraznil, že „zohlednění minimálně nutných nákladů lze aplikovat pouze výjimečně – zohlednit tyto výdaje lze jen tehdy, je-li samotná realizace výdaje nade vší pochybnost prokázána, byť např. není doložena jeho přesná výše; vždy je však nutné vycházet z okolností toho kterého případu.“ Zdůraznil, že pokud byl v daňovém řízení zpochybněn deklarovaný dodavatel a současně nebylo objasněno, kdo a jak předmětné zboží dodal, těžko lze dovozovat, že o existenci (porřízení) zboží nejsou žádné pochyby.

[54] V rozsudku ze dne 26. 2. 2020, č. j. 4 Afs 381/2019 - 41, Nejvyšší správní soud řešil otázku, zda daňovému subjektu náleží alespoň esenciální výdaje, jež by správce daně stanovil případně podle pomůcek, pokud se mu nepodařilo prokázat tvrzeného dodavatele stavebních prací, a nebylo tedy možno platby za takové práce uplatnit jako náklad dle § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů. Soud zde uvedl, že výdaje daňového subjektu za plnění od údajného dodavatele představovaly 7,18 % z celkových subjektem uplatněných výdajů ve zdaňovacím období 2009 a 5,09 % ve zdaňovacím období roku 2010. Nebyly tedy pochybnosti o 92,82 % výdajů daňového subjektu ve zdaňovacím období roku 2009 a o 94,91 % výdajů ve zdaňovacím období roku 2010. Neuznání těchto výdajů tak nebylo způsobitelné zpochybnit vypovídací hodnotu výdajů subjektu jako celku, a proto nebylo namístě přistoupit k náhradnímu způsobu stanovení daně pomocí pomůcek. Soud zároveň připustil, že „žalobci b) [daňovému subjektu] musely fakticky vzniknout určité náklady související s platbami za stavební práce od údajného dodavatele [...]. Avšak vzhledem k tomu, že nebylo zjištěno, komu ve skutečnosti žalobce b) tyto náklady uhradil, a nelze je proto mít za daňově účinné a s přihlédnutím k tomu, že tyto náklady nelze zohlednit v rámci stanovení daně podle pomůcek, [...] nelze tyto náklady žalobce b) zohlednit ani jako tzv. esenciální náklady.“ Soud si sice byl vědom toho, že v důsledku výše uvedené argumentace dochází k pomínutí nákladů daňového subjektu vynaložených za stavební práce provedené nespécifikovaným dodavatelem, což se může daňovým subjektům subjektivně jevit jako nesprávné a nespravedlivé. Tuto situaci však zapříčinili v prvé řadě samy daňové subjekty svou vlastní neopatrností při výběru obchodního partnera.

[55] Za nepřipadné považoval kasační soud užití esenciálních výdajů v rozsudku ze dne 26. 3. 2020, č. j. 10 Afs 255/2018 - 39, ve kterém zdůraznil, že ve věci „nebyla zpochybněna podstatná část účetnictví žalobkyně a pochyby správce daně se ani netýkaly vlastního předmětu podnikání žalobkyně, protože neobstála pouze skupina dokladů vztahující se k výdajům na reklamu na

závodních vozidlech. V takové situaci nemůže být daň stanovena podle pomůcek, nýbrž má být stanovena dokazováním. Tzv. esenciální výdaje nemohou být žalobkyni uznány i proto, že v této věci jsou sporné výdaje na reklamu, nikoli na zboží či služby, kterých by bylo pro její předmět podnikání nevyhnutelně třeba a bez nichž by z povahy věci nemohla dosáhnout vůbec žádných příjmů (ve věci 5 Afs 148/2006 byly zdaněny příjmy z prodeje mobilních telefonů, nebyly však uznány žádné výdaje na jejich pořízení; ve věci 2 Afs 238/2017 zase nebyly uznány žádné výdaje na stavební práce provedené subdodavateli, ačkoli daňový subjekt skutečně vykonal stavební práce požadované objednatelem, řádně mu dílo odevzdal a dostal za ně zapláceno).“ (důraz doplněn krajským soudem).

293. Nejvyšší správní soud dále shrnul, že:

„[61] Z judikatury lze dále dovodit jednoznačný závěr, že esenciální výdaje je možno přiznat toliko za situace, v níž není pochyb o existenci určitých výdajů, byť může být sporná jejich výše (jak zdůraznil NSS v rozsudku č. j. 5 Afs 169/2019 – 43; zároveň, jak bylo výše uvedeno, musí platit, že došlo k naplnění podmínek pro stanovení daně podle pomůcek). Jinými slovy tak nebude namíste esenciální výdaje přiznat tehdy, pokud daňové orgány zpochybní samotné uskutečnění plnění, na které měly být sporné výdaje vynaloženy. Není tak možno přisvědčit závěru stěžovatele, že minimálně nutné (esenciální) náklady (výdaje) lze přiznat pouze tehdy, jestliže z dokazování plyne, že práce byly poskytnuty, je znám jejich rozsah a kdo je vykonal.

[62] Stěžovatel v napadeném rozhodnutí nesprávně uvedl, že aby bylo „možno přihlídnout k minimálně nutným výdajům, muselo by se jednat o výdaje, u nichž nejsou žádné pochybnosti o dodávce jako takové, daňový subjekt identifikuje všechny související okolnosti šetřené transakce, byť nastaly odlišně od tvrzených skutečností“ (viz bod [193] napadeného rozhodnutí stěžovatele ve věci žalobce b). V tomto ohledu je třeba souhlasit s krajským soudem, který uvedl, že pokud by bylo prokázáno, že práce byly poskytnuty, je znám jejich rozsah a kdo je vykonal, pak by byly splněny předpoklady pro uznání všech takto prokázaných výdajů. V takovém případě by totiž daňový subjekt splnil svou důkazní povinnost, a nebylo by proto namíste eventuálně přistoupit ke stanovení daně podle pomůcek a přiznat daňovému subjektu toliko tzv. esenciální (minimálně nutné) výdaje. V tomto ohledu je tedy argumentace stěžovatele nepřesná. Na jeho hodnocení otázky možného stanovení daně podle pomůcek a uplatnění esenciálních výdajů uvedené v napadeném správním rozhodnutí nicméně tato nepřesnost neměla vliv.

(...)

[65] Měl-li správce daně v posuzované věci pochybnosti, zda byly konkrétní výdaje vynaloženy na zajištění, dosažení či udržení zdanitelných příjmů, bylo povinností daňových subjektů tyto pochybnosti vyvrátit. Jestliže své důkazní břemeno neunesli, nemohou si tyto výdaje odečíst od základu daně. Ačkoliv neuznání těchto výdajů (a to alespoň v minimálně nutné výši) může vést k tomu, že dochází k pomínutí určitých výdajů žalobců, které možná museli vynaložit pro získání prokázaných příjmů (což se jednak může žalobcům jevit jako nespravedlivé, a jednak jako nesprávné s ohledem na požadavek na stanovení daně ve správné výši), je třeba vzít v potaz, že tuto situaci sami žalobci zapříčinili svou vlastní neopatrností při výběru obchodních partnerů, resp. nepředestřením přehledného a důvěryhodného obrazu o celé transakci (srov. rozsudky NSS ze dne 31. 5. 2007, č. j. 9 Afs 30/2007 - 73, a ze dne 28. 12. 2011, č. j. 8 Afs 39/2011 – 109).

[66] Krajskému soudu nelze přisvědčit, že by v takovýchto případech bylo namíste „pravidelně“ přistupovat ke stanovení daně podle pomůcek a přiznávat daňovým subjektům tzv. esenciální výdaje. Ve svém důsledku by to znamenalo, že i zpochybnění marginální části daňové evidence by vedlo ke stanovení daně na základě pomůcek, což by tento způsob stanovení daně učinilo primárním (nikoliv náhradním). Takový přístup by byl i v rozporu se zásadou rovnosti

Shodu s prvopisem potvrzuje J.M.

daňových subjektů, neboť by mohlo dojít i k určitému znevýhodnění těch subjektů, které plní své povinnosti řádně.

(...)

[69] Stěžovatel dále zjistil, že ačkoliv výdaje (náklady) a příjmy spolu úzce souvisí, jedná se o dvě odlišné kategorie, které se prokazují odděleně. Neprokázal-li tedy daňový subjekt část výdajů za subdodávky prací, není možné takový výdaj kvalifikovat jako daňově účinný pouze na základě toho, že deklarované práce byly provedeny a výše příjmu (zisku) není sporná. Správci daně tak nebránilo nic v tom, aby příjmy považoval za daňově účinné, zatímco daňovým subjektem deklarované (avšak neprokázané) výdaje za subdodavatelské práce, které měli provést zmínění dodavatelé, nikoliv (viz bod [193] rozhodnutí ve věci žalobce b).“ (důraz doplněn krajským soudem).

294. V projednávané věci nebyla zpochybněna podstatná část účetnictví žalobce, když zjištěné pochybnosti se týkaly toliko skupiny dokladů týkajících se zemních prací a dodání monitorovacího systému, tj. pouze dílčích činností v rámci podnikatelské činnosti žalobce spočívající ve stavbě/dodávání FVE. Žalobce neunesl své důkazní břemeno a neprokázal existenci části deklarovaného plnění, jeho existenci, případně rozsah či výši. Dle § 98 odst. 1 daňového řádu platí, že *nesplní-li daňový subjekt při dokazování jím uváděných skutečností některou ze svých zákonných povinností, a v důsledku toho nelze daň stanovit na základě dokazování, správce daně stanoví daň podle pomůcek.* V projednávané věci s ohledem na uvedené (včetně citovaného výkladu Nejvyššího správního soudu) nebyly splněny předpoklady pro přechod na pomůcky, neboť daň bylo možné stanovit primárně zákonem požadovaným způsobem – dokazováním, byť žalobce podobu a rozsah nárokováných nákladů neprokázal. To však nevede ke zpochybnění účastnictví žalobce jako celku. Citované závěry Nejvyššího správního soudu pak detailně odůvodňují nejen závěr krajského soudu o nedůvodnosti námítky týkající se přechodu na náhradní způsob stanovení daně, ale i nedůvodnost argumentace žalobce ve vztahu k tzv. esenciálním nákladům (zejména viz citovaný bod 61 a násl.).

295. Závěrem soud v souladu se shora uvedeným konstatuje, že důkazní návrhy žalobce neshledal důvodnými. Své důkazní návrhy žalobce shrnul na straně 47 podané žaloby. Všechny tyto důkazní návrhy byly vypořádány shora tak, jak byly ve vlastním textu žaloby vzneseny, vyjma návrhu na výslech Ing. P., předsedy představenstva společnosti TECHSYS – HW a SW, a. s., jehož výslech žalobce v samotném textu žaloby nenavrhl a není zřejmé, k prokázání jakých tvrzení by měl být tento svědek vyslechnut. Měl-li by snad být tento svědek vyslechnut k otázce instalace monitoringu, má soud za to, že výslech předsedy konkurenční společnosti nemůže správnost rozporované fakturace prokázat. Jednotlivé návrhy na místní šetření u uváděných FVE považoval soud rovněž za nadbytečné, neboť místním šetřením nelze v tento okamžik zjistit, zda práce byly v daném čase provedeny tak, jak byly fakturovány.

Závěr a náklady řízení

296. Na základě shora uvedeného dospěl krajský soud k závěru, že žaloba není důvodná, a proto ji podle § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl.

297. O náhradě nákladů řízení rozhodl krajský soud podle § 60 odst. 1 věty první s. ř. s. Žalobce neměl v řízení úspěch, a proto nemá právo na náhradu nákladů řízení. Pokud

jde o procesně úspěšného žalovaného, v jeho případě nebylo prokázáno, že by mu v souvislosti s tímto řízením před soudem vznikly nezbytné náklady důvodně vynaložené nad rámec běžné úřední činnosti, proto mu krajský soud náhradu nákladů řízení nepřiznal.

Poučení:

Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává u Nejvyššího správního soudu, se sídlem Moravské náměstí 6, Brno. O kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud.

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

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

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

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

České Budějovice 31. srpna 2022

JUDr. Marie Trnková v. r.
předsedkyně senátu