



ČESKÁ REPUBLIKA  
ROZSUDEK  
JMÉNEM REPUBLIKY

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

žalobce: **OK STAVOFINAL Morava s.r.o.**  
sídlem Na Michalůvce 1326/10, 735 64 Havířov  
zastoupený BD Consult, s.r.o.  
sídlem Jeseniova 1196/52, 130 00 Praha 3

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

o přezkoumání rozhodnutí žalovaného ze dne 10. 3. 2022 č. j. 8087/22/5200-11434-707700,  
ve věci daně z příjmů právnických osob

takto:

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

**Odůvodnění:**

1. Žalobce se podanou žalobou domáhal přezkoumání výše uvedeného rozhodnutí žalovaného, jímž bylo potvrzeno rozhodnutí Finančního úřadu pro Moravskoslezský kraj (dále jen

Shodu s prvopisem potvrzuje P. S.

„správce daně“) ze dne 16. 12. 2015 č.j. 3261080/15/3210-52521-800380 ve věci daně z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2011 a rozhodnutí správce daně ze dne 29.7. 2016 č.j. 2638809/16/3210-52521-800380 ve věci daně z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2012.

2. Žalobce nesouhlasil s tím, že mu nebyly uznány vynaložené náklady. V roce 2011 se jednalo o stavební zakázky školící středisko Tempo, revitalizaci centra Neveklova, regeneraci panelového sídliště v Bílovci a regeneraci panelového sídliště v Rychvaldu. V roce 2012 se jednalo o stavební zakázky úprava chodníků v Havířově, regeneraci panelového sídliště v Bílovci, domov důchodců Frenštát pod Radhoštěm, a o 3 případy nákupu materiálu. Žalobce měl za to, že prokázal vynaložení veškerých nákladů, nesouhlasil s tím, jak správce daně hodnotil důkazy (především výpovědi svědků) a namítl také, že mu měly být uznány alespoň tzv. esenciální náklady. Konkretizaci jednotlivých námitek se soud bude věnovat níže.
3. Žalovaný ve vyjádření zopakoval stěžejní argumentaci z napadeného rozhodnutí a navrhl zamítnutí žaloby.
4. Krajský soud rozhodl o věci rozsudkem ze dne 8. 8. 2019 č.j. 22 Af 107/2017-55, jenž byl zrušen rozsudkem Nejvyššího správního soudu (dále jen „NSS“) ze dne 16. 4. 2020 č.j. 1 Afs 376/2019-38, neboť krajský soud nesprávně vyhodnotil otázku uplynutí lhůty ke stanovení daně z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2011. Poté krajský soud rozhodl o věci rozsudkem ze dne 2. 7. 2020 č. j. 22 Af 107/2017-70, kdy zrušil rozhodnutí žalovaného s tím, že shledal procesní pochybení týkající se výslechu svědků S., S. a Z. Po doplnění odvolacího řízení žalovaný rozhodl napadeným rozhodnutím dne 10. 3. 2022.
5. Krajský soud přezkoumal napadené rozhodnutí v mezích žalobních bodů (§ 75 odst. 2 zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů - dále jen „s. ř. s.“), přičemž vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování žalovaného (§ 75 odst. 1 s. ř. s.) a dospěl k závěru, že žaloba není důvodná.
6. Pokud jde o zakázku školící středisko Tempo, žalobce namítl, že výpověď deklarovaného dodavatele F. O. nebyla účelová, svědek potvrdil uskutečnění zdanitelných plnění. Případné nesrovnalosti lze přičítat časovému odstupu výpovědi od plnění. Není povinností žalobce zkoumat, zda si dodavatel na realizaci zakázky pro žalobce najme další subdodavatele. K výpovědi Ing. P. S. žalobce namítl, že svědek potvrdil žalobce jako svého dodavatele, potvrdil účast osob romského původu, včetně osoby, která měla křestní jméno F. Žalobce označil výslech tohoto svědka za formální a zdůraznil, že žalovaný odmítl žalobcův výslovný požadavek na konfrontaci tohoto svědka s F. O.
7. Z obsahu správních spisů soud zjistil k zakázce školící středisko Tempo, že deklarovaný dodavatel F. O. vypověděl v roce 2014, že měl mraky zakázek, myslí, že to bylo v Ostravě-Zábřehu, neprováděl všechny zakázky se svými lidmi, měl subdodávky. Vystavil tisíce faktur. Neví, kolik pracovníků pracovalo na této zakázce, 4-5, nemá žádné zaměstnance, vždy si najímá firmy. Nemůže nikoho jmenovat. Materiál byl jeho. Vůbec si nepamatuje období, ve kterém byla tato zakázka. Dne 10. 1. 2020 byl vyslechnut Ing. P.S., vedoucí výroby žalobcova odběratele. Svědek potvrdil, že žalobce byl jedním z dodavatelů, prováděly se zemní práce, zpevněné plochy, práce provádělo více lidí, svědek nedokáže posoudit, zda šlo o zaměstnance žalobce či subdodavatele. Svědek k dotazu správce daně několikrát zopakoval, že nezná firmu F. O. Svědek uvedl, že práce byly prováděny občany romského původu, jejich jména neznal. Poté kladl dotazy svědkovi zástupce žalobce. Otázka: Znáte alespoň křestní jména osob, které

Shodu s prvopisem potvrzuje P.S.

vykonávaly práce žalobce a se kterými jste se na zakázce setkal? Odpověď: Vzpomínám si např. na jména L. a Z. Všechna jména si nevybavuji. Otázka: Byl tedy (podtržení doplněno soudem) mezi výše uvedenými i nějaký F.? Odpověď: Ano, i takové jméno se na stavbě vyskytovalo. Otázka: Přestože od zakázky uběhlo již hodně času, pokud byste osobu, ktehou jste označil jako F. (podtržení doplněno soudem) viděl při osobní konfrontaci, či alespoň na fotografii, myslíte si, že byste ji byl schopen identifikovat i s takovým časovým odstupem? Odpověď: Při osobní konfrontaci předpokládám, že ano. Při předložení fotografie z doby realizace stavby předpokládám, že ano.

8. Podle § 93 odst. 1 zákona č. 280/2009 Sb., ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“), jako důkazních prostředků lze užít všech podkladů, jimiž lze zjistit skutečný stav věci a ověřit skutečnosti rozhodné pro správné zjištění a stanovení daně a které nejsou získány v rozporu s právním předpisem, a to i těch, které byly získány před zahájením řízení. Jde zejména o tvrzení daňového subjektu, listiny, znalecké posudky, svědecké výpovědi a ohledání věci.
9. Krajský soud považuje za podstatné, že výpověď deklarovaného dodavatele k zakázce školící středisko Tempo byla naprosto obecná, svědek O. víceméně popsal svou obvyklou praxi, místo tipoval, konkrétní čas nevěděl. Přitom u jiných zakázek, na které byl také dotazován, si svědek bez problémů vybavoval podrobnosti typu: o jaké konkrétní práce šlo, jaké nástroje používali, jméno stavebního dozoru atd. (např. chodníky Havířov). Z tohoto důvodu považuje soud za lichou žalobcovu námitku, že si svědek nevzpomínal pro časový odstup od uskutečnění zakázky. Nadto, pokud jde o materiál na danou zakázku, výpověď svědka je v rozporu s tím, co uvedl žalobce. Svědek Ing. P.S. sám o sobě nevěděl nic o F. O. Při výpovědi pouze reagoval na zcela návodné otázky zástupce žalobce (viz výše bod 7.), což také vyhodnotil žalovaný v odůvodnění napadeného rozhodnutí a soud se s tímto jeho hodnocením ztotožňuje.
10. Pokud jde o zakázku revitalizace centrální části města Neveklova, žalobce nesouhlasil se znevěrohodňováním svědka F. O. (dodavatel) na základě toho, že svědek nevěděl, kde se nachází Neveklov. Podle žalobce si svědek nemohl vzpomenout s odstupem několika let od realizace. Také nelze podle žalobce dovozovat neprovedení prací tímto dodavatelem z toho, že svědek neví, co znamená latinské „picea abies“ uvedené na faktuře. Jedná se o „smrk ztepilý“, dodavatel tedy podle žalobce prováděl vymýcení smrku, přičemž je podle žalobce vysoce pravděpodobné, že latinský název dodavatel opsal, mohl mu ho někdo nadiktovat či tak mohl být označen strom apod. Pokud žalovaný argumentuje v napadeném rozhodnutí ubytováním v TJ Sokol Neveklov, je možné, že další pracovníci byli ubytováni jinde, žalovaný však žádné šetření v tomto ohledu neprovedl. Ve věci byl dožádaným správcem daně vyslýchán Ing. J. S. – starosta Neveklova, nejprve bez možnosti účasti žalobce. Po zrušení rozhodnutí žalovaného ze dne 7. 4. 2017 byl Ing. S. znovu vyslechnut, svědek potvrdil a velmi kladně hodnotil přítomnost osoby romského původu na realizaci zakázky. I zde žalobce požadoval konfrontaci svědka s F. O.
11. Z obsahu správních spisů soud zjistil, že F. O. uvedl jako svědek v roce 2014, že neví, kde se nachází Neveklov, nevybavuje si, o jaké práce šlo, možná to byla zámková dlažba (pozn. soudu: podle dokladů šlo o „vyklučení“ desetimetrového smrku a dalších celkem 80 menších stromů a keřů, výsadbu nekonkretizovaných rostlin, zatrávnění a letní řez 16 javorů a 4 lip). Nepamatuje si, jaké nástroje a stroje byly použity při této zakázce, neví, co znamená „vyklučení Picea Abies“, nevzpomíná si, kolik pracovníků tam pracovalo ani kde byli ubytováni. K věci byl v roce 2016 vyslechnut Ing. J. S. (starosta Neveklova v roce 2011),

Shodu s prvopisem potvrzuje P.S.

ovšem bez přítomnosti zástupce žalobce, který žádal o jiný termín výslechu. Tento svědek byl tedy vyslechnut 8. 1. 2020 za přítomnosti zástupce žalobce, přičemž potvrdil vše, co řekl již v roce 2016, a doplnil další skutečnosti. Ing. J. S. uvedl, že jednal vždy s panem K. (jednatel žalobce – pozn. soudu), nevyločil možnost, že tam byl přítomen F. O., ale není mu o tom nic známo. Není mu známo, zda měl žalobce subdodavatele. Podle svědka vykonávalo práce 3 - 5 osob včetně pana K., jeden z pracovníků byl romské národnosti, asi 55 let, nosil brýle, svědkovi utkvěl v paměti proto, že to byl velmi dobrý pracovník. Pan K. sdělil svědkovi, že tento Rom má velice pořádnou ženu, 4 syny a všichni mají střední školu. Jmenovitě si svědek pamatoval jen pana K.. Ubytování byli v N., svědek vyjmenoval 5 míst, kde to mohlo být. Ing. J. S. uvedl, že nezná firmu F. O.

12. Krajský soud k tomu uvádí, že s ohledem na rozsah a specifičnost prací uvedených na faktuře (oproti výkopovým pracem, pokládkám dlažby atd.) považuje za takřka vyloučené, aby si F. O. tuto zakázku nepamatoval, bez ohledu na to, zda si nevzpomněl, kde se nachází N., či jakým způsobem se na doklad dostal latinský název smrku. Pokud jde o výpověď svědka S., žalovaný pouze porovnal údaje uvedené Ing. S. o romském pracovníkovi s údaji o F. O., dostupnými z centrální evidence obyvatel, a zjistil zásadní nesrovnalosti (věk, počet dětí a jejich věk – viz bod 52 napadeného rozhodnutí), takže se soud i zde ztotožňuje se závěrem žalovaného, že nelze říci, že by svědek S. potvrdil práci deklarovaného dodavatele F. O. na této zakázce. K námitce ohledně dalšího zjišťování ubytování deklarovaného dodavatele správcem daně lze poukázat jednak na výpověď samotného F. O. (nevzpomíná si, kde byli ubytováni) a dále na důkazní břemeno žalobce v této věci, který však v tomto ohledu žádné důkazní prostředky v daňovém řízení nenavrhol. Soud tedy shrnuje, že i zde má shodně s žalovaným za to, že žalobci se ani po doplnění dokazování nepodařilo prokázat, že zakázku realizoval tvrzený dodavatel, a další dokazování („konfrontace“ svědka s F. O.) by bylo za této situace zcela nad rámec povinností žalovaného.
13. Následující zakázky byly spojeny osobou I. Z. (tvrzený dodavatel ATRIAN Group a.s. – 2011 Bílovec, Rychvald, tvrzený dodavatel AZ-CONFORT s.r.o. – 2012 Havířov, Bílovec, Frenštát pod Radhoštěm a nákup materiálu 7/2012). U stavební zakázky v Bílovci 2011 žalobce namítl, že měl jen 2, posléze 3 zaměstnance (O. K. – jednatel, T.K. – stavbyvedoucí, J. K. T. – strojník), takže nebylo možné, aby rozsáhlé práce vykonal sám. Existenci prací potvrdili svědci V. K. a I. V. Pokud správce daně vytýkal, že žalobce vyúčtoval odběrateli u některých prací cenu nižší, než jakou vyúčtoval dodavatel žalobci, žalobce argumentoval cenovou strategií, kdy někdy kvůli udržení firmy je nutno jít i pod své náklady. Otázce ceny obvyklé se pak žalovaný v napadeném rozhodnutí zcela vyhnul. Svědek I. Z. podle žalobce potvrdil uskutečnění plnění ve své první výpovědi. V opakované výpovědi dne 11. 5. 2021 tento svědek zjevně nemluvil pravdu, snažil se výslech co nejrychleji ukončit, protirečil si ve snaze vyhnout se jakékoli odpovědnosti. Žalovaný se spokojil s tím, že pan Z. nepotvrdil realizaci zakázek, nehodnotil obě výpovědi ve vzájemné souvislosti, měl se zamyslet nad tím, že pan Z. ze sebe teprve s mnohaletým odstupem v podstatě udělal bíleho koně. U všech ostatních zakázek žalobce odkázal na své námitky stran opakované výpovědi svědka Z. U stavební zakázky v Rychvaldu žalobce doplnil, že důkazem nevěrohodnosti žalobcových údajů nemůže být skutečnost, že faktury byly hrazeny v hotovosti. U stavební zakázky v Havířově žalobce doplnil, že v předmětném období měl jen 2 zaměstnance, takže práce nemohl v žádném případě provést sám vzhledem k jejich rozsáhlosti – to také potvrdili zástupci odběratelů vyslechnutí v odvolacím řízení. U stavební zakázky v Bílovci 2012 žalobce zopakoval argumentaci týkající se zakázky tamtéž v roce 2011. U stavební zakázky Frenštát pod Radhoštěm žalobce navíc uvedl, že správním orgánům se nepodařilo

Shodu s prvopisem potvrzuje P.S.

vyslechnout svědka P. Š., takže jím nebyl dostatečně objasněn skutkový stav věci. K výpovědím svědků V. T. a V. B. za žalobcova odběratele ENERGY SERVICE Bohemia s.r.o. žalobce namítl, že svědek T. potvrdil existenci prací a to, že na stavbě musel být subdodavatel, a že svědek B. potvrdil, že se na stavbě vyskytovalo minimálně 10 lidí jako výpomoc žalobci. K nákupu materiálu v 7/2012 žalobce namítl, že platba v hotovosti je stejně platná jako na účet.

14. Z obsahu správních spisů soud zjistil, že stěžejní svědek I. Z. byl nejprve vyslechnut v roce 2014. Hodnocení jeho výpovědi považovaly soudy za neúplné, zčásti též proto, že výslech tohoto svědka proběhl v první fázi daňové kontroly, ještě předtím, než správce daně vydal výzvu k odstranění pochybností ohledně dotčených zakázek (srov. rozsudek NSS ze dne 16. 4. 2020 č.j. 1 Afs 376/2019-38). Při opakovaném výslechu v roce 2021 však svědek I. Z. výslovně a zcela popřel vše, co uvedl v předchozí výpovědi a distancoval se od toho, že by sám cokoli činil (podpisy nejsou jeho, peníze nepřebíral, faktury nevystavil atd.). Svědek prohlásil, že pouze podepsal papíry nějakým lidem z Prahy a byl zapsán do obchodního rejstříku ve firmách ATRIAN Group a.s. a AZ-CONFORT s.r.o. Tito lidé mu také řekli, co měl uvést v roce 2014 u správce daně. Na tom svědek setrval i po mnoha otázkách ze strany zástupce žalobce. Žalovaný hodnotil zjištění ohledně jednotlivých zakázek, v nichž figuroval I. Z., v bodech 62 až 109 odůvodnění napadeného rozhodnutí, přičemž do hodnocení zahrnul jak svědka Z., tak i veškeré další zjištěné okolnosti. Soud považuje způsob i závěry argumentace žalovaného za správné a úplné a v podrobnostech na ně odkazuje. Není pravda, že by se žalovaný zabýval pouze druhou výpovědí tohoto svědka, není pravda, že by I. Z. potvrdil dostatečně konkrétně uskutečnění plnění ve své první výpovědi. Naopak ve světle pozdější výpovědi tohoto svědka do sebe mnohem lépe zapadají okolnosti, na které upozorňovaly správní orgány již dříve, totiž fakt, že pan Z. byl odvolán z funkce likvidátora společnosti ATRIAN Group a.s., protože uvedené agendě vůbec nerozuměl a nečinil v ní žádné kroky. Soud opakuje, že žalovaný tentokrát hodnotil dotčené zakázky komplexně a dospěl ke správným závěrům.
15. Pokud jde o dílčí námitky, pak stačí uvést k zakázce Bílovec (2011, 2012), že svědci V. K. a I. V. potvrdili pouze existenci stavební zakázky, nikoli žalobcova dodavatele ATRIAN Group a.s. Stejně tak svědkyně I. K. potvrdila k zakázce Havířov, že žalobce pracoval pro město, resp. pro pana G., který vyhrál zakázku, ale pracovníci nebyli nijak rozlišení, proto nedokázala říci, zda tam žalobce měl subdodavatele. Pokud jde o zakázku Frenštát pod Radhoštěm, správce daně se snažil vyslechnout svědka P. Š. opakovaně, a to i za pomoci policie, takže podle soudu učinil dostatečné kroky a nelze mu klást k tíži, že se (tohoto dílčího) svědka nepodařilo vyslechnout. Svědek V. T. jednal s panem K. starším (za žalobce), neví, zda měl žalobce subdodavatele, nezná AZ-CONFORT s.r.o. Svědek V. B. potvrdil, že na stavbě se podílel žalobce a „měl tam na výpomoc nějaké lidi“, přičemž zároveň uvedl, že nezná AZ-CONFORT s.r.o. K tomu soud uvádí, že podle jeho názoru ani jeden z těchto svědků nepřispěl k unesení důkazního břemene žalobcem, když rozhodující skutečností bylo, zda na zakázce pracovala firma AZ-CONFORT s.r.o. jako žalobcův dodavatel. Žalobcova cenová strategie, případně otázka ceny obvyklé nebo forma plateb v hotovosti nejsou podle názoru soudu za daných skutkových okolností podstatné. Soud zcela souhlasí, že žalovaný vytvořil ucelený argumentační systém, reagoval na podstatu odvolacích námitek, takže nemůže být na škodu, pokud nevypořádal detailně každou jednotlivou odvolací námitku (bod 146 odůvodnění napadeného rozhodnutí).

Nákupem materiálu od V.Š. a ARBOEKO s.r.o. se žalovaný zabýval v bodech 110 až 114 odůvodnění napadeného rozhodnutí. Žalobce v žalobě pouze obecně tvrdil, že výdaje byly realizovány, aniž by se jakkoli vyjádřil ke konkrétní argumentaci žalovaného. Krajský soud k tomu připomíná, že *míra precizace žalobních bodů do značné míry určuje i to, jaké právní ochrany se žalobci u soudu dostane. Čím je žalobní bod - byť i vyhovující - obecnější, tím obecněji k němu může správní soud přistoupit a posuzovat jej. Není naprosto na místě, aby soud za žalobce spekulativně domýšlel další argumenty či vybíral z reality skutečnosti, které žalobu podporují. Takovým postupem by přestal být nestranným rozhodčím sporu, ale přebíral by funkci žalobcova advokáta* (viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 24. 8. 2010 č. j. 4 As 3/2008-78).

16. Pokud jde o žalobní námitku esenciálních nákladů, tou se zabýval žalovaný v bodech 136 a násl. odůvodnění napadeného rozhodnutí, kde vyložil jak judikatorní východiska, tak aplikaci na konkrétní případ žalobce. Soud, stejně jako účastníci, si je vědom toho, že daná problematika byla předložena rozšířenému senátu NSS, avšak ke dni rozhodování zdejšího soudu nebylo dosud ve věci NSS sp. zn. 8 Afs 296/2020 rozhodnuto. Soud považuje názor žalovaného za zákonný, podložený dostatečně zjištěným skutkovým stavem, a i zde připomíná, že daná žalobní námitka byla pouhou obecnou polemikou, akcentující existenci více judikatorních linií, bez toho, že by žalobce podrobněji reagoval na konkrétní argumentaci žalovaného.
17. S ohledem na výše uvedené soud žalobu zamítl jako nedůvodnou v souladu s § 78 odst. 7 s. ř. s.
18. Procesně úspěšnému žalovanému (§ 60 odst. 1 s. ř. s.) nevznikly v řízení žádné náklady převyšující jeho běžnou činnost, soud proto rozhodl o náhradě nákladů řízení tak, jak je uvedeno ve II. výroku.

#### Poučení:

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

Ostrava 31. října 2023

JUDr. Monika Javorová  
předsedkyně senátu