



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedy Štěpána Výborného a soudců Karly Cháberové a Martina Bobáka ve věci

žalobkyně: **EUROSPEED czech s.r.o.**, IČ 27227588
sídlem Pařížská 1075/5, 110 00 Praha 1
zastoupené daňovým poradcem Rambousek a partner a.s.
IČ 64829391, sídlem Křišťanova 1544/4, 130 00 Praha 3

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

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 31. 3. 2023, č.j. 11373/23/5200-11433-712953,

takto:

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

Odůvodnění:

I. Vymezení věci a průběh řízení před správními orgány

Shodu s prvopisem potvrzuje X.

1. Žalobkyně se podanou žalobou domáhá zrušení v záhlaví označeného rozhodnutí, kterým žalovaný zamítl odvolání žalobkyně a potvrdil dodatečný platební výměr Finančního úřadu pro hlavní město Prahu (dále jen „správce daně“) ze dne 24. 6. 2020, č. j. 4965633/20/2001-52522-108539 (dále jen „dodatečný platební výměr“), kterým byla podle § 98 odst. 1, § 143 odst. 1 a § 147 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“), doměřena žalobkyni daň z příjmů právnických osob dle zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, v rozhodném znění (dále jen „zákon o daních z příjmů“), a to za zdaňovací období od 1. 1. 2016 do 31. 12. 2016 ve výši 1 283 070 Kč. Zároveň bylo žalobkyni stanoveno penále ve výši 256 614 Kč dle § 251 odst. 1 písm. a) daňového řádu.
2. Z obsahu správního spisu zjistil soud následující, pro věc podstatné skutečnosti.
3. Žalobkyně je obchodní společností, která se zabývá mj. poskytováním služeb v oblasti úklidu odpadů včetně údržby a prořezů specifické zeleně. Žalobkyně přiznala za zdaňovací období od 1. 1. 2016 do 31. 12. 2016 daň z příjmů právnických osob ve výši 194 180 Kč.
4. Dne 28. 8. 2017 správce daně zahájil u žalobkyně daňovou kontrolu za zdaňovací období 2016. Předmětem kontroly byly zejména daňově uznatelné náklady ve smyslu § 24 zákona o dani z příjmů vykázané od společnosti STRIVIUS s.r.o. jakožto dodavatele služeb poskytovaných žalobkyní. Konkrétně se jednalo se o tyto služby: 1) společnosti ČEZ v podobě služeb „prořezu a úklidu“ ve středních Čechách a Moravskoslezském regionu, včetně administrativy spojené s vyhledáváním vlastníků pozemků, v ceně 24 306 000 Kč; 2) Městské části Praha 4 ohledně úklidu veřejných prostranství i objektů Ministerstva kultury v ceně 3 829 000 Kč; 3) Prořezu parku v Praze 8 v ceně 521 000 Kč (dále jen činnosti 1, 2, 3).
5. S ohledem na pochybnosti ohledně uvedených nákladů uplatněných žalobkyní správce daně vyzval dne 21. 2. 2018 společnost STRIVIUS s.r.o., aby předložila veškeré listiny vztahující se k předmětným činnostem. Tuto výzvu společnost STRIVIUS s.r.o. nesplnila. S ohledem na trvající pochybnosti správce daně vyzval žalobkyni dne 2. 8. 2018 a dne 19. 7. 2019 k prokázání oprávněnosti nákladů za shora uvedené činnosti. Obě výzvy směřovaly k prokázání, že fakturovaná činnost byla společností STRIVIUS s.r.o. pro žalobkyni fakticky provedena, tedy že se jedná o daňově uznatelné náklady vynaložené v souladu s § 24 odst. 1 zákona o dani z příjmů.
6. Žalobkyně na obě podání reagovala, nicméně správce daně tato doplnění vyhodnotil jako nedostatečná. Žalobkyně dle správce daně neprokázala, že služby poskytnuté společností STRIVIUS s.r.o. byly provedeny tak, jak bylo uvedeno v účetních dokladech. Nebyla proto naplněna podmínka daňové uznatelnosti těchto nákladů podle § 24 odst. 1 zákona o dani z příjmů. Ve zprávě o daňové kontrole tudíž správce daně uvedl, že žalobkyně neunesla důkazní břemeno k prokázání, že skutečně došlo k činnostem fakturovaným společností STRIVIUS s.r.o. Fakturace žalobkyni ze strany společnosti STRIVIUS s.r.o. přitom představovala 42 % celkového množství nákladů účtovaných žalobkyni, což představovalo zpochybnění podstatné části účetnictví žalobkyně. Správce daně nicméně s ohledem na zjištěné skutečnosti shledal, že žalobkyně nemohla provést uvedené činnosti 1-3 sama svými zaměstnanci, a proto jí uznal část těchto nákladů (tzv. esenciálních) za pomoci pomůcek podle § 98 odst. 1 daňového řádu.
7. Shora označeným dodatečným platebním výměrem správce daně doměřil žalobkyni daň ve výši rozdílu mezi vykázanými celkovými náklady žalobkyně a náklady stanovenými dle pomůcek. Žalobkyně uplatňovala v rámci daňového přiznání za rok 2016 celkové náklady ve výši 65 488 054,35 Kč, správce daně s pomocí pomůcek stanovil náklady ve výši o Shodu s prvopisem potvrzuje X.

6 753 167,50 Kč nižší, tedy ve výši 58 734 886,85 Kč. Daňově uznatelné náklady pro účely daně z příjmů právnických osob tedy klesly, daňová povinnost žalobkyně tím tedy vzrostla z v daňovém přiznání tvrzených 194 180 Kč na částku 1 477 250 Kč, kdy výsledný rozdíl na dani byl doměřen shora specifikovaným dodatečným platebním výměrem.

8. K odvolání žalobkyně žalovaný napadeným rozhodnutím dodatečný platební výměr potvrdil. Žalovaný předně zkonstatoval, že odvolání je prakticky totožné s důvody, jež žalobkyně uvedla v reakci na výsledek kontrolního zjištění a správce daně na ně adekvátně reagoval ve zprávě o daňové kontrole, přičemž žalovaný se se závěry správce daně ztotožňuje. Žalovaný nepřisvědčil námitce, že daňová kontrola byla vedena nesprávně. Zdůraznil, že správce daně nabyl pochybnosti ohledně poskytnutí služeb ze strany společnosti STRIVIUS s.r.o., které žalobkyně ani na výzvu správce daně nedokázala rozptýlit. Žalobkyně tak neunesla důkazní břemeno k jí tvrzeným skutečnostem, kdy důkazní břemeno jí tížilo jednak ke skutečnostem uvedeným v jejím daňovém přiznání za rok 2016, druhak kvůli konkrétním pochybnostem správce daně vyjádřeným ve výzvách k doplnění ze dne 2. 8. 2018 a 19. 7. 2019. Žalovaný zdůraznil, že správce daně postupoval v rámci řízení v souladu s daňovým řádem, když při dokazování hodnotil důkazy, včetně důkazů získaných z trestního řízení vedeného proti společnosti STRIVIUS s.r.o., jednotlivě i ve vzájemné souvislosti a přihlížel ke všemu, co při správě daní vyšlo najevo, přičemž tyto své závěry řádně odůvodnil. Tvrzení žalobkyně, že správce daně nevzal v úvahu důkazy svědčící ve prospěch žalobkyně, jsou nekonkrétní a nedůvodné, když veškeré důkazy byly vyhodnoceny ve zprávě o daňové kontrole. Nadto žalobkyně měla do všech podkladů správce daně přístup, jakož i do příslušného trestního spisu, neboť trestní stíhání bylo zahájeno rovněž vůči jednateli žalobkyně. Stejně tak žalovaný nepřisvědčil žalobkyni označené judikatuře (rozhodnutí Nejvyššího správního soudu ze dne 31. 8. 2016, č. j. 2 Afs 55/2016-38), přičemž sám uvedl na podporu svých závěrů výběr judikatury (např. rozhodnutí Nejvyššího správního soudu ze dne 1. 3. 2010, č. j. 5 Afs 74/2009-111). Žalobkyni namítaný argument ohledně statusu společnosti STRIVIUS s.r.o. jakožto nespolehlivého plátce žalovaný odmítl s tím, že se nejednalo o nosný argument správce daně, stejně tak odmítl nehospodárnost přístupu správce daně v průběhu daňové kontroly.
9. Žalovaný se rovněž neztotožnil s argumenty žalobkyně, že nebyly splněny podmínky pro stanovení daně dle tzv. pomůcek podle § 98 daňového řádu. Žalovaný shrnul, že nesplněním důkazní povinnosti daňového subjektu vznikl stav, kdy provedené důkazy neumožňují daň stanovit. Neunesení důkazního břemene k prokázání poskytnutí služeb od společnosti STRIVIUS s.r.o., tedy celkem 42 % celkových nákladů uplatňovaných v rámci daňového přiznání žalobkyně za rok 2016, znamená zpochybnění významné části účetnictví ve smyslu ustálené judikatury Nejvyššího správního soudu.

II. Obsah žaloby

10. Žalobkyně především namítá nesprávné posouzení skutkových zjištění týkajících se spolupráce žalobkyně se společností STRIVIUS s.r.o. ohledně skutečného provádění dodávaných služeb. Dle žalobkyně je zjevné, že obchodní spolupráce probíhala a služby byly ze strany společnosti STRIVIUS s.r.o. dodávány. Tyto skutečnosti vyplývají jak z výslechu jednatele společnosti STRIVIUS s.r.o., tak z hrazení plateb společností STRIVIUS s.r.o. bezhotovostním způsobem na její účet a rovněž i z uznání žalovaného, že dodané služby nemohla žalobkyně vykonat sama. I pakliže by se společnost STRIVIUS s.r.o. skutečně dopouštěla trestné činnosti v podobě fiktivní fakturace, neznamená to, že žalobkyni služby Shodu s prvopisem potvrzuje X.

nedodávala a požadované práce pro ni nevykonala. Vyjádřené pochybnosti žalovaného o obchodní spolupráci dotčených subjektů nejsou dle žalobkyně ničím jiným, než vyfabulovanými či nepodstatnými nesrovnalostmi, které jsou nadto v podnikatelské činnosti běžné. S podstatnými argumenty žalobkyně se přitom žalovaný nevypořádal. Takový postup pak žalobkyně shledává v rozporu s právním názorem vyjádřeným v rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 1. 2018, č. j. 5 Afs 60/2017-60.

11. Žalobkyně je přesvědčena, že žalovaný postupoval při hodnocení důkazů selektivně v neprospěch žalobkyně, když některé důkazy hodnotil jednostranně, jiné pominul a další překroutil ve vyložené nepravdy. V této souvislosti žalobkyně zmínila argumenty žalovaného, že společnost STRIVIUS s.r.o. neuváděla na svých fakturách čísla dílčích zakázek a žalobkyně tyto faktury nespárovala s dílčími zakázkami, nebo výpověď jednatele společnosti STRIVIUS s.r.o. u výsledku v trestním řízení, kde uvedl, že služby zaměstnanců nakupoval od jiných subjektů, což žalovaný, jakožto důkaz ve prospěch žalobkyně, účelově zamlčel.
12. Žalobkyně dále namítá, že žádný z odposlechů z trestního řízení nezaznamenává trestnou činnost jednatele žalobkyně, ani jakoukoli jeho vědomost o trestné činnosti společnosti STRIVIUS s.r.o. Žalovaný tedy dle žalobkyně neprokázal jakoukoli závadnou činnost žalobkyně. Žalobkyně dále zdůraznila, že postup žalovaného, kdy z trestního spisu využívá pouze důkazy svědčící v neprospěch žalobkyně, a ostatní zatajuje, je v rozporu rovněž s judikaturou Soudního dvora Evropské unie, např. rozsudků C-189/18 či C-430/19, ze které vyplývá, že pokud žalovaný použije vůči žalobkyni důkazy z jiného spisu, je povinen jej celý zpřístupnit žalobkyni. Toto dle žalobkyně žalovaný porušil a žalobkyně se díky tomu dostala do důkazní tísně, neboť není schopná doložit, že při domovních prohlídkách subdodavatelů jejího dodavatele byly nalezeny přístupové karty na Ministerstvo kultury, což by prokázalo provádění prací ze strany těchto subdodavatelů.

III. Vyjádření žalovaného

13. Žalovaný ve vyjádření k žalobě především odkázal na průběh řízení před daňovými orgány včetně vydaných rozhodnutí a zprávy o daňové kontrole. Žalovaný se neztotožnil s argumentací žalobkyně ohledně nesprávného posouzení skutkových zjištění. Skutečnost, že náklady žalobkyně v souvislosti s činnostmi 1-3 reálně vznikly, byla zohledněna v rámci tzv. esenciálních výdajů. Tato skutečnost nicméně nemá vliv na to, že žalobkyně neunesla důkazní břemeno a neprokázala výkon těchto činností společností STRIVIUS s.r.o., stejně tak jako reálné náklady.
14. Bezhotovostní úhrady na bankovní účet společnosti STRIVIUS s.r.o. nelze dle žalovaného považovat za potvrzení faktického přijetí plnění ze strany žalobkyně, jak potvrzuje judikatura Nejvyššího správního soudu.
15. K námitkám žalobkyně vůči pochybnostem v rámci daňového řízení žalovaný zkonstatoval, že žalobkyně zcela pomíjí ucelenou argumentaci v rámci napadeného rozhodnutí, kterou žalovaný zopakoval k jednotlivým bodům žaloby. Žalovaný konstatuje, že žalobkyně zpochybňuje pouze určité body rozhodnutí, které jsou však vytrženy z celkového kontextu.
16. Ohledně trestního spisu žalovaný uvedl, že z odposlechů žalobkyně v rámci trestního řízení nevyplývá žádný důkaz o daňové uznatelnosti žalobkyní uplatněných nákladů. Žalobkyně je pak ohledně důkazů, které žalovaný měl z trestního spisu zamlčet zcela nekonkrétní, vyjma uvedených přístupových karet k Ministerstvu kultury. Dle informací žalovaného Shodu s prvopisem potvrzuje X.

však žádné takové přístupové karty zajištěny v rámci trestního řízení nebyly. Pakliže by skutečně byly obsahem trestního spisu, žalobkyně k těmto důkazům měla přístup ať v rámci daňového, tak trestního řízení. Žalobkyní uváděná judikatura Soudního dvora Evropské unie pak na danou věc přímo nedopadá, neboť žádná relevantní unijní právní úprava k dani z příjmů právnických osob neexistuje. Žalobkyně nadto měla přístup ke všem informacím jež byly správcem daně užity v daňovém řízení, tudíž ani z hlediska podpůrné argumentace není namítaná judikatura relevantní.

17. Žalovaný trvá na názoru, že v daném případě bylo postupováno zcela v souladu se zákonem a nedošlo k vydání nezákonného rozhodnutí.

IV. Posouzení žaloby Městským soudem v Praze

18. Soud dle § 75 zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s.ř.s.“), přezkoumal žalobou napadené rozhodnutí, jakož i řízení, které předcházelo jeho vydání, v rozsahu žalobou tvrzených bodů nezákonnosti, kterými je vázán, podle skutkového a právního stavu ke dni vydání žalobou napadeného rozhodnutí, a dospěl k závěru, že žaloba je nedůvodná.
19. Podle § 143 odst. 1 daňového řádu lze daň doměřit na základě dodatečného daňového přiznání nebo dodatečného vyúčtování, nebo z moci úřední. Právní moc dosavadních rozhodnutí o stanovení daně není jejím doměřením na překážku. Dle odst. 2 podle výsledků doměřovacího řízení doměří správce daně daň ve výši rozdílu poslední známé daně a částky nově zjištěné a tento doměřený rozdíl na dani současně předepíše do evidence daní; doměřením daně se rozumí i dodatečné stanovení daně plátcí daně k přímé úhradě.
20. Podle § 143 odst. 3 daňového řádu k doměřením daně z moci úřední může dojít pouze:
 - a) na základě výsledku daňové kontroly, nebo
 - b) v případě, kdy daňový subjekt nevyhoví výzvě k podání dodatečného daňového tvrzení.
21. Stěžejním žalobním bodem je nesouhlas žalobkyně se závěrem žalovaného, že se jí nepodařilo prokázat dodávání služeb (činnosti 1-3) ze strany jejího dodavatele, společnosti STRIVIUS s.r.o. K tomu je zapotřebí uvést, že žalobkyně aplikuje námítky užité již při daňové kontrole i v rámci odvolání vůči dodatečnému platebnímu výměru. Obsahově tak uplatňuje tytéž námítky, které již byly v předcházejícím řízení vypořádány, a jedná se toliko o pokračující nesouhlas žalobkyně s předchozími rozhodnutími. Soud přitom podotýká, že jak správce daně, tak žalovaný se již s uplatněnými žalobními námítkami podrobně vypořádali v rámci daňového řízení ve zprávě o daňové kontrole i v rámci nyní napadeného rozhodnutí. Není přitom pochybením žalovaného, pakliže ve značné míře odkázal na prvostupňové rozhodnutí, jestliže žalobkyně vznášela tytéž argumenty opakovaně již u správce daně a ten se s nimi odpovídajícím způsobem vypořádal v rámci zprávy o daňové kontrole (viz např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 27. 7. 2007, čj. 8 Afs 75/2005-130).
22. Podle § 92 odst. 3 daňového řádu daňový subjekt prokazuje všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v daňovém tvrzení a dalších podáních. Podle odst. 4 téhož ustanovení pokud to vyžaduje průběh řízení, může správce daně vyzvat daňový subjekt k prokázání skutečností potřebných pro správné stanovení daně, a to za předpokladu, že potřebné informace nelze získat z vlastní úřední evidence.

Shodu s prvopisem potvrzuje X.

23. Podle § 86 odst. 3 písm. c) daňového řádu daňový subjekt v rámci daňové kontroly plní povinnosti podle § 82 a dále je povinen předložit důkazní prostředky prokazující jeho tvrzení.
24. Soud v první řadě konstatuje, že se obecně neztotožnil s námitkami žalobkyně, že by dostatečně prokázala namítanou obchodní spolupráci se společností STRIVIUS s.r.o., resp. jí prokázala způsobem, který by odůvodňoval daňovou uznatelnost žalobkyní uplatněných nákladů za činnosti 1-3, jež měla vykonávat společnost STRIVIUS s.r.o.
25. Rozložením důkazního břemene se již dle dříve platného zákona o správě daní a poplatků mnohokrát zabýval nejen Nejvyšší správní soud, ale i Ústavní soud (viz např. nález Ústavního soudu ze dne 24. 4. 1996, sp. zn. Pl. ÚS 38/95, a ze dne 1. 6. 2005, sp. zn. IV. ÚS 29/05, rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 8. 11. 2007, č. j. 5 Afs 172/2006–115). Daňový řád přitom v citovaných ustanoveních upravuje otázku rozložení břemene tvrzení a břemene důkazního v zásadě shodně jako dřívější zákon č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků v § 31 odst. 8 písm. c) a § 31 odst. 9. I za současné právní úpravy platí, že „*prvotní břemeno tvrzení i břemeno důkazní leží na daňovém subjektu. Nicméně je nutno podotknout, že prokáže-li správce daně v souladu s § 31 odst. 8 písm. c) zákona o správě daní a poplatků důvodné pochybnosti o tom, že ve vztahu k tvrzením uvedeným v daňovém přiznání je účetnictví daňového subjektu věrohodné, úplné, průkazné nebo správné, přesouvá se v takovém případě důkazní břemeno opět na daňový subjekt, který musí svými dalšími tvrzeními podloženými důkazy pochybnosti správce daně rozptýlit*“ (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 12. 1. 2012, č. j. 8 Afs 71/2013-41).
26. Dle konstantní judikatury Nejvyššího správního soudu tedy platí, pakliže správce daně prokáže v souladu s § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu důvodné pochybnosti o tom, že ve vztahu k tvrzením uvedeným v daňovém přiznání je účetnictví daňového subjektu věrohodné, úplné, průkazné nebo správné, přesouvá se v takovém případě důkazní břemeno opět na daňový subjekt, který musí svými dalšími tvrzeními podloženými důkazy pochybnosti správce daně rozptýlit. V takovém případě je daňový subjekt i přes splnění své prvotní povinnosti povinen dle § 92 odst. 3 a 4 daňového řádu prokázat soulad svých tvrzení s faktickým uskutečněním sporného účetního případu doložením dalších důkazních prostředků, které by jeho tvrzení osvědčily (viz např. již zmíněný rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 27. 11. 2014, č. j. 2 Afs 24/2007–119 a dále rozsudky ze dne 4. 10. 2017, č. j. 6 Afs 55/2017–33 nebo ze dne 25. 1. 2021, č. j. 3 Afs 25/2018–44).
27. Z právě uvedené judikatury tedy plyne, že prvotní povinnost tvrzení i břemeno důkazní tížilo žalobkyni jakožto daňový subjekt. Následně správci daně vyvstaly konkrétní pochybnosti ohledně daňové uznatelnosti nákladů za činnosti 1-3, které měly být poskytovány žalobkyni ze strany společnosti STRIVIUS s.r.o. Tyto pochybnosti správce daně konkrétně specifikoval v rámci dvou výzev ze dne 21. 2. 2018 a 19. 7. 2019 (viz zpráva o daňové kontrole – oddíl B, či odst. 50 odůvodnění napadeného rozhodnutí). Soud konstatuje, že v daném případě se v žádném případě nejedná o několik málo drobných či vyfabulovaných nesrovnalostí, jak naznačuje žalobkyně, nýbrž se jedná o podrobný, ucelený a logicky navazující výčet konkrétních pochybností o dodání služeb žalobkyni ze strany společnosti STRIVIUS s.r.o., vyplývající ze shromážděných důkazů. Soud především míní, že pochybnosti správce daně mohla vyvolat zjištění, že činnost prořezů tratí v Moravskoslezském regionu vykonávali jiní dodavatelé než žalobkyní uváděná společnost STRIVIUS s.r.o. (s. 38 – 40 zprávy o daňové kontrole). Dále nelze pominout profil společnosti STRIVIUS s.r.o. a její nespolečnosti se správcem daně (s. 13 – 16 zprávy o daňové Shodu s prvopisem potvrzuje X.

kontrole) a chybějící technické i personální vybavení společnosti STRIVIUS s.r.o. (s. 30 – 36 zprávy o daňové kontrole). Stejně tak různé další konkrétní pochybnosti, uvedené ve zprávě o daňové kontrole, na které následně souhrnně odkázal žalovaný v odst. 50 žalobou napadeného rozhodnutí, potvrzují důvodnost pochybností vyslovených správcem daně. V žádném případě se tak nejedná o pouhých pár nesrovnalostí, jak uvedla žalobkyně.

28. Na žalobkyni tak uvedenými výzvami správce daně opětovně přešlo důkazní břemeno ohledně vyvrácení konkrétních vyřčených pochybností, a to ve smyslu § 92 odst. 3, 4 ve spojení s § 86 odst. 3 písm. c) daňového řádu a ve spojení s uvedenými judikatorními závěry. S ohledem na skutečnost, že ani na výzvy správce daně nebyly uvedené pochybnosti rozptýleny, žalobkyně neunesla důkazní břemeno k prokázání jí tvrzené obchodní spolupráce se společností STRIVIUS s.r.o. Za této situace mohl správce daně (a žalovaný) dospět k závěru o daňové neuznatelnosti předmětných výdajů ve výši a rozsahu deklarovaném žalobkyní.
29. Pokud žalobkyně tvrdí, že fakturované náklady hradila společnost STRIVIUS s.r.o. bezhotovostně na její bankovní účet, tak tato skutečnost dle soudu bez dalšího nedokazuje, že by tyto služby skutečně byly poskytnuty (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 10. 2. 2022, č. j. 9 Afs 274/2020-61). Jak správce daně, tak žalovaný se s touto argumentací žalobkyně již podrobně zabývali ve zprávě o daňové kontrole (s. 81, 108) a v žalobou napadeném rozhodnutí (odst. 98), přičemž na tyto závěry soud odkazuje. Soud souhlasí s daňovými orgány, že přesun peněz nemůže sám o sobě prokázat uskutečnění plnění od deklarovaného dodavatele v deklarovaném množství a ceně.
30. K námitce, že jednatel společnosti STRIVIUS s.r.o. měl potvrdit, že spolupráce mezi žalobkyní a uvedenou společností skutečně probíhala, soud uvádí, že žalovaný tento důkaz hodnotil v rámci dalších, ze spisu patrných zjištění. V rámci výpovědi u správce daně sice tento svědek ohledně spolupráce se žalobkyní uvedl, že „vše probíhalo v pořádku“, nicméně v rámci svého výslechu následně odmítl vypovídat s ohledem na probíhající trestní stíhání. Tento svědek tedy neuvedl k dané věci žádné podrobné informace a neumožnil klást doplňující otázky. Již dříve přitom judikatura stanovila, že použitelnost svědecké výpovědi vyplývá z její konkrétnosti a věrohodnosti za absence rozporů s jinými skutkovými zjištěními (viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 17. 1. 2008, č. j. 2 Afs 93/2007 – 85). Za situace, kdy existují důkazy popírající faktickou spolupráci žalobkyně a společnosti STRIVIUS s.r.o., nelze považovat strohé vyjádření jednatele společnosti STRIVIUS s.r.o., bez uvedení jakýchkoli podrobností, za důkaz o daňové uznatelnosti sporných nákladů. V tomto kontextu lze rovněž podotknout, že správce daně provedl rozsáhlé dokazování nejméně 13 svědeckými výpověďmi (včetně jednatele společnosti STRIVIUS s.r.o.), přičemž žádná z těchto výpovědí neprokázala obchodní spolupráci mezi touto společností a žalobkyní.
31. K námitce žalobkyně, že společnost STRIVIUS s.r.o. neměla v průběhu jejich spolupráce označení nespolehlivého plátce, soud konstatuje, že tato skutečnost nebyla použita jako věcný argument ani žalovaným (viz odst. 70 odůvodnění napadeného rozhodnutí) ani správcem daně v rámci zprávy o daňové kontrole. Tato námitka je tak zcela nedůvodná. Nadto soud podotýká, že údaj o nespolehlivosti plátce DPH může být do registru vložen až následně, tj. po odhalení a prokázání nesrovnalostí v jeho daňových povinnostech. I s ohledem na zásadu presumpce neviny tedy dochází k značnému zpoždění uveřejnění tohoto údaje. Informace o „čistém“ registru tedy slouží jen jako orientační údaj a je třeba jej vždy

Shodu s prvopisem potvrzuje X.

posuzovat ve vzájemné souvislosti s ostatními specifiky obchodních partnerů (viz shodně rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 24. 5. 2018, č. j. 10 Afs 338/2017 – 70).

32. Soud dále nemůže přisvědčit tvrzení žalobkyně, že žalovaný fakticky uznal dodání činností 1-3 ze strany společnosti STRIVIUS s.r.o., neboť připustil, že vykonané práce nemohla žalobkyně vykonat sama. Žalovaný ani správce daně neměli pochyby o tom, že činnosti 1-3 pro žalobkyni skutečně provedeny byly, žalobkyně však nerozptýlila konkrétní a odůvodněné pochybnosti ohledně toho, zda byly práce skutečně poskytnuty právě společností STRIVIUS s.r.o. a žalobkyně tyto pochybnosti nedokázala ani k výzvě správce daně kvalifikovaným způsobem rozptýlit, resp. neunesla k tomuto důkazní břemeno (viz odst. 69 a 98 – 100 odůvodnění napadeného rozhodnutí, oddíl E zprávy o daňové kontrole). Uvedené nelze ztotožňovat s údajným uznáním dodání činností 1-3 ze strany společnosti STRIVIUS s.r.o.
33. Soud ani nemíní, že by žalovaný selektivně hodnotil provedené důkazy v neprospěch žalobkyně. Žaloba je v této části navíc značně nekonkrétní a není zcela zřejmé, které důkazy má žalobkyně na mysli. Nad rámec výše uvedeného žalobkyně odkazovala zejména na obecné hodnocení faktur, resp. žalovaným zmíněné neuvádění čísel na fakturách dílčích zakázek a nespárování fakturace s dílčími zakázkami. Uvedené argumenty žalovaného jsou však pouze jedním z celé plejády konkrétních uvedených pochybností o faktickém (ne)uskutečnění obchodní spolupráce mezi společností STRIVIUS s.r.o. a žalobkyní. Žalovaný své pochybnosti shrnul v rámci odst. 50 odůvodnění napadeného rozhodnutí a dále odůvodnil v odst. 51 a 81. Ohledně fakturace přitom žalovaný nekonstruoval porušení povinností žalobkyní, jak ta naznačuje, nýbrž uvedenou skutečnost zmínil jako jeden z dílčích aspektů pro vznik pochybností správce daně. Žalovaný takto potvrdil závěry správce daně, že žalobkyně nejenže neprokázala spárování služeb fakturovaných společností STRIVIUS s.r.o. s jejími účetními doklady, ale bylo zjištěno, že některé tyto služby vykonávali ve skutečnosti jiní dodavatelé. Za takové situace mohl žalovaný tato zjištění hodnotit k tíži žalobkyně.
34. K namítanému nezohlednění výpovědi jednatele společnosti STRIVIUS s.r.o. z trestního řízení, že služby zaměstnanců zajišťoval od svých vlastních dodavatelů, soud konstatuje, že tato námitka je naprosto nekonkrétní, protože ani v rámci žaloby žalobkyně neuvedla, jací konkrétní zaměstnanci či subdodavatelé společnosti STRIVIUS s.r.o. měli práce fakturované žalobkyní vykonávat. Žalobkyně sice dříve sama uvedla, že tyto informace sdělí, to však neučinila (viz odst. 92 odůvodnění napadeného rozhodnutí). Nelze ani říci, že by správce daně rezignoval na zjišťování možností společnosti STRIVIUS s.r.o. ohledně výkonu předmětných činností, neboť si obstarával důkazy ohledně zaměstnanců této společnosti, vyslechl jednatele společnosti STRIVIUS s.r.o. (bezúspěšně, jednatel odmítl vypovídat) a vyzýval tuto společnost k součinnosti (rovněž neúspěšně), jak je patrné ze s. 15 – 16 zprávy o daňové kontrole. Jednalo se tedy o další zjištění v řetězci pochybností ohledně skutečné obchodní spolupráce žalobkyně a společnosti STRIVIUS s.r.o., které nebyly v daňovém řízení odstraněny. A tímto postupem nedošlo ke svévolnému hodnocení důkazů žalovaným.
35. Soud tedy shrnuje, že hodnocení skutkových zjištění, tak jak jej provedl žalovaný, má oporu ve správním spise, jednotlivé důkazy vyhodnotil v souladu se zásadou hodnocení důkazů dle § 8 odst. 1 daňového řádu a nevybočil z mantinelů výše uvedené zásady. Hodnocení žalovaného není v rozporu se zásadami logiky a nelze jej ani považovat za svévolné. Argumentace žalobkyně ohledně nesprávného a účelového hodnocení důkazů je naopak

Shodu s prvopisem potvrzuje X.

zcela nepřiléhavá, a to i s přihlédnutím k jí namítanému rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 1. 2018, č. j. 5 Afs 60/2017 – 60.

36. Konečně žalobkyně brojí vůči použití trestního spisu žalovaným, neboť jakákoli trestná činnost žalobkyně nebyla provedenými odposlechy prokázána a žalobkyně zároveň neměla zpřístupněn celý trestní spis. K tomu soud uvádí, že žalovaný (potažmo správce daně) si zajistil na základě součinnosti dle daňového řádu od orgánů činných v trestním řízení ty části spisu, které považoval za důležité pro probíhající daňovou kontrolu žalobkyně. Vyžádané důkazy a poznatky použité žalovaným (potažmo správcem daně) z trestního spisu přitom byly součástí i veřejné části spisu daňového (viz odst. 74, 77 odůvodnění napadeného rozhodnutí) a žalobkyně se s nimi tedy mohla seznámit v rámci daňového řízení. I kdyby však tuto možnost neměla, je třeba konstatovat, že s ohledem na trestní stíhání jejího jednatele měla k trestnímu spisu v zákonem stanovených intencích plný přístup. A soud dále podotýká, že žalovaný nehodnotil samotné zahájení trestního stíhání ve vztahu k daňové kontrole k tíži žalobkyně, pouze využil poznatků získaných z trestního řízení k vlastnímu dokazování. Jak ostatně správně uvedl žalovaný, absence důkazu o trestné činnosti jednatele žalobkyně v policejních odposleších není důkazem o tom, že obchodní spolupráce se společností STRIVIUS s.r.o. probíhala způsobem tvrzeným žalobkyní.
37. Odkazy na uvedenou judikaturu Soudního dvora Evropské unie (C-189/18 a C-430/19) pak nejsou dle soudu k této věci zcela přiléhavé, neboť jejím předmětem byla kontrola a stanovení daně z přidané hodnoty. V dané věci se však jedná o prozatím na unijní úrovni neharmonizovanou daň z příjmů právnických osob, takže právní závěry uvedených rozhodnutí nelze uplatnit na nyní posuzovanou věc. Žalobkyně se navíc nemohla dostat do jí tvrzené důkazní nouze, protože měla přístup k informacím z trestního spisu, a to i ohledně přístupových karet k budovám Ministerstva kultury, které měly být nalezeny v rámci domovních prohlídek u subdodavatelů společnosti STRIVIUS s.r.o. a které měly prokazovat, že tito skutečně vykonávali žalobkyní objednané plnění. Žalovaný však uzavřel, že tato skutečnost nebyla z protokolů o předmětných prohlídkách zjištěna. Pakliže by byl tento závěr žalovaného mylný, s ohledem na výše konstatovaný přístup žalobkyně do trestního spisu jí nic nebránilo v tom, aby tento závěr žalovaného předložením příslušného protokolu o provedení domovní prohlídky vyvrátila.
38. Pouze pro úplnost soud opětovně konstatuje, že i se shora uvedenými námitkami žalobkyně se žalovaný již obsáhle vypořádal, a to v rámci odst. 74 – 78 napadeného rozhodnutí, v nichž jsou uvedené námitky logicky, věcně a dle závěrů soudu i správně vypořádány. Ani v této části tedy soud neshledal žalobu důvodnou.

V. Závěr

39. Žalobkyně tedy se svými námitkami neuspěla. Jelikož v řízení o žalobě nevyšly najevo žádné vady, k nimž by byl soud povinen přihlížet z úřední povinnosti, soud žalobu zamítl jako nedůvodnou.
40. O nákladech řízení rozhodl soud v souladu s § 60 odst. 1 soudního řádu správního. Žalobkyně neměla ve věci úspěch a žalovanému v řízení o žalobě nevznikly žádné náklady nad rámec běžné úřední činnosti.

Poučení:

Shodu s prvopisem potvrzuje X.

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

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

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

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

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

Praha 27. září 2023

JUDr. PhDr. Štěpán Výborný, Ph.D.. v. r.
předseda senátu

Shodu s prvopisem potvrzuje X.