



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Ostravě rozhodl v senátě složeném z předsedy senátu Mgr. Jiřího Gottwalda a soudců JUDr. Zory Šmolkové a JUDr. Daniela Spratka, Ph.D., ve věci

žalobce: **R. K.**
zastoupen JUDr. Ing. Ondřejem Lichnovským, advokátem
sídlem Palackého 151/10, 796 01 Prostějov

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

za

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 4. 11. 2019, č. j. 44305/19/5300-21443-712756,
ve věci daně z přidané hodnoty

takto:

I. Žaloba se **zamítá**.

II. Žádný z účastníků **nemá** právo na náhradu nákladů řízení.

Odůvodnění:

Žalobní námitky:

1. Žalobce se žalobou doručenu Krajskému soudu v Ostravě dne 6. 1. 2020 domáhal zrušení rozhodnutí žalovaného ze dne 4. 11. 2019, č. j. 44305/19/5300-21443-712756 (dále jen „napadené rozhodnutí“), kterým žalovaný zamítl žalobcovo odvolání a potvrdil čtyři

Shodu s prvopisem potvrzuje

dodatečné platební výměry Finančního úřadu pro Moravskoslezský kraj (dále jen „správce daně“) z 30. 1. 2018, doměřující žalobci za zdaňovací období březen až červen 2014 daň z přidané hodnoty a ukládající mu zaplatit penále. Důvodem doměření daně bylo neuznání uplatněného nároku na odpočet daně:

- protože žalobce neprokázal, že přijatá zdanitelná plnění (dodávky zboží – autodíly) přijal tak, jak je uvedeno na daňových dokladech deklarovaných dodavateli Adamosa Diver s. r. o., v likvidaci (dále jen „Adamosa“) a KF-METAL CZ s. r. o. (dále jen „KF-METAL“), a že přijatá plnění použil pro uskutečnění plnění v rámci ekonomické činnosti, tedy neprokázal splnění podmínek pro vznik nároku na odpočet DPH podle § 72 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty (dále jen „zákon o DPH“),

- nesplnil svou důkazní povinnost a neprokázal uskutečnění zdanitelných plnění (dodávky služeb – frézarské a soustružnické práce a zboží – autodíly) pro deklarované odběratele METAL-FA CZ s. r. o. (dále jen „METAL-FA“), V. R. a Z. L. a neprokázal, že mu svědčí povinnost přiznat daň na výstupu podle § 108 odst. 1 písm. a) zákona o DPH, ale svědčí mu povinnost přiznat daň na výstupu podle § 108 odst. 1 písm. i) zákona o DPH.

Žalovaný se s posouzením správce daně ztotožnil, a proto žalobcovo odvolání proti dodatečným platebním výměrům potvrdil.

2. Žalobce v žalobě předně namítl nepřezkoumatelnost a nezákonnost napadeného rozhodnutí, spočívající v tom, že se až z napadeného rozhodnutí dozvěděl, že mají daňové orgány pochybnost nejen o dodání zboží konkrétními dodavateli, ale i o samotném faktickém uskutečnění předmětných plnění. Uvedl, že správce daně nedostatečně určitě vyjádřil své pochyby a žalobce tak nevěděl, že má dokazovat rovněž faktickou realizaci.
3. Dále namítl, že daňové orgány svoje pochybnosti neprokázaly žádnými konkrétními důkazy, ze kterých by bylo možno usuzovat na to, že k přijetí prověřovaných zdanitelných plnění nedošlo, resp. že nedošlo ani k následnému poskytnutí plnění deklarovaným odběratelům. Nekompatibilita dodavatele a to, že je nespolehlivým plátcem DPH, nemůže být zdrojem pochybností správce daně, která by měla za následek unesení jeho důkazního břemene. Rovněž virtuální sídlo a absence webových stránek nemůže vzbuzovat pochybnosti, neboť je okolností legální a častou. Dodavatel Adamosa disponovala ekonomickým zázemím. Žalobce zdůraznil, že vystavení dokladů v různých systémech, nesoulad čísel dokladů a dat dodání zboží není jakkoli způsobilé zpochybnit, že se plnění uskutečnila.
4. V poslední skupině námitek žalobce vytkl žalovanému špatné hodnocení důkazů, když žalovaný požaduje zcela jednoznačné prokázání, ne toliko pravděpodobnost, což je v praxi nesplnitelné a tudíž nelegitimní po žalobci požadovat. Z provedeného dokazování pak vyplynulo, že všechna sporná plnění byla fakticky realizována ve vztahu k deklarovaným subjektům. Daňové orgány se pak při hodnocení dopustily následujících pochybení:
 - označili M. K. za nevěrohodného, jen proto, že je jednatelem nespolečenskoobchodní společnosti, aniž by prokázali, že je nevěrohodná jeho výpověď,
 - žalovaný svědecké výpovědi Z. L., V. R., M. K., P. F. a D. K. hodnotil jako nekonkrétní, ačkoliv bez větších nejasností popsali průběh spolupráce s žalobcem. Žalovaný nezohlednil časový odstup od událostí, o kterých vypovídali, a požadoval nesplnitelné. Naopak, pokud by výpověď svědků byla detailní a podrobná, spíše by

to napovídalo o připravenosti výpovědi a tudíž její nevěrohodnosti. Výpovědi nebyly hodnoceny ve vzájemných souvislostech s ostatními listinnými důkazy.

Stanovisko žalovaného:

5. Žalovaný s žalobou nesouhlasil a navrhl její zamítnutí. Tvrzení žalobce, že není patrné, co je zpochybňováno, žalovaný označil za ryze účelové, když správce daně naopak relevantním a konkrétním způsobem vyjádřil pochybnosti stran faktického uskutečnění zdanitelných plnění deklarovaným dodavatelem a jejich použití k ekonomické činnosti žalobce. Správce daně nezaložil své pochybnosti na nekontaktnosti třetích osob, ale na rozporech mezi jednotlivými doklady předloženými žalobcem. Dále žalobce zcela nepřipadně napadá jednotlivé skutečnosti (existence virtuálního sídla, absence webových stránek, absence skladových prostor, apod.), které v zásadě vyplynuly z provedených svědeckých výpovědí.
6. Důvodem na počátku vzniklých pochybností správce daně bylo, že společnost Adamosa nespolečně pracovala, pokladní doklady byly vystaveny v jiném účetním programu, než který žalobce používá, na těchto dokladech byla uvedena jiná čísla daňových dokladů, než která byla uvedena na daňových dokladech od Adamosy, žalobce uvedl, že neví, kde byly práce provedeny a kdo je provedl. U dodavatele KF - METAL byly pochybnosti založeny na nesouladném datu dodání zboží na dvou dokladech s datem dodání dle žalobcem předložené dokumentace, kdy mělo být zboží METAL – FA dodáno dříve než vůbec bylo dodáno žalobci.
7. Žalovaný má za to, že v daném případě při hodnocení důkazů k žádnému pochybení nedošlo, přičemž nesouhlas žalobce se samotnými výsledky takového hodnocení není ekvivalentem pro závěr o tom, že dokazování nebylo učiněno správně, nebo že daňové orgány nevycházely ze skutečného stavu věci. Všechny závěry správce daně i žalovaného totiž mají svůj relevantní podklad v předmětném správním spisu. Žalovaný konečně uvedl, že svědecké výpovědi byly řádně provedeny a vyhodnoceny.

Rozsudek krajského soudu a Nejvyššího správního soudu:

8. Krajský soud dne 17. 6. 2021 rozsudkem č. j. 25 Af 5/2020-53 napadené rozhodnutí zrušil. Shledal totiž důvodnou námitku žalobce, že daňové orgány neprokázaly skutečnosti, které vyvrátily věrohodnost, průkaznost, úplnost a správnost předložených dokladů žalobce k obchodnímu případu dodávky služeb Z. L. Žalobce měl proto splnit svou povinnost tvrzení a důkazní k tomuto obchodnímu případu, jak mu vyplývá z § 92 odst. 3 daňového řádu, a napadené rozhodnutí je v části, kdy je vystavěno na neprokázání poskytnutí těchto služeb tomuto odběrateli, nezákonné. Krajský soud přisvědčil žalobci též ohledně hodnocení svědeckých výpovědí M. K. a V. R., což vedlo k chybně zjištěnému skutkovému stavu, ve vztahu k tvrzeným dodávkám od společnosti Adamosa a dodávkám vůči V. R. Krajský soud proto napadené rozhodnutí zrušil a věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení.
9. Nejvyšší správní soud se s posouzením krajského soudu neztotožnil a citovaný rozsudek zrušil dne 18. 9. 2023, č. j. 10 Afs 323/2021-55. Ztotožnil se sice s hodnocením výpovědi M. K. jako dostatečně konkrétní. Zpochybnil však, zda je výpověď svědka K. způsobilá vyvrátit pochybnosti správce daně ve vztahu k plnění od dodavatele Adamosa, když daňové orgány identifikovaly ještě další skutečnosti, jež je zpochybňují a které jsou uvedeny ve zprávě o

daňové kontrole. Podle NSS bylo záhodno, aby krajský soud přihlédl i k dalším dílčím závěrům, které správce daně učinil ve vztahu k celkovému posouzení důkazních prostředků.

10. NSS přisvědčil námitce stěžovatele o rozpornosti rozsudku krajského soudu v hodnocení plnění pro odběratele Rozu, kdy krajský soud shledal plnění pro odběratele Rozu za prokázané z jeho výpovědi, která však trpěla stejným deficitem jako daňové doklady, u kterých tento deficit vedl k důvodným pochybnostem daňových orgánů. Současně NSS upozornil, že výpověď svědka R. je jen jedním z důkazních prostředků, který má vést k vytvoření uceleného obrazu o obchodních praktikách žalobce, a proto ani tuto nelze hodnotit izolovaně.
11. NSS nesouhlasil s názorem krajského soudu, že plnění pro odběratele L. lze považovat za prokázané. Výpověď svědka je sice konkrétní, ale žádný svědek nebyl schopen uvést, kdo konkrétně práce prováděl.
12. V doplnění vyjádření doručeném krajskému soudu po rozhodnutí Nejvyššího správního soudu žalovaný upozornil na závěry Nejvyššího správního soudu a navrhl proto zamítnutí žaloby.
13. U jednání žalovaný na svém tvrzení setrval.

Posouzení krajským soudem:

14. Krajský soud poté, co zjistil, že žaloba byla podána včas ve lhůtě dvou měsíců po doručení písemného vyhotovení rozhodnutí žalovaného žalobci, tedy v souladu s ustanovením § 72 odst. 1 zákona č. 150/2002 Sb. soudního řádu správního (dále jen „s. ř. s.“), přezkoumal napadené rozhodnutí v souladu s ustanovením § 75 odst. 2 s. ř. s. v mezích žalobních bodů a dospěl k závěru, že žaloba není důvodná.

Zjištění z daňového spisu:

15. Z připojeného daňového spisu krajský soud zjistil, že správce daně zahájil u žalobce dne 9. 12. 2015 daňovou kontrolu za zdaňovací období březen až červen 2014, jejímž předmětem byla jednak daň na vstupu v rozsahu přijatých zdanitelných plnění od dodavatelů Adamosa a KF-METAL, tak daň na výstupu v rozsahu uskutečněných zdanitelných plnění vůči odběratelům V. R., Z. L. a společnosti METAL-FA. Po provedeném dokazování dospěl správce daně k závěru, že žalobce nesplnil svou důkazní povinnost o přijetí zdanitelných plnění (dodávek zboží – autodíly) tak, jak je uvedeno na daňových dokladech deklarovaných dodavatelů Adamosa a KF-METAL, a tedy neprokázal splnění podmínek pro vznik nároku na odpočet DPH podle § 72 zákona o DPH. Žalobce nesplnit ani svou důkazní povinnost k uskutečnění zdanitelných plnění (dodávky služeb – frézařské a soustružnické práce a zboží – autodíly) pro deklarované odběratele METAL-FA, pro V. R. a Z. L. S výsledky kontrolních zjištění seznámil správce daně žalobce dne 15. 8. 2017. Žalobce se k výsledkům sice vyjádřil, toto však správce daně nevedlo ke změně kontrolních závěrů a daňovou kontrolu ukončil zasláním zprávy o daňové kontrole do datové schránky zástupce žalobce. Dne 30. 1. 2018 správce daně rozhodl čtyřmi dodatečnými platebními výměry, kterými žalobci doměřil daň z přidané hodnoty a současně mu uložil povinnost zaplatit penále.

16. Proti dodatečným platebním výměrům podal žalobce odvolání, o kterém žalovaný rozhodl napadeným rozhodnutím tak, že je zamítl a dodatečné platební výměry správce daně potvrdil, když žádnou z odvolacích námitek neshledal důvodnou.

K žalobní námitce nepřezkoumatelnosti ohledně pochybností správce daně:

17. Žalobce namítl, že z výzev správce daně měl za to, že správce daně má pochybnosti pouze o totožnosti dodavatele a odběratele, nikoliv o fakticitě plnění. Takto vyznívají podle žalobce i závěry ve zprávě o daňové kontrole. Teprve až z napadeného rozhodnutí měl žalobce zjistit, že daňové orgány měly pochybnosti též o faktické realizaci plnění.

18. K této námitce se krajský soud vyjádřil v předchozím rozsudku a vzhledem k tomu, že nedošlo k žádné změně ve skutkových zjištěních, ani se k ní nevyjádřil Nejvyšší správní soud, krajský soud na svém posouzení setrval a uvádí k ní totéž, co již bylo řečeno.

19. Krajský soud zjistil v daňovém spisu dvě výzvy. Výzva A17 se váže k tvrzenému přijatému plnění a je v ní obsažen tento text: *[d]oložte, případně navrhněte správci daně takové důkazní prostředky, kterými prokážete, že zdanitelná plnění (...) byla tímto deklarováním dodavatelem fakticky uskutečněna a v důsledku tak použita k ekonomické činnosti daňového subjektu. Dále je v odůvodnění uvedeno: [d]osud zjištěné skutečnosti zakládají pochybnosti o faktickém dodání zboží a poskytnutí služeb daňovému subjektu. (...) pouhé předložení těchto dokladů, byť formálně správných, však samo o sobě ještě neprokazuje, že se deklarovaná plnění opravdu uskutečnila. Daňový doklad prokazuje pouze formální stránku daných plnění, nikoliv jejich faktické uskutečnění. Výzva A51 se týká poskytnutého plnění, a zní následovně: [d]oložte, případně navrhněte (...) takové důkazní prostředky, např. doklady vázící se k přepravě zboží, k jeho uskladnění, předávací protokoly, cenové nabídky, obchodní korespondenci, doklady o shodě, skladovou evidenci v potřebném rozsahu, fotodokumentaci apod., kterými prokážete, že zdanitelná plnění (...) byla daňovým subjektem fakticky uskutečněna pro deklarování odběratele. Dále v odůvodnění: [s]právci daně nebylo prokázáno, že došlo k faktickému uskutečnění výše uvedených zdanitelných plnění tak, jak je deklarováno na předložených daňových dokladech.*

20. Již ze samotného jazykového znění citovaných výzev má krajský soud za to, že správce daně dostatečně konkrétně vyslovil, že jeho pochybnosti se váží jak k osobě dodavatelů a odběratelů, tak k samotnému plnění, a že tedy má žalobce prokázat jak faktické přijetí a realizaci plnění, tak komu bylo poskytnuto a od koho přijato, když citované výzvy žádné pochybnosti nevzbuzují. Lze připustit, že výrok výzvy A17 přímou výzvou k prokázání faktické realizace plnění výslovně neobsahuje, z odůvodnění je však jednoznačně patrné, že správce daně pod obratem „zdanitelná plnění (...) byla tímto deklarováním dodavatelem fakticky uskutečněna“ vyslovil pochybnosti jak ohledně faktického přijetí plnění, tak přijetí plnění právě deklarováním dodavatelem. Výzva A51 pak obsahuje jednoznačnou výzvu k prokázání fakticity poskytnutého plnění již ve výroku a odůvodnění s výrokiem koresponduje.

21. Jak dovodila judikatura správních soudů (např. Nejvyšší správní soudu v rozsudku ze dne 15. 6. 2021, č. j. 3 Afs 348/2019-34), s ohledem na postavení správce daně je třeba klást na jeho úkony po formální stránce přísné nároky, přičemž úkon správce daně může způsobit pouze ty právní účinky, na jejichž vyvolání je zaměřen projev vůle správce daně obsažený v

úkonu. Tento projev vůle přitom musí být v úkonu obsažen určitě a srozumitelně, aby s ohledem na konkrétní okolnosti daného případu nemohl být nikdo na pochybách, co je jeho obsahem, tedy jaké základní účinky má vyvolat. Obě výzvy podle názoru krajského soudu tyto přísné nároky bezesbytku splňují, neboť projev vůle správce daně je jednoznačně zaměřen k tomu, aby žalobce poskytl konkrétní tvrzení a důkazy jak k fakticitě plnění, tak k osobě dodavatelů a odběratelů, a tedy lze uzavřít, že obě výzvy vyvolaly zamýšlené účinky.

22. Rovněž ve zprávě o daňové kontrole jsou vyjádřeny pochybnosti správce daně o uskutečnění plnění žalobcem tak, jak je tento deklaruje na předložených daňových dokladech, tedy pochybnosti nejen ohledně osoby, dodavatele a odběratele, ale též fakticity plnění; správce daně ve shrnutí k jednotlivým obchodním případům opakovaně uzavírá, že *daňový subjekt neprokázal faktické uskutečnění zdanitelných plnění – dodávky zboží v souhrnné výši (...) pro deklarovaného odběratele (...) a daňový subjekt dostatečně a věrohodně neprokázal uskutečnění zdanitelných plnění – dodávky zboží v souhrnné výši (...) pro deklarovaného odběratele (...)*, přičemž je uvedena vždy konkrétní výše a odběratel či dodavatel. Žalobce tak podle názoru soudu nemohl mít o rozsahu nesplněné důkazní povinnosti žádné odůvodněné pochybnosti a krajský soud proto považuje tuto žalobní námitku za nedůvodnou.

K žalobní námitce nesplnění důkazní povinnosti daňovými orgány k pochybnostem

23. Podle § 92 odst. 3 daňového řádu, *daňový subjekt prokazuje všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v řádném daňovém tvrzení, dodatečném daňovém tvrzení a dalších podáních.* Podle § 92 odst. 4 daňového řádu, *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.* Podle § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu, *správce daně prokazuje skutečnosti vyvracející věrohodnost, průkaznost, správnost či úplnost povinných evidencí, účetních záznamů, jakož i jiných záznamů, listin a dalších důkazních prostředků uplatněných daňovým subjektem.*

24. Výkladem těchto ustanovení, resp. rozložením důkazního břemene v daňovém řízení, se Nejvyšší správní soud opakovaně zabýval. Odkázat lze například na rozsudek ze dne 22. 8. 2013, č. j. 1 Afs 21/2013 - 66, ve kterém Nejvyšší správní soud popsal rozložení důkazního břemene následovně: *[d]aňové řízení je postaveno na zásadě, že daňový subjekt má jednak povinnost daň přiznat (břemeno tvrzení) a jednak povinnost toto své tvrzení prokázat (břemeno důkazní). [...] Svá tvrzení daňový subjekt prokazuje zejména svým účetnictvím a jinými povinnými evidencemi a záznamy (srov. např. rozsudky NSS ze dne 26. 9. 2012, č. j. 8 Afs 14/2012 - 65, ze dne 30. 1. 2008, č. j. 2 Afs 24/2007 - 119, č. 1572/2008 Sb. NSS, ze dne 16. 7. 2009, č. j. 1 Afs 57/2009 - 83, nebo ze dne 8. 7. 2010, č. j. 1 Afs 39/2010 - 124). I když daňový subjekt předloží formálně bezvadné účetní doklady, správce daně může ve smyslu § 31 odst. 8 písm. c) zákona o správě daní, respektive § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu, vyjádřit pochybnosti týkající se věrohodnosti, průkaznosti, správnosti či úplnosti účetnictví a jiných povinných záznamů. V tomto ohledu správce daně tíží důkazní břemeno ve vztahu k důvodnosti jeho pochyb. Správce daně nemá povinnost prokázat, že údaje o určitém účetním případě jsou v účetnictví daňového subjektu zaznamenány v rozporu se skutečností, je však povinen prokázat, že o souladu se skutečností existují „vážné a důvodné pochyby“ (srov. cit. rozsudek č. j. 2 Afs 24/2007 - 119). Správce daně je proto povinen označit konkrétní skutečnosti, na jejichž základě hodnotí předložené evidence jako nevěrohodné, neúplné, neprůkazné či nesprávné. Jen tak může unést své zákonné důkazní břemeno (rozsudek NSS ze dne 22. 10. 2008, č. j. 9 Afs 30/2008 - 86).*

Shodu s prvopisem potvrzuje

Pokud správce daně shora uvedené skutečnosti prokáže, důkazní břemeno přechází zpět na daňový subjekt, který je povinen doložit pravdivost svých tvrzení a průkaznost, věrohodnost a správnost účetnictví ve vztahu k danému obchodnímu případu, popř. svá tvrzení korigovat. Tyto skutečnosti bude daňový subjekt prokazovat zpravidla jinými důkazními prostředky než vlastním účetnictvím (srov. cit. rozsudky NSS č. j. 1 Afs 39/2010 - 124, či č. j. 2 Afs 24/2007 - 119). (zdůraznění podtržením provedl krajský soud).

25. K obdobným závěrům dospěl Nejvyšší správní soud i např. v rozsudcích ze dne 30. 9. 2015, č. j. 2 Afs 193/2015 - 70, ze dne 12. 2. 2015, č. j. 9 Afs 152/2013 - 49, ze dne 14. 12. 2016, č. j. 4 Afs 179/2016 - 60, či ze dne 18. 1. 2012, č. j. 1 Afs 75/2011 - 62. Tyto závěry byly pouze zpřesněny rozsudkem ze dne 11. 4. 2019, č. j. 5 Afs 133/2018 - 27, který v bodě 20 odůvodnění konstatoval, že předně považuje za vhodné korigovat názor stěžovatele, potažmo krajského soudu o „přechodu“ důkazního břemene. *Důkazní břemeno v průběhu řízení neputuje od daňového subjektu ke správci daně a naopak. Daňový řád v § 92 zcela jednoznačně a striktně stanoví, ohledně kterých skutečností důkazní břemeno nese daňový subjekt a ohledně kterých naopak správce daně. Rozsah tohoto břemene se v průběhu řízení u nich nemění, nepřechází z jednoho na druhého, každý si nese vždy své důkazní břemeno v zákonem stanoveném rozsahu. Daňový subjekt je stále v jakémkoli stádiu řízení povinen prokazovat pouze to, co uvedl ve svém daňovém přiznání, resp. ve svém účetnictví; jak listinnými důkazy, tak v případě pochybností jinými důkazními prostředky je povinen prokázat věrohodnost a správnost svých tvrzení. Jinými slovy, důkazní břemeno stíhá daňový subjekt a správce daně v průběhu celého řízení, a to vždy v limitovaném rozsahu uvedeném v § 92 odst. 3, resp. 5 daňového řádu. Rozhodnou otázkou v řízení potom vždy je posoudit, kdo své a - právě jen své - důkazní břemeno unesl a kdo nikoli; od toho se poté odvíjí další procesní postup, potažmo i způsob stanovení daně a samotná výše daně (viz § 98 daňového řádu).*
26. V nyní posuzované věci žalobce tvrdí splnění své primární povinnosti tvrzení a soulad účetnictví s požadavky stanovené zákonem č. 563/1991 Sb., o účetnictví (dále jen „zákon o účetnictví“).
27. Zákon o účetnictví v § 8 definuje pojmy správnost, úplnost a průkaznost, které užívá daňový řád ve shora citovaném § 92 odst. 5 písm. c), které zde krajský soud proto považuje za účelné citovat. Podle § 8 zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví (podtržení provedl krajský soud): *Účetnictví účetní jednotky je správné, jestliže účetní jednotka vede účetnictví tak, že to neodporuje tomuto zákonu a ostatním právním předpisům ani neobchází jejich účel. Účetnictví účetní jednotky je úplné, jestliže účetní jednotka zaúčtovala v účetním období v účetních knihách všechny účetní případy, které v něm měla zaúčtovat podle § 3, a nejpozději do konce tohoto období za jemu bezprostředně předcházející účetní období sestavila účetní závěrku, popřípadě i konsolidovanou účetní závěrku, vyhotovila výroční zprávu, popřípadě i konsolidovanou výroční zprávu, zveřejnila informace podle § 21a a má o těchto skutečnostech veškeré účetní záznamy, a to přehledně uspořádané. Účetnictví účetní jednotky je průkazné, jestliže všechny účetní záznamy tohoto účetnictví jsou průkazné (§ 33a) a účetní jednotka provedla inventarizaci.*
28. Podle § 33a tohoto zákona se za *průkazný účetní záznam* považuje pouze a) *účetní záznam, jehož obsah je prokázán přímo porovnáním se skutečností, kterou tento záznam prokazuje, b) účetní záznam, jehož obsah je prokázán obsahem jiných průkazných účetních*

záznamů, nebo c) účetní záznam týkající se výhradně skutečností uvnitř jedné účetní jednotky, k němuž je připojen podpisový záznam osoby oprávněné a odpovědné podle odstavce 10.

29. Krajský soud pro úplnost konstatuje, že pojem „věrohodnost“ resp. „nevěrohodnost“ není ani v daňovém řádu ani v zákoně o účetnictví definována, explicitně jej nedefinovala ani judikatura správních soudů, ač je běžně užíván, když nejvíce je tento vysvětlen v rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 26. 1. 2011, č. j. 5 Afs 24/2010 – 117, jako nesrovnalost, která navzdory tomu, že na první pohled o konkrétním účetním případě předepsané informace poskytuje, zatemní obraz o hospodaření daňového subjektu. Krajský soud k tomuto chápání pojmu „nevěrohodnost“ dodává, že jej zatemňuje, protože míra souladu s pravdou, realitou a skutečností je u nevěrohodného účetního dokladu nízká.
30. Správce daně nejprve pojal pochybnosti ohledně dodavatelů žalobce, společností Adamosa a KF-METAL, krajský soud žalobní námitky vůči těmto závěrům nepovažoval za důvodné a vzhledem k tomu, že v řízení nedošlo k žádné změně, krajský soud nyní své závěry pouze opakuje.
31. U dodavatele **Adamosy** se pochybnosti opírají o tyto skutečnosti: výdajové pokladní doklady předložené žalobcem byly vystaveny v účetním programu Pohoda, přestože žalobce dle svého vyjádření používá jiný účetní program – Premiér Systém. Na těchto dokladech byla uvedena jiná čísla daňových dokladů, než která byla uvedena na daňových dokladech od dodavatele Adamosa. Žalobce uvedl, že neví, kde byly práce provedeny a kdo je provedl.
32. Podle názoru krajského soudu, vystavení daňového dokladu v systému, který žalobce nepoužíval, aniž by to žalobce uspokojivě nevysvětlil, snižuje věrohodnost těchto dokladů, stejně jako odlišnost v jejich označení v porovnání s doklady od dodavatele Adamosy, neboť zatemňuje obraz hospodaření žalobce, když není zřejmé, proč, kdy, kde a za jakých okolností žalobce takový doklad vystavil a z čeho odlišnost označení vyplývá. Uvedené sice nemá vliv na průkaznost, správnost a úplnost ve významu shora uvedeném, nicméně pro zpochybnění těchto účetních dokladů stačí zpochybnění jediného z uvedených čtyřech atributů, v tomto případě věrohodnosti. Co se prokázání této skutečnosti týká, pak není mezi účastníky sporu, že skutečně zde tento rozpor existuje, tedy správce daně svou důkazní povinnost, vyplývající z § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu splnil a žalobní námitka není důvodná.
33. U dodavatele **KF-METAL** správce daně své pochybnosti vystavěl na těchto skutečnostech: nesouhlasilo datum dodání zboží dle daňového dokladu č. 141300012 a 141300013 s datem dodání, přičemž podle žalobcem předložené dokumentace mu mělo být zboží dodáno až o měsíc později, než kdy jej prodával dál. Podle názoru krajského soudu je zde důvodně zpochybněna průkaznost účetnictví, neboť je v rozporu s jiným účetním záznamem, a též věrohodnost, neboť opět zatemňuje obraz hospodaření žalobce, když soulad údajů se skutečností je z logiky věci vyloučen. I zde proto správce daně splnil svou povinnost podle § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu zjistit a prokázat skutečnosti, které evidenci žalobce vůči posuzovaným plněním zpochybňují, a žalobní námitka rovněž není důvodná.

34. Správce daně proto v souladu § 92 odst. 4 daňového řádu vyzval žalobce k prokázání uskutečnění předmětných plnění. Žalobce v reakci na tuto výzvu navrhl výsledky svědků, které správce daně provedl, a z těchto pojal další pochybnosti ohledně žalobcových odběratelů.
35. U odběratele **METAL-FA** pochybnosti založily tyto skutečnosti: neexistovaly žádné doklady vyjma daňových dokladů a rámcových kupních smluv, potvrzující dodání zboží. Neexistovaly objednávky, cenové nabídky, certifikáty, doklady o přepravě. Podle rámcové kupní smlouvy se mělo jednat o zámečnické práce, ale podle předložených daňových dokladů se jednalo o dodávku materiálu, kdy cena je uvedena včetně dopravy, ačkoliv žalobce uvedl, že dopravu nezajišťoval. Pokladní daňové doklady žalobce byly vystaveny v systému Pohoda, přestože žalobce používal systém Premiér systém.
36. Podle názoru krajského soudu je i zde důvodně zpochybněna jak průkaznost účetnictví rozporem mezi daňovými doklady a rámcovou smlouvou ohledně předmětu plnění, tak věrohodnost rozporem ohledně dopravy, uvedené na daňových dokladech a vlastním tvrzením žalobce, a účetním programem užitým pro vyhotovení daňových dokladů, což vylučuje soulad dokladů s realitou a zatemňuje obraz hospodaření žalobce. I zde proto správce daně v souladu s citovaným § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu splnil svou povinnost zjistit a prokázat skutečnosti, které evidenci žalobce vůči posuzovaným plněním zpochybňují, a i zde není žalobní námitka důvodná.
37. Pochybnosti ohledně odběratele **L.** žalovaný vystavěl na těchto skutečnostech: neexistence žádných dokladů vyjma daňových dokladů a rámcových kupních smluv, potvrzující dodání zboží, neexistence objednávek, cenových nabídek, certifikátů, dokladů o přepravě. Dle výpovědi svědka **L.** jako odběratele měly frézařské a soustružnické práce provádět dva muži žalobce, žalobce přesto uvedl, že neví, kdo tyto práce prováděl, sám toto nezajišťoval. Dle rámcové smlouvy měl ale žalobce zajistit jako poskytovatel zámečnické práce soustružení a frézování.
38. V tomto případě je krajský soud vázán závěrem Nejvyššího správního soudu, že byly prokázány pochybnosti správce daně ohledně tohoto plnění a plnění pro odběratele **L.** dostatečně prokázáno nebylo (viz bod 33 cit. rozsudku). Ani námitka žalobce ve vztahu k pochybnostem, ani námitka k hodnocení svědecké výpovědi a námitka splnění důkazní povinnosti není proto důvodná.
39. Pochybnosti stran odběratele **V. R.**, jemuž měl žalobce poskytnout služby – frézařské a soustružnické práce, a dodat zboží (drobné autodíly), správce daně pojal z těchto skutečností: neexistence žádných dokladů vyjma daňových dokladů a rámcových kupních smluv, potvrzující dodání zboží, neexistence objednávek, cenových nabídek, certifikátů, dokladů o přepravě. Neodpovídají data převzetí zboží žalobcem od jeho dodavatele Adamosy datu předání zboží žalobcem odběrateli **R.** Podle výpovědi svědka **R.** se zboží počítalo na kilogramy a tak také on prováděl kontrolu dodaného zboží. Na daňových dokladech je ale počet kusů, namísto váhy zboží.
40. Krajský soud ani v tomto případě nemá žádný relevantní důvod se odchýlit od svého již přijatého závěru, že rozpor mezi doklady o převzetí od dodavatele Adamosy a dodání

odběrateli R. vyvrací průkaznosti těchto dokladů, neboť jsou ve vzájemném rozporu, který nadto z logiky věci vylučuje jejich soulad se skutečností, a tento rozpor byl prokázán (žalobce ani netvrdí opak). Stejně tak rozpor v jednotkách dodání (na kusy/ na kilogramy) je skutečností způsobitou vyvrátit průkaznost těchto dokladů. Krajský soud proto žalobní námitky vztahující se k neprokázání důvodných pochybností správce daně o obchodním případě s odběratelem nepovažuje za důvodné.

Žalobní námitky „špatné hodnocení důkazů“:

41. Žalobce k hodnocení provedených důkazů a závěrům z nich učiněných vnesl řadu dílčích námitek, které krajský soud pro přehlednost vypořádá v souvislosti s jednotlivými posuzovanými obchodními případy.
42. Od **dodavatele Adamosy** žalobce kupoval polotovary pro automobilový průmysl. Dále od něj odebíral služby (zámečnické a frézarské práce), těmto se však bude soud věnovat níže a zde jsou řešeny pouze námitky ve vztahu k autodílům. Žalobce tvrdil, že jednal s panem M. K., jednatelem a společníkem Adamosy, *ve Vrbici a Nížkovicích*. Spolupráce podle údajů žalobce vypadala tak, že pan K. telefonicky sdělil žalobci, že má ve skladě v Nížkovicích zboží, žalobce vzal auto s vlekem a pro zboží jel. Zboží byly polotovary, ze kterých se dále vyrábí součástky do automobilového průmyslu – hliníkový váleček různé šířky, výšky apod. Toto žalobce vezl do Vrbice (Ostravská 38, Bohumín – Vrbice), kde měl žalobce sklad v místě svého tehdejšího zaměstnavatele obchodní korporace TIOTRAM s. r. o. Zde zboží vyzvedl pan V. R., žalobcův odběratel. Žalobce daňové doklady hradil pouze hotovostně, přičemž hotovost předával pouze panu K.
43. K prokázání tvrzení žalobce byl vyslechnut M. K., jednatel a společník Adamosy. Ten uvedl, že sám vykonával za Adamosu obchodní činnost, přičemž využíval skladové prostory někdejšího zaměstnavatele v Nížkovicích, č. p. 279 jako benefit. Zboží, které žalobci prodával, svědek popsal jako *hliníkové válečky, součástky kovového a nekovového materiálu pro další zpracování. Zřejmě komponent do další výroby*, přesně svědek nevěděl s tím, že není strojař. Objednávky a upřesnění odběru probíhalo telefonicky nebo e-mailem. Svědek uvedl, že si žalobce pro zboží většinou přijel sám s vozíkem, pouze minimálně je přivezl svědek žalobci, pokud jel *firemním vozem*. K placení svědek uvedl, že si *nevybavuje, jaké procento šlo hotovostně a jaké bezhotovostně*.
44. Žalovaný výpověď tohoto svědka (stejně jako ostatní svědecké výpovědi) posoudil jako nekonkrétní, kterou nelze osvědčit jako důkaz o tom, že žalobce předmětná zdanitelná plnění přijal fakticky tak, jak je uvedeno na daňových dokladech. Spolupráce byla potvrzena pouze obecně.
45. Krajský soud porovnáním tvrzení žalobce a výpovědi svědka M. K. zjistil, že se shodují stran toho, kde, s kým, jakým způsobem bylo jednáno, odkud, kam, jak a co bylo přepravováno a jakým způsobem (přívěsným vozíkem za autem žalobce). Neshodují se toliko okrajově stran formy platby. Nelze proto souhlasit s hodnocením této výpovědi jako obecné, když naopak je co do uvedených skutečností konkrétní a určitá, zejména pak s přihlédnutím k předmětu plnění (množství drobných kovových součástek). Krajský soud

toto posouzení přijal již v předchozím rozsudku a Nejvyšší správní soudu mu přisvědčil (viz bod 17 kasačního rozsudku).

46. Nejvyšší správní soud však uložil krajskému soudu, aby se vypořádal s tím, zda odlišné hodnocení výpovědi svědka K. je způsobilé vyvrátit pochybnosti správce daně; současně uložil krajskému soud přihlédnout k závěrům správce daně ve zprávě o daňové kontrole.
47. Ze zprávy o daňové kontrole vyplývají další skutečnosti, které správce daně k pochybnostem vedly; krajský soud opakuje, že daňové doklady s ohledem na odlišnost čísel a vystavení v jiném než žalobcem užívaném programu skutečně jsou způsobilé pochybnosti správce daně vyvolat. Dalšími pochybnostmi byly nespolečné spolupráce Adamosy se správcem daně, zjištění, že Adamosa se nezabývala nákupem a prodejem hutního materiálu dle údajů na internetu a ve veřejně dostupných rejstřících, že není etablovaná na trhu, nemá obchodní prostory, nemá internetové stránky, nemá žádné skladovací prostory a provozovny, nevlastní žádná vozidla, nemá žádné zaměstnance a od 1. 1. 2016 je nespolehlivý plátcem daně. Adamosa nesídlí na uvedené adrese svého sídla, nemá tam poštovní schránku, kancelářské či jiné prostory zde nejsou a fakticitu dodání u ní není možné ověřit. Dále, pan M. K. je spojen s jinou obchodní korporací, která nespolečně spolupracuje se správcem daně.
48. Krajský soud porovnal svědeckou výpověď s uvedenými pochybnostmi a uzavřel, že výpověď není způsobilá vyvrátit všechny pochybnosti správce daně. Nevysvětlený rozpor spočívá v tom, že Adamosa s předmětem plnění neobchodovala, není etablovaná na trhu, nemá skladovací prostory ani provozovny a nevlastní žádná vozidla. Jak za této situace mohla dodávat žalobci předmětný hutní materiál, svědek nijak, ani implicitně, nevysvětlil. Ačkoliv tedy svědek potvrdil, že předal žalobci hutní materiál, není zřejmé, zda tak učinil vskutku za Adamosu, i když to ve své výpovědi tvrdil. Uvedl totiž, že využíval skladovací prostory, které měl od svého předchozího zaměstnavatele jako benefit, nešlo tedy o prostory Adamosy. Tvrdil rovněž, že někdy dovezl zboží žalobci firemním autem, ačkoliv Adamosa žádné vozidlo neměla, nemohlo se tak jednat o firemní auto Adamosy. Uvedl, že od žalobce převzal kupní cenu v hotovosti, neuvedl však, jak s ní dále naložil, zda ji vložil na účet Adamosy nebo do její pokladny; není tedy nereálné, že si ji ponechal. Ačkoliv tedy z výpovědi tohoto svědka vyplynulo, že nějaký materiál žalobci předal a že od žalobce převzal za tento materiál hotovost, pochybnosti minimálně ohledně dodavatele Adamosy zůstaly neodstraněny. Krajský soud ověřil, že M. K. jako fyzická osoba nebyl plátcem DPH. Vzhledem k tvrzení svědka, že jednal za obchodní korporaci Adamosu, nepřipadá do úvahy postup podle rozsudku SDEU ze dne 9. 12. 2021 C-154/20 ve věci *Kemwater* a navazujícího rozsudku Nejvyššího správního soudu č. j. 1 Afs 334/2017-208 ze dne 23. 3. 2022, neboť v posuzované věci je vyloučena možnost dodání posuzovaného plnění jinou osobou, která by mohla být plátcem DPH. Jediná do úvahy připadající osoba jako dodavatel předmětného zboží byl sám svědek Koškovský, který však plátcem DPH nebyl. Ze skutkových okolností tedy nevyplývá s jistotou, že dodavatel nutně měl postavení plátce DPH, naopak z nich vyplývá, že toto postavení neměl. Za této situace zůstaly neodstraněny pochybnosti minimálně ohledně dodavatele, který tento hutní materiál žalobci dodal, a jeho postavení coby plátce DPH, což je dostatečné pro správnost závěru žalovaného o nesplnění podmínek pro přiznání nároku na odpočet DPH podle § 72 zákona o DPH. Žalobní námitka tak není důvodná.

49. Svému odběrateli V. R. žalobce podle svých tvrzení dodával polotovary pro automobilový průmysl - hliníkové válečky různé šířky a výšky, které odebral od společnosti Adamosa. Zboží předával panu R. ve Vrbcích (podrobně viz výše), kam si pro ně pan R. jezdil.
50. K prokázání tvrzení byl vyslechnut svědek V. R., který uvedl, že předmětem obchodní spolupráce s žalobcem byly polotovary do automobilového průmyslu; konkrétně uvedl, že to byla *trubička cca 3cm dlouhá, 5mm tlustá a díra a šlo to dál na vulkanizování a bylo to dle mé domněnky pouzdro silenbloku*. Svědek zboží objednával podle výrobních čísel, vždy uvedl počet kusů, které potřebuje. Ohledně převzetí uvedl, že si pro zboží do Vrby jezdil vlastní dodávkou a přívěsným vlekem, kde měl žalobce *nějaký sklad, kde to měl složený*. Ohledně způsobu předání uvedl: *nebalilo se to. Je to na kila*. K dalšímu pak uvedl, že po předání faktur se domluvili na další dodávce s tím, že si svědek podle potřeby zavolá. Platby podle svědka probíhala bankovním převodem.
51. Žalovaný i tuto výpověď posoudil jako *nekonkrétní, kterou nelze osvědčit jako důkaz o tom, že (...) žalobce předmětná zdanitelná použil pro svou ekonomickou činnost*. Spolupráce měla být potvrzena pouze obecně.
52. Krajský soud v předchozím rozsudku i tuto výpověď považoval za dostatečně konkrétní. Nejvyšší správní soudu shledal rozpor v jejím hodnocení, kdy krajský soud při hodnocení této výpovědi uvedl: *„Jediný rozpor stran toho, že je zboží na kila a ne na kusy, nezpochybňuje podle krajského soudu, že plnění proběhlo, když na dokladech je uveden počet kusů, ovšem s přesností na stovky tisíc, a lze tedy připustit, že se množství určovalo podle váhy, nikoliv mechanickým přepočtem, když vážení je za tohoto stavu jediný rozumný způsob jak zjistit, jestli je dodávka kompletní.“* Rozpor v jednotkách dodání na kusy na daňových dokladech a na kila podle svědka však považoval za způsobilé tyto znevěrohodnit.
53. Krajský soud k tomu dodává, že ačkoliv rozpor v údajích o množství/ váze považoval za způsobilé znevěrohodnit předložené daňové doklady-faktury, která jsou na rozdíl od výpovědi svědka vystavěny na ceně za kus, a to zejména ve spojení s ostatními zjištěními správce daně (neurčitá a vágní rámcová smlouva, absence objednávek, na které rámcová smlouva odkazuje, zcela nespecifikovaný předmět plnění a cena, což mělo být součástí neexistujících objednávek, absence předávacích dokladů a přepravních dokladů), znevěrohodnit výpověď svědka toto způsobilé není. Jak soud vysvětlil v předchozím rozsudku, s ohledem na svědkem udaný charakter zboží – velké množství drobných kovových předmětů, považuje krajský soud za logické, aby při faktickém předání bylo při kontrole toto počítáno na kila a váženo na váze v JZD způsobem prázdný – plný automobil, jak svědek popsal.
54. S ohledem na pokyn Nejvyššího správního soudu krajský soud porovnal další pochybnosti, které správce daně pojal, a dospěl k závěru, že ani výpověď svědka R. není způsobilá tyto vyvrátit, byť ji nelze považovat za nekonkrétní. Svědek R. se sice s žalobcem shodoval v konkrétním místě předání zboží, v jeho rámcovém popisu a ve způsobu odběru, celkový obraz tak, aby bylo možno považovat faktické plnění v deklarovaném rozsahu a ceně za prokázáno, však i po jeho výpovědi zůstal zatemněn. Za situace, kdy doklady k plnění neexistovaly, podle svědka mělo být objednáváno a kupováno ad hoc, a současně

zní faktury na cenu za kus a celková účtovaná a hrazená cena je počítána z množství dodaných kusů, chybí propojení mezi fakticky dodaným množstvím a fakturovanou a hrazenou cenou. Za této situace měl žalobce tvrdit, nebo alespoň svědek uvést, jaké množství komponentů na váhu žalobce svědku dodal a současně uvést přepočty, kolik váží kus, resp. určitá množstevní jednotka kusů. Jedině pak by bylo možno chybějící údaje v dokladech doplnit a tyto ověřit. To se však nestalo a pochybnosti správce daně ohledně dodaného zboží a ceně proto odstraněny nebyly. Žalobce mohl způsobem, který v řízení vyšel najevo, obchodovat a tento způsob určení množství zboží a jeho ceny mu v soukromoprávní rovině mohl stačit. Pokud však chtěl úspěšně uplatnit nárok na odpočet DPH, byl povinen zohlednit svou povinnost tvrzení a důkazní tak, aby byl schopen prokázat nejen „nějaké“ plnění za „nějakou“ cenu, ale zcela konkrétní plnění za přesně stanovenou cenu. Neučinil – li tak, dostal se do nouze jak ohledně své povinnosti tvrzení, tak ohledně důkazů, kterými by je mohl prokázat. Ani tato žalobní námitka proto důvodná není.

55. Od dodavatele KF-METAL žalobce odebíral ocelové brány a kotevní prvky pro jejich další prodej a následné užití na stavbě na letišti Leoše Janáčka v Mošnově a Masarykově náměstí v Havířově. Žalobce tvrdil, že v tomto obchodním případě jednal s panem D. K., který je jeho bratrem. Kotevní přípravky koupil od KF-METAL a prodal společnosti METAL FA, přivezl je osobně svým vlekem panu F. na Masarykovo náměstí v Havířově.

56. K obchodní spolupráci byl vyslechnut svědek pan D. K., bratr žalobce a jeden ze dvou jednatelů společnosti KF-METAL. Ten uvedl, že předmětem spolupráce bylo dodání hutnických (ocelových) výrobků, a to ocelové brány, sloupky, různá kotvení, anglické dvorky a příslušenství. Co se konečného určení výrobků týká, vjezdové brány byly na stavbu na letišti Leoše Janáčka v Mošnově. Svědek dopravu nezajišťoval, měl přijet „nákladník se zbožím“ přímo na místo. Anglické dvorky a kotevní přípravky byly dodány do Havířova, náměstí T. G. Masaryka.

57. Žalovaný i tuto výpověď hodnotí jako obecnou, neprokazující plnění a rozpornou ohledně přepravy. Krajský soud se s tímto posouzením částečně ztotožňuje a naopak nesouhlasí s žalobcem, podle nějž plnění bylo výpovědí konkrétně prokázáno. Takto se vyslovil již v předchozím rozsudku a toto posouzení zůstalo nezměněné. Výpověď svědka D. K. je totiž ohledně některých otázek značně nevěrohodná. Předně ohledně toho, zda byl svědek přítomen předání zboží, když uvedl: *u předání zboží jsem byl přítomen. Ne, už to bylo s bráchou domluvené, že tam si to převezme. (...) Přijelo to tam naložené – nákladní doprava na místo a tam jsem to předal. Ne u toho ne, proč bych mu to dával (...), Jak probíhaly dodávky zboží R. K.? To jsem Vám říkal, že to přijelo na stavbu a tam si to pan K. převzal. (...) Kdo a kde za odběratele přebíral a kdo a kde bylo předáváno? Na stavbě přímo. Za odběratele pan K., za dodavatele já. Kde - Na stavbě, přičemž změnu výpovědi bez dalšího vysvětlení učinil v rámci jedné a téže výpovědi. Rozpor ohledně dopravy svědek neodstranil vůbec, když okolnosti dopravy spíše zatemnil a konkrétně uvedl: *já měl domluvené, že přijede nákladník se zbožím přímo na místo. Dopravu jsem nezajišťoval, ač ji zajistit měl a není jasné, čím „nákladník“ byl domluven.* Vzhledem k závažnosti pochybností správce daně týkající se neodpovídajících čísel na daňových dokladech, data uskutečnění plnění a vystavení dokladů v systému žalobcem neužívaném, a rozpornosti této výpovědi krajský soud uzavírá, že v tomto výpověď neprokázala plnění v tvrzeném rozsahu a ceně, a žalobní námitky této výpovědi se týkající krajský soud posoudil jako nedůvodné.*

Shodu s prvopisem potvrzuje

58. Odběratelem žalobce byla společnost **METAL FA**. K prokázání plnění byl vyslechnut svědek P. F., který byl jak jednatelem společnosti METAL FA, tak byl jednatelem společnosti KF METAL. Tento uvedl, že předmětem dodávky byly brány a sloupky bran a komponenty k branám a toto mu bylo poskytnuto na letiště Leoše Janáčka v Mošnově, druhá dodávka byla na rekonstrukci náměstí v Havířově, kam mu žalobce dodával kotevní prvky. Svědek nevěděl, kdo hradil a objednal dopravu, rovněž nevěděl, že zboží žalobce původně nakoupil od společnosti KF-METAL. Placeno bylo podle svědka hotově po částech.
59. Žalovaný i tuto výpověď hodnotil jako neprokazující přijetí plnění žalobcem pro nekonkrétnost a obecnost. Krajský soud se s žalovaným ztotožňuje v tom, že výpověď je neúplná, když svědek sice uvedl co, kým a kam bylo dodáváno, nicméně nebyl schopen objasnit okolnosti dopravy zboží. Dále považuje krajský soud za podstatné, že svědek nevěděl o tom, že se na přeprodeji účastnila KF-METAL, ačkoli v této byl t. č. jednatelem, stejně tak nevěděl vůbec nic o chodu KF-METAL, což je jen obtížně vysvětlitelné (svědek sám žádný důvod neposkytl). Krajský soud považuje popsané nejasnosti ve výpovědi za skutečnosti, které snižují její věrohodnost, a vzhledem k závažnosti pochybností správce daně týkající se rozporů v předmětu plnění, dopravy a vystavení dokladů v jiném než vlastněném účetním systému uzavřel ve shodě s žalovaným, že svědek faktické poskytnutí plnění žalobci v tvrzeném rozsahu a ceně neprokázal. Žalobní námitka tak není důvodná, jak krajský soud vyslovil již v předchozím rozsudku.
60. U obchodního případu, jehož předmětem byly práce na soustruhu, poskytnuté společností **Adamosa** žalobci, který je dále poskytl **odběrateli Z. L.**, spočívaly pochybnosti správce daně v tom, že podle výpovědi svědka L. jako odběratele měly frézařské a soustružnické práce provádět dva muži žalobce, ačkoliv žalobce k tomuto uvedl, že neví, kdo tyto práce prováděl, sám toto nezajišťoval. Dle rámcové smlouvy měl ale žalobce zajistit jako poskytovatel zámečnické práce soustružení a frézování.
61. Žalobce k realizaci služeb uvedl, že mu pan K. vystavil fakturu a žalobce ji vystavil panu L. dál. Jednalo se o práce provedené pro automobilový průmysl, konkrétní práce neuvedl. Daňové doklady byly hrazeny pouze hotovostně panu K.
62. K prokázání faktické realizace byl vyslechnut svědek K., který vypověděl, že *hledal pro dodavatele člověka, o kterém věděl, že frézařské a soustružnické práce bude schopen buď sám zrealizovat nebo obdobným způsobem přeprodá finálnímu zhotoviteli. Když přišla poptávka na někoho, kdo umí např. vysoustružit nějaké obrobek, zadal to zadal dále, vlastně jen zprostředkoval služby, od nikoho je nepožíval.*
63. Žalovaný pro obecnost této výpovědi nepovažoval za prokázané tvrzené přijetí plnění. Krajský soud se s tímto hodnocením ztotožňuje, jak již vyslovil v předchozím rozsudku. Žalobce se sice se svědkem shoduje v tom, že šlo o přeprodej prací, jejich výpovědi jsou však obecné, ani jeden konkrétně neví co, kde a kdo prováděl. Za této situace přijetí plnění v tvrzeném rozsahu a ceně tedy prokázáno nebylo a žalobní námitka tak není důvodná.

Závěr a náhrada nákladů řízení

64. Žádná z žalobních námitek není důvodná, a soud proto žalobu podle ustanovení § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl (výrok I.).
65. V řízení byl plně procesně úspěšný žalovaný, kterému v souladu s ustanovením § 60 odst. 1 s. ř. s. vzniklo právo na náhradu nákladů řízení; procesně neúspěšnému žalobci právo na náhradu nákladů řízení nevzniklo. Vzhledem k tomu, že podle obsahu spisu žalovanému žádné náklady řízení nevznikly, soud rozhodl tak, že žádnému z účastníků náhradu nákladů řízení nepřiznal (výrok II.).

Poučení:

Proti tomuto rozhodnutí **nejsou** přípustné opravné prostředky. To neplatí, je-li jako důvod kasační stížnosti namítáno, že se soud neřídil závazným právním názorem Nejvyššího správního soudu nebo uplatňuje-li stěžovatel stížní body, které napadají závěry o otázkách, k nimž se Nejvyšší správní soud v předcházejícím zrušovacím rozsudku dosud nevyjadřoval - v tom případě je možno podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů po doručení rozhodnutí k Nejvyššímu správnímu soudu v Brně.

Ostrava 22. listopadu 2023

Mgr. Jiří Gottwald
předseda senátu