



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Brně rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Davida Rause, Ph.D., a soudců Mgr. Kateřiny Kopečkové, Ph.D., a Mgr. Filipa Skřivana v právní věci

žalobce: **ČERNOHORSKÁ DEVELOPERSKÁ, s.r.o.**
sídlem Příkop 843/4, Brno
zastoupený Ing. Radkem Lančíkem, daňovým poradcem
sídlem Divadelní 616/4, Brno

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

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 23.8.2021, č.j. 31157/21/5300-21443-702551,

takto:

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

Odůvodnění:

1. Žalobce podanou žalobou napadá rozhodnutí žalovaného ze dne 23.8.2021, č.j. 31157/21/5300-21443-702551, kterým žalovaný zamítl odvolání žalobce a potvrdil níže uvedená rozhodnutí Finančního úřadu pro Jihomoravský kraj (dále jen „správce daně“):
 - dodatečný platební výměr ze dne 30.7.2020, č.j. 3633181/20/3001-51524-712090, kterým byla žalobci doměřena daň z přidané hodnoty (dále jen „DPH“) za zdaňovací období 2. čtvrtletí 2016 ve výši 13 040 Kč, a současně předepsáno penále ve výši 2 608 Kč;
 - platební výměr ze dne 31.7.2020, č.j. 3634416/20/3001-51524-712090, kterým byla žalobci vyměřena DPH za zdaňovací období 3. čtvrtletí 2017 ve výši vlastní daně 888 841 Kč;
 - platební výměr ze dne 31.7.2020, č.j. 3634535/20/3001-51524-712090, kterým byla žalobci vyměřena DPH za zdaňovací období 4. čtvrtletí 2017 ve výši vlastní daně 1 399 666 Kč.

I. Shrnutí žalobní argumentace

2. Žalobce předně namítá, že seznámení s kontrolním zjištěním ze dne 14.4.2020, č.j. 1645646/20/3005-60564-712002 (dále jen „Seznámení“), mu bylo zasláno datovou schránkou, přestože to nepožadoval. Pokud jde o rozhodnutí ze dne 14.4.2020, č.j. 1645671/20/3005-60564-712002, o stanovení lhůty ve smyslu § 88 odst. 3 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu (dále jen „daňový řád“), to správce daně podle žalobce vydal předčasně. Žalobce dále namítá, že se nemohl vyjádřit k listinám, na které správce daně v Seznámení odkazoval.
3. Žalobce dále namítá, že správce daně nesprávně interpretoval odpověď Okresní správy sociálního zabezpečení ze dne 2.9.2019, č.j. 4076198/19/3005-60565-712002. K listinám ze dne 13.3.2020, č.j. 1071705/20/3005-60564-712002, a č.j. 1474451/20/3005-60564-712002 (bez uvedení data) žalobce namítá, že správce daně obdržel od Magistrátu města Brna čtyři přílohy (o počtu 7 stran), přitom žalobci zaslal pět příloh (o počtu 7 stran). K odpovědi na výzvu ze dne 27.7.2018, č.j. 3712321/18/3005-60565-712002, ze dne 16.8.2018, č.j. 3892881/18/3005-60565-712002, a ze dne 4.9.2018, č.j. 4036582/18/3005-60565-712002, žalobce namítá, že správce daně obdržel daňové doklady, ale neobdržel k nim konkrétní dohodu; žalobce tak z reakce společnosti Incomp s.r.o. dovozuje, že ta výzvě správce daně dostatečně neporozuměla.
4. Žalobce dále zpochybňuje závěry správních orgánů ohledně podpisu V. S.; poukazuje na doručky č.j. 4326201/18/3005-60565-712002 a č.j. 4725514/18/3005-60565-712002, kde se podpisy V. S. různí. Grafická podoba podpisu V. S. podle žalobce odpovídá podpisu na doručence k č.j. 4326201/18/3005-60565-712002. Pokud měl žalovaný pochybnosti o podpisu V. S., měl je podle žalobce odstranit dokazováním.
5. Žalobce dále namítá, že byl zkrácen na svém právu být přítomen výsledku svědka V. S. a klást mu doplňující otázky. Důvodem nepřítomnosti zástupce žalobce u výsledku svědka byl čas výsledku svědka (v 7:30 hod), tj. mimo úřední hodiny správce daně. Zástupce žalobce nebyl na místo konání výsledku svědka vpuštěn a nebyl vyrozuměn o pozdějším konání výsledku. Žalobce zpochybňuje, že by došlo k telefonickému kontaktování jeho zástupce ze strany správce daně.
6. Žalobce v této souvislosti namítá, že s úředním záznamem č.j. 832462/19/3005-60565-712002 bylo manipulováno. K tvrzením uvedeným v úředním záznamu správce daně nemá žádné podklady; úřední záznam přitom dle rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne

25.6.2020, č.j. 9 Afs 108/2020-49, není důkazem. Správní orgány tak neumožnily žalobci unést důkazní břemeno.

7. Žalobce dále zpochybňuje pravost prohlášení V. S. ze dne 30.10.2018 a ze dne 28.11.2018; podle žalobce nedává smysl, aby předmětná prohlášení podával na poště v Brně, když se cesty do Brna obával. Žalobce dále poukázal na to, že společnost Martin Sem s.r.o. podala dne 6.4.2018 daňové přiznání k DPH a kontrolní hlášení za měsíc říjen 2017 ve výši 1 384 935 Kč a správce daně požádala o zaplacení ve splátkách. V. S. měl tak být opětovně vyslechnut jako svědek za přítomnosti žalobce.
8. Žalobce dále namítá, že neprovedením výslechu JUDr. R. L. správce daně znemožnil žalobci unést důkazní břemeno. Žalobce dále argumentuje tak, že svědeckými výpověďmi V. M. a T. M. prokázal, na jakých stavbách a jaké pomocné práce (v jakém objemu) byly přijímány, stejně tak prokázal uskutečněné hotovostní úhrady pro společnost Martin Sem s.r.o. za pomocné práce. Žalobce přitom nesouhlasí s tím, že výpovědi těchto svědků navozují připravenost odpovědí. K tomu odkazuje na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 12.3.2020, č.j. 2 Afs 33/2019-42, který připouští možnost připravit se na svědeckou výpověď. Žalobce dále namítá, že navrhoval opakovanou svědeckou výpověď Ing. R. M. za účelem prokázání poskytnutí služeb od společnosti Incomp s.r.o., pokud jiné provedené svědecké výpovědi budou dle názoru správce daně jako důkaz nedostatečné. Žalovaný opakovaný výslech neprovedl a znemožnil tak žalobci unést důkazní břemeno.
9. Žalobce dále nesouhlasí s tím, že měl prokázat uskutečnění plnění uvedených na příslušných daňových dokladech. Obsáhle odkazuje na judikaturu Nejvyššího správního soudu a Soudního dvora EU, z níž dovozuje, že neprokázání plnění od konkrétních dodavatelů není důvodem pro odepření nároku na odpočet DPH, pokud není zároveň prokázáno, že předmětné plnění bylo součástí podvodu na DPH, o kterém žalobce věděl nebo vědět mohl a měl. Zároveň žalobce poukazuje na to, že přestože daňový doklad není považován za důkaz tam, kde tvrzený formální stav není shodný se stavem skutečným, a důkazní břemeno nese žalobce, tak tento požadavek jde podle žalobce nad rámec Směrnice Rady 2006/112/ES ze dne 28.11.2006 o společném systému daně z přidané hodnoty a judikatury Soudního dvora EU.
10. Žalobce dále zpochybňuje závěry správních orgánů ohledně daňového dokladu č. 0162017 ze dne 14.8.2017 a poukazuje na své účetnictví i kontrolní hlášení, kde jsou platby ve výši 700 000 Kč a DPH ve výši 105 000 Kč zaznamenány. Pravost daňového dokladu č. 0162017 ze dne 14.8.2017 potvrdila i svědecká výpověď Ing. V. V.
11. Z uvedených důvodů žalobce navrhl, aby zdejší soud napadené rozhodnutí zrušil a věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení. Na svém procesním postoji žalobce setrval po celou dobu řízení před zdejším soudem.

II. Shrnutí vyjádření žalovaného

12. Žalovaný nesouhlasí se žalobou, napadené rozhodnutí považuje za správné a odůvodněné. Věcně setrává na závěrech obsažených v napadeném rozhodnutí a navrhuje, aby zdejší soud žalobu jako nedůvodnou zamítl s tím, že žalobní námitky v podstatné míře odpovídají argumentaci uplatněné již v odvolání. Taktéž žalovaný setrval na svém procesním postoji po celou dobu řízení před zdejším soudem.

III. Posouzení věci

Shodu s prvopisem potvrzuje: R. L.

13. Žaloba byla podána včas (§ 72 odst. 1 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, dále jen „s.ř.s.“), osobou k tomu oprávněnou (§ 65 odst. 1 s.ř.s.), žaloba je přípustná (§ 65, § 68 a § 70 s.ř.s.).
14. Zdejší soud napadené rozhodnutí přezkoumal v mezích uplatněných žalobních bodů (§ 75 odst. 2 s.ř.s.) podle skutkového a právního stavu ke dni rozhodnutí žalovaného (§ 75 odst. 1 s.ř.s.) a za splnění podmínek dle § 51 odst. 1 s.ř.s. dospěl k závěru, že žaloba není důvodná.
15. Podstatou věci je, zda žalobce unesl důkazní břemeno k tomu, že přijal plnění od společností Incomp s.r.o. (za zdaňovací období 3. čtvrtletí 2017) a Martin Sem s.r.o. (za zdaňovací období 4. čtvrtletí 2017) tak, jak deklaroval předloženými daňovými doklady (a zda tak byly naplněny podmínky pro vznik nároku na odpočet daně ve smyslu § 72 a § 73 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty /dále jen „ZDPH“/), a dále zda prokázal, že priznal DPH z přijaté úplaty od Ing. V. V. na základě daňového dokladu ze dne 14.8.2017, č. 0162017.
16. Dne 27.3.2018 byla u žalobce zahájena daňová kontrola (protokol č.j. 1339341/18/3005-60565-712002) na DPH za zdaňovací období 1. čtvrtletí 2016 až 4. čtvrtletí 2016, 1. čtvrtletí 2017 až 4. čtvrtletí 2017 a leden 2018 v rozsahu všech skutečností rozhodných pro správné zjištění a stanovení DPH za výše uvedená zdaňovací období. Správce daně následně shrnul kontrolní zjištění (viz Seznámení) a své hodnocení ve zprávě o daňové kontrole ze dne 27.7.2020, č.j. 3572939/20/3005-60564-712002.
17. Podle § 92 odst. 3 a 4 daňového řádu prokazuje daňový subjekt všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v řádném daňovém tvrzení, dodatečném daňovém tvrzení a dalších podáních. 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.
18. 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.
19. Důkazní povinnost daňového subjektu v daňovém řízení byla opakovaně vyložena judikaturou správních soudů, z níž vyplývá, že dokazování v průběhu daňového řízení není založeno na zásadě vyšetřovací, nýbrž na prioritní povinnosti daňového subjektu dokazovat vše, co sám tvrdí; neunesení důkazního břemena daňovým subjektem neznamená, že správce daně má povinnost relevantní důkazy sám vyhledávat. Pravidlo, že v daňovém řízení spočívá důkazní břemeno na daňovém subjektu, platí s výjimkou obsaženou v § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu, kdy je správce daně povinen identifikovat konkrétní skutečnosti, na jejichž základě hodnotí předložené doklady jako nevěrohodné, neúplné, neprůkazné či nesprávné. Prokáže-li správce daně v tomto smyslu takovéto nesrovnalosti, unesl svoje důkazní břemeno, a to se přeneso opět na daňový subjekt (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 9.10.2014, č.j. 9 Afs 48/2013-32).
20. Daňový subjekt má tedy v první řadě povinnost tvrdit skutečnosti rozhodné pro svou daňovou povinnost. Podle § 72 odst. 1 ZDPH má nárok na odpočet daně plátce, pokud přijatá zdanitelná plnění použije pro uskutečnění své ekonomické činnosti. Podle § 73 odst. 1 ZDPH plátce prokazuje nárok na odpočet daně daňovým dokladem, který byl vystaven plátcem. Žalobce byl pro uplatnění nároku na odpočet DPH povinen tvrdit a prokázat, že od jiné osoby, která byla v době transakce plátcem DPH, přijal zdanitelné plnění, které bylo

fakticky realizováno a použito pro ekonomickou činnost. Prokazování uskutečnění daňově uznatelného výdaje je primárně záležitostí dokladovou. Daňový subjekt unese své důkazní břemeno, předloží-li správci daně doklady splňující požadavky stanovené zákonem a dále pokud údaje na dokladech uvedené odpovídají zjištěnému skutkovému stavu. To znamená, že ani doklady se všemi požadovanými náležitostmi nemohou být podkladem pro uznání nároku na odpočet daně z přidané hodnoty, není-li prokázáno, že k uskutečnění zdanitelného plnění fakticky došlo tak, jak je v dokladech prezentováno. Důkaz daňovým dokladem je pouze formálním důkazem dovršujícím hmotně právní aspekty skutečného provedení zdanitelného plnění. Jestliže zdanitelné plnění nebylo uskutečněno tak, jak je plátcem deklarováno, nemůže být důkazní povinnost naplněna pouhým předložením, byť formálně správného, daňového dokladu (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 12.9.2013, č.j. 9 Afs 12/2013-30, či ze dne 26.1.2011, č.j. 5 Afs 24/2010-117). Je tedy třeba respektovat soulad skutečného stavu se stavem formálně právním.

21. Předmětem činnosti žalobce dle výpisu z obchodního rejstříku je výroba, obchod a služby neuvedené v přílohách 1 až 3 živnostenského zákona s následujícími obory činnosti: přípravné a dokončovací stavební práce, specializované stavební činnosti, zprostředkování obchodu a služeb, velkoobchod a maloobchod, nákup, prodej, správa a údržba nemovitostí. V daňových priznáních žalobce uvedl jako hlavní ekonomickou činnost nákup a prodej vlastních nemovitostí.
22. Ve zdaňovacím období 3. čtvrtletí 2017 měl žalobce od společnosti Incomp s.r.o. přijmout služby spočívající ve zprostředkování prodeje bytu Zoubkova II (daňový doklad č. 2017018S), v přípravě zakázek, rozpočtů a inženýrské činnosti na akci výstavba BD Zoubkova II v Brně (daňový doklad č. 2017030S), ve zprostředkování koupě pozemku na ulici Dornych v Brně (daňový doklad č. 2017027S, k němuž žalobce v daňovém řízení uvedl, že šlo o zprostředkování projektu polyfunkčního domu, nikoli pozemku), a to za cenu celkem 3 630 000 Kč včetně DPH (název „Zoubkova II“ představoval plánovanou, ale nezrealizovanou stavbu bytového domu). Pokud jde o zdanitelná plnění související s koupí bytů v bytovém domě Zoubkova I, ta nebyla správcem daně zpochybněna.
23. K daňovým dokladům žalobce předložil doklady o hotovostních platbách a výpisy z bankovního účtu. Zástupce společnosti Incomp s.r.o. Ing. R. M. potvrdil obchodní spolupráci se žalobcem při zprostředkování prodeje bytů a spolupráci v inženýrské a poradenské činnosti, která probíhala osobně či telefonicky, poté byly vystavovány daňové doklady, které byly předávány osobně v sídle žalobce. V případě daňových dokladů č. 201727S a č. 201730S od společnosti Incomp s.r.o. správce daně zjistil, že předmět plnění na nich uvedený se neshoduje s předmětem plnění uvedeným na daňových dokladech stejného čísla a data předložených žalobcem. Pochybnosti správce daně sdělené žalobci ve výzvě ze dne 10.1.2020, č.j. 44845/20/3005-60564-712002, neodstranila ani svědecká výpověď jednatele Incomp s.r.o. Ing. R. M., kterou správce daně vyhodnotil jako nevěrohodnou z důvodu jejího rozporu s ostatními zjištěními.
24. V této souvislosti nelze dát žalobci za pravdu, že společnost Incomp s.r.o. neporozuměla výzvě k poskytnutí údajů a k vydání listin ze dne 27.7.2018, č.j. 371321/18/3005-60565-712002. Touto výzvou správce daně žádal společnost Incomp s.r.o. o sdělení, jakým způsobem probíhala spolupráce se žalobcem, jaké služby poskytovala, kde byly uskutečněny, jména osob, s nimiž bylo jednáno, kdo konkrétně provedl poskytnuté služby

v období od 1.8.2017 do 1.12.2017. V reakci na tuto výzvu společnost Incomp s.r.o. dne 4.9.2018 (č.j. 4036582/18/3005-60565-712002) správci daně odpověděla, že obchodní spolupráce probíhala od 1.8.2017 do 31.12.2018 formou osobního jednání, konkrétní pokyny byly předány osobně či telefonicky a ze strany dodavatele bylo předáno konkrétní plnění v osobní či telefonické rovině a poté byly vystavovány daňové doklady a předány žalobci. Uvedená reakce dle zdejšího soudu nenaznačuje, že by společnost Incomp s.r.o. výzvě správce daně ze dne 27.7.2018 neporozuměla. Je přitom zjevné (i s ohledem na daňové doklady předložené jako součást reakce), že u vymezení časového období obchodní spolupráce došlo k překlepu (namísto 31.12.2018 mělo být 31.12.2017). Tvrdí-li žalobce, že společnost Incomp s.r.o. k této výzvě nepředložila písemnou dohodu (předložila pouze doklady), pak s ohledem na její vyjádření, že dohoda mezi oběma stranami (žalobcem a společností Incomp s.r.o.) probíhala ústně či telefonicky, je zřejmé, že písemná dohoda ani být předložena nemohla. To ostatně potvrzuje i výslech jednatele společnosti Incomp s.r.o. Ing. R. M. ze dne 6.12.2018 (protokol č.j. 4872563/18/3005-60565-712002), který uvedl, že písemné smlouvy či dohody uzavírány nebyly. Zdejší soud k tomu dále poznamenává, že byla-li by uzavřena písemná dohoda, pak by takovou dohodou zcela jistě disponoval také žalobce a mohl ji tak správci daně předložit. Jak zdejší soud ověřil ze správního spisu, písemná dohoda mezi žalobcem se společností Incomp s.r.o. není součástí spisového materiálu. Z reakce společnosti Incomp s.r.o. neplynou ani žádné jiné indicie, z nichž by bylo možno dovodit, že by výzvě ze dne 27.7.2018 neporozuměla; proto tuto námitku zdejší soud neshledal důvodnou.

25. Pokud jde o nevyslyšený požadavek žalobce na opakovaný výslech Ing. R. M., pak ani tu mu zdejší soud nemůže přisvědčit.
26. Daňový subjekt má ve smyslu § 92 daňového řádu právo navrhnout důkazní prostředky k prokázání svých tvrzení. Správce daně mu musí umožnit uplatnit jeho práva (§ 6 odst. 3 daňového řádu). Zároveň podle § 8 odst. 1 daňového řádu správce daně při dokazování hodnotí důkazy podle své úvahy. Správce daně posuzuje každý důkaz jednotlivě a všechny důkazy v jejich vzájemné souvislosti; přitom přihlíží ke všemu, co při správě daní vyšlo najevo. Správce daně postupuje bez zbytečných průtahů a tak, aby nikomu nevznikaly zbytečné náklady (§ 7 odst. 1 a 2 daňového řádu).
27. Zdejší soud konstatuje, že shora uvedeným požadavkům žalovaný dostal, když tomuto důkaznímu návrhu nevyhověl. Žalovaný v bodu 45 napadeného rozhodnutí podrobně zdůvodňuje, proč nepovažoval za účelné provést opakovaný výslech Ing. R. M.; zdůraznil přitom, že žalobce byl přítomen již u prvního výsledku Ing. R. M. a ve svých dotazech nebyl správcem daně nijak omezován. Důvodem opakování svědecké výpovědi byl nesouhlas žalobce s provedením důkazů správcem daně, přičemž v řízení nebyly zjištěny nové skutečnosti, k nimž by bylo třeba Ing. R. M. opakovaně vyslechnout. Také zdejší soud neshledal, že by skutkové okolnosti věci nasvědčovaly tomu, že by bylo opětovné provedení tohoto důkazu pro jejich objasnění potřebné; takové dokazování by tak bylo v rozporu se zásadou efektivit a hospodárnosti řízení. Neobstojí ani tvrzení žalobce, že Ing. R. M. odpovídal neurčitě a své odpovědi dostatečně nekonkretizoval; v takovém případě mohl žalobce svými doplňujícími otázkami svědka nasměrovat k podání informací, které jsou pro unesení jeho důkazního břemena relevantní. Pokud nevyšly najevo nové skutečnosti, k nimž by se svědek měl vyjádřit, a zástupce žalobce byl u výslechu svědka přítomen, není relevantní důvod, proč by měl být výslech opakován, a námitky zpochybňující konkrétnost svědecké výpovědi nejsou za tohoto stavu důvodné. Není případný ani odkaz žalobce na rozsudek

Nejvyššího správního soudu ze dne 27.2.2020, č.j. 1 Afs 296/2019-68, který se týkal neprovedení výslechu svědka, nikoliv opakovaného výslechu svědka.

28. Žalovaný poukázal na řadu nesrovnalostí týkajících se deklarovaného plnění, umocněných svědeckou výpovědí Ing. R. M.; podle žalobce měl Ing. R. M. jednat se dvěma zájemci o koupi bytu, zasloužit se o vyjednávání o odkupu pozemku určeného pro stavbu bytového domu Zoubkova II, který však žalobce v důsledku vydání zajišťovacího příkazu odmítl (to správce daně odkazem na obsah listin získaných z Magistrátu města Brna zpochybnil). Cena za zprostředkování koupě bytu byla stanovena procentuálně z ceny bytu a cena dle dokladu č. 2017030S byla stanovena dohodou z předpokládaného obratu zakázek a hodinové sazby. Správce daně poukázal na to, že nejenže nedošlo k realizaci výstavby, nýbrž nebyl hotový ani finální projekt s jasným počtem bytových jednotek. Nemohlo tedy dojít ani k deklarovanému zprostředkování koupě bytu, neboť Ing. R. M. uváděl, že i u tohoto plnění byla cena stanovena až z ceny uskutečněného prodeje bytu. Zároveň mělo být plnění uskutečněno kompletně již před vystavením souvisejícího daňového dokladu č. 2017018S, tedy ke dni 29.8.2017. Argumentoval-li tedy žalobce jakýmikoliv pozdějšími okolnostmi, ty nemohly podle správce daně deklarované plnění ovlivnit. S tím zdejší soud souhlasí.
29. Pokud jde o doklad č. 2017030S, podle správce daně za situace, kdy nebyl znám ani konečný počet bytových jednotek plánovaného projektu, bylo zcela nereálné bez znalosti těchto parametrů stanovit cenu plnění. Pokud jde o vyjednávání o koupi pozemku, o které se měl zasloužit Ing. Radoslav Mlýnek, tak správce daně zjistil, že jednání trvala více než rok do potvrzení možnosti odkupu pozemku (v srpnu roku 2018) Magistrátem města Brna; plnění však mělo být kompletně uskutečněno již k 29.9.2017. Ing. R. M. nadto uváděl, že plnění prováděl sám či ve spolupráci „s výpomocí“, kterou si již nepamatoval, uvedl, že zpracovával rozpočty, stavební práce a připravoval jednání s Magistrátem města Brna. Výstupem tedy měla být alespoň zčásti listinná dokumentace k tomuto jednání, která však nebyla správci daně přes výzvu žádným ze subjektů poskytnuta. Listiny správci daně poskytnuté žádnou věcnou ani časovou souvislost s deklarovanými plněními, resp. společnostmi Incomp s.r.o., neměly (v podrobnostech zdejší soud odkazuje na str. 47 zprávy o daňové kontrole). Těmto úvahám správce daně nemá zdejší soud co vytknout. Je třeba poznamenat, že z listin poskytnutých Magistrátem města Brna vyplývá, že za žalobce, coby zájemce o odkup pozemku pro stavbu bytového domu, jednal vždy jeho jednatel Ing. I. K., nikoli Ing. R. M. či společnost Incomp s.r.o.
30. Zdejší soud neshledal důvodnou ani námitku, že není zřejmé, kolik kusů příloh Magistrát města Brna poskytl správci daně v reakci na výzvu k vydání listin ze dne 13.3.2020, č.j. 1071705/20/3005-60564-712002. Zdejší soud odkazuje na str. 59 zprávy o daňové kontrole, kde správce daně uvedl, že zmíněný rozpor, zda šlo o 4 kusy nebo 5 kusů příloh, byl zapříčiněn nesprávným údajem na úvodní straně odpovědi uvedeným pracovníkem Magistrátu města Brna. Nadto žalobce sám nezpochybňuje, že by mu nebyl zaslán plný počet stran, toliko zpochybňuje konkrétní kategorizaci příloh, resp. co lze zařadit pod samostatnou přílohu a co je následně součástí konkrétní přílohy. Tato argumentace na správnosti skutkových závěrů správce daně, pokud jde o plnění spojená s projektem Zoubkova II, nemůže nic změnit.
31. Ve zdaňovacím období 4. čtvrtletí 2017 měl žalobce přijmout služby od společnosti Martin Sem s.r.o. spočívající ve výkopových, pomocných a dokončovacích pracích na různých stavebních akcích, které byly vymezeny jako práce na stavbě označované jako „Slunečné

domy Mušov“ (daňový doklad č. 2017305021 byl vystaven na provedení výkopových prací na stavbě v Brně), práce na stavbě „BD Zoubkova“ (daňový doklad č. 2017305035 byl vystaven na pomocné práce na stavbách žalobce dle čl. II Smlouvy o dílo, tu však správce daně zjistil, že žalobce uzavřel smlouvu na komplexní dodávku celé stavby, tj. zajištění i všech souvisejících činností, která zahrnovala i veškeré úklidové práce na staveništi i v jeho okolí se společností WALER, spol. s.r.o.) a práce na akci „Rybník – terénní úpravy Černá Hora“ (daňový doklad č. 2017305039 na dokončovací práce v souladu s ústní dohodou – obecně; tu správce daně zjistil, že odstranění nedokončené vodní nádrže probíhalo v letech předcházejících roku 2017); šlo přitom o plnění v hodnotě 6 594 926 Kč v základu daně a 1 384 935 Kč DPH.

32. K uvedeným daňovým dokladům žalobce předložil přílohy obsahující rozpisy prací a nekompletní doklady o hotovostních platbách. U daňového dokladu č. 2017305021 se místo plnění uvedené na dokladu (Brno) neshodovalo s místem plnění sděleným žalobcem (mělo jít o práce na stavbě „Slunečné domy Mušov“). U daňového dokladu č. 2017305035 žalobce správci daně nepředložil smlouvu o dílo; konkrétní práce, jež byly předmětem plnění, nebylo možné k tomuto dokladu s jistotou přiřadit. U daňového dokladu č. 2017305039 nebylo zřejmé, v jakém objemu měly být služby žalobcem přijímány. Žalobce plnění hradil v hotovosti (přestože společnost Martin Sem s.r.o. měla bankovní účet). V 11 případech roku 2017 byl překročen limit stanovený zákonem č. 254/2004 Sb., o omezení plateb v hotovosti, a to v rádech statisíců.
33. Všechny sporné daňové doklady byly vystaveny dne 31.10.2017. Žalobce uvedl, že si společnost Martin Sem s.r.o. prověřil na internetu a že jednal s JUDr. R. L. Žalobce nebyl schopen specifikovat, v jakém objemu byly služby přijímány, kdo je fyzicky provedl a v čem konkrétně měly spočívat. Správce daně zjistil, že společnost Martin Sem s.r.o. nemá webové stránky, kde by prezentovala svoji činnost, dne 2.8.2016 byl společnosti Martin Sem s.r.o. udělen status nespolehlivého plátce DPH, nemá žádnou provozovnu, od roku 2012 nezveřejňuje účetní závěrky. Jedná se o nekontaktní daňový subjekt, bez zaměstnanců, sídlící na virtuální adrese. Přestože společnost Martin Sem s.r.o. vykazovala plnění ve prospěch žalobce, výslednou DPH neuhradila.
34. Jednatel společnosti Martin Sem s.r.o. V. S. při výslechu dne 26.2.2019 (protokol č.j. 764789/19/6005-60565-712002) neuvedl konkrétní informace ohledně spolupráce se žalobcem. V. S. neznal ani žalobce, ani jednatele žalobce, ani JUDr. R. L., kterého měl dle tvrzení žalobce V. S. zplnomocnit k jednání, dále popřel, že by vystavil jakékoliv daňové doklady, a potvrdil pravdivost písemných prohlášení ze dne 30.1.2018 a ze dne 28.11.2018, v nichž uvádí, že přestože byl jednatelem společnosti Martin Sem s.r.o., nijak aktivně v ní nevystupoval a nemá informace o její činnosti. Pochybnosti správce daně sdělené žalobci ve výzvě ze dne 13.5.2019, č.j. 2385523/19/3005-60565-712002, neodstranily ani svědecké výpovědi T. M. a V. M.
35. T. M. dne 10.10.2019 (protokol č.j. 4358500/19/3005-60565-712002) vypověděl, že byl zaměstnancem žalobce a staral se o stavbu resortu Slunečné domy v Brodě nad Dyjí. S ohledem na své pracovní zařazení správci daně sdělil, že informace ke sporným daňovým dokladům či účetnictví, úhradám či smluvní dokumentaci nemá. T. M. měl dohlížet na chod stavby v nepřítomnosti stavbyvedoucího V. M. Podle T. M. společnost Martin Sem s.r.o. prováděla pomocné práce (přenášení materiálu, úklid stavby, čištění, převoz materiálu), uvedl, že od „té firmy“ tam byli Ukrajinci („O., V., V.“). Do stavebního deníku však tyto

pomocné práce nebyly zaznamenány. T. M. dále uvedl, že za společnost Martin Sem s.r.o. jednal pouze s V. M., někdy přijel i JUDr. R. L., kterého poznal na předložené fotografii a o němž věděl, že „přes něho dodávali ty Ukrajince“.

36. V. M. dne 1.11.2019 (protokol č.j. 4622766/19/3005-60565-712002) vypověděl, že v roce 2017 pracoval pro společnost Martin Sem s.r.o. jako stavební mistr. V rámci zakázky „Slunečné domy“ byl jeho „partákem“ T. M., předmětem zakázky byly pomocné práce, podle V. M. „měli 18 až 20 lidí“ (podle potřeby a podle období), s JUDr. R. L. se potkával každou neděli v Černé Hoře. V. M. měl s Martin Sem s.r.o. uzavřenou dohodu o provedení práce, tu uzavíral konkrétně s JUDr. R. L., který zastupoval společnost Martin Sem s.r.o. Nevěděl však, kdo byl zaměstnavatelem Ukrajinců, kteří práce prováděli, ty podle V. M. obstarával JUDr. R. L.
37. Správce daně správně tyto svědecké výpovědi hodnotil tak, že nejsou schopny prokázat fakticitu plnění na sporných daňových dokladech ani jejich deklarovaného dodavatele, a poukázal na jejich rozpor s jinými důkazy (v podrobnostech zdejší soud odkazuje na str. 33 až 36 a 38 až 46 zprávy o daňové kontrole). V případě výpovědi V. M. vyjádřil správce daně pochybnosti, zda nebyla připravena ve spolupráci se žalobcem (str. 43 a 44 zprávy o daňové kontrole).
38. Svědeckou výpověď JUDr. R. L. (který byl podle svědků M. a M. „fotbalový funkcionář“ v FC Blansko) se nepodařilo zrealizovat. Žalobcem navrhovaný výslech správce daně z důvodu úmrtí JUDr. R. L. neprovedl.
39. Pokud jde o námitky týkající se podpisu V. S., pak grafická podoba jeho podpisu na plné moci předložené V. M. (jež tvořila přílohu dohody o provedení práce uzavřenou mezi společnostmi Martin Sem s.r.o. /zastoupenou JUDr. R. L./ a V. M.) neodpovídá podpisu V. S. jednak na protokolu o výsledku svědka ze dne 26.2.2019, kde byla ověřena totožnost svědka, ani na listinách ze sbírky listin v obchodním rejstříku. Platnost plné moci byla nadto zpochybněna samotným „zmocnitelem“ V. S., který uvedl, že JUDr. R. L. žádnou plnou moc nevystavil. Plnou moc, na niž odkazuje žalobce, proto dle zdejšího soudu nelze považovat za důkaz o tom, že JUDr. R. L. byl skutečně V. S. zmocněn k zastupování v obchodních věcech za společnost Martin Sem s.r.o.
40. Vedle shora uvedeného zpochybnění podpisu V. S. není zřejmé datum, kdy byla tato plná moc udělena, a vágní je i její obsah, tedy k čemu byl JUDr. R. L. de facto zmocněn („*k jednání v obchodních věcech, jakož i právním úkonům a jejich podepisování. Jednání zmocnitele tím není vyloučeno*“).
41. Argumentuje-li žalobce různými podpisy na doručenkách, pak zde je třeba žalobci přisvědčit. Zároveň nelze odhlédnout od skutečnosti, že z doručenek potvrzujících přijetí listin č.j. 4326201/18/3005-60565-712002 (dne 16.10.2018) a č.j. 4725514/18/3005-60565-712002 (dne 21.11.2018), přestože je adresátem tatáž osoba (V. S., nar. 1959), lze dovodit, že jednotlivá předvolání přebíraly jiné osoby: v případě zásilky převzaté dne 16.10.2018 potvrdil její převzetí Vladimír Slezák, zatímco v případě zásilky převzaté dne 21.11.2018 potvrdil její převzetí V. S. Tomu také odpovídá jiný vzhled podpisu zásilku přebírající osoby.
42. Věrohodnost výpovědi V. S. potvrzují i jeho písemná vyjádření, které s obsahem jeho svědecké výpovědi korespondují a která také zdejší soud shodně se správními orgány považuje za věrohodné. Tento závěr nezpochybňuje ani žalobcem zmíněné podací razítko

z Brna (PŠČ 655 02) obsažené na vyjádřeních V. S. doručených správci daně dne 30.10.2018 a 28.11.2018.

43. Pokud jde o žalobcem tvrzenou nemožnost být přítomen u výslechu V. S., tak podle zdejšího soudu žalobci nic nebránilo se výslechu účastnit.
44. Správce daně informoval žalobce o datu a čase předvedení V. S., tj. 26.2.2019 v 7.30 hod., poté, co bylo k žádosti žalobce předvedení tohoto svědka za účelem jeho výslechu přesunuto na jiný termín. Z protokolu o výslechu svědka ze dne 26.2.2019 (č.j. 764789/19/3005-60565-712002) plyne, že výslech započal v 8.31 hod. bez přítomnosti žalobce. Žalobce přítom nerozporuje skutečnost, že svědek měl být ke správci daně Policií ČR předveden a že o tom věděl. Správce daně se pokusil zástupce žalobce informovat o tom, že byl Policií ČR vyrozuměn o úspěšném předvedení svědka v 7.24 hod s tím, že svědek by měl být v průběhu následující hodiny dopraven ke správci daně; správce daně tedy ještě dne 26.2.2019 učinil maximum pro to, aby zástupce žalobce upozornil na zpoždění plánované svědecké výpovědi, resp. předvedení svědka (úřední záznam ze dne 27.2.2019, č.j. 832462/19/3005-60565-712002, z něhož plyne, že telefon zástupce žalobce byl nedostupný). Žalobce neprokázal, že by mu správce daně objektivně bránil se v dopředu avizovanou dobu výslechu zúčastnit, tedy být přítomen u správce daně dne 26.2.2019 v 7.30 hod., a tu se dozvědět i o úspěšném předvedení a posunu samotného počátku výslechu svědka (třeba i telefonicky, či osobně, pakliže by se žalobce skutečně dne 26.2.2019 na 7.30 hod. do budovy správce daně dostavil, jak mu bylo sděleno vyrozuměním č.j. 229869/19/3005-60565-712002). A to je pro nyní posuzovanou věc podstatné; ke zkrácení žalobce na možnosti využít jeho procesní práva podle zdejšího soudu nedošlo, naopak správce daně učinil maximum pro to, aby žalobci účast u výslechu V. S. umožnil. Pokud jde o obsah úředního záznamu ze dne 27.2.2019, č.j. 832462/19/3005-60565-712002, ten žalobce rozporuje pouze tvrzeními ohledně manipulace s tímto dokumentem (změna tužkou vyznačeného pořadového čísla veřejné části spisu není indikátorem manipulace s obsahem spisu, ale spíše vypovídá o postupném zařazení jednotlivých listin do veřejné části spisu). Tvrzení ohledně jiného data vyhotovení úředního záznamu žalobce ničím nedokládá. Přestože úřední záznam správce daně není důkazem, žalobce sám žádný důkaz k podložení toho, že by se ke správci daně dostavil a nebyl snad i přes vyrozumění č.j. 229869/19/3005-60565-712002 do budovy správce daně vpuštěn a byla mu znemožněna komunikace se správcem daně, nepředkládá. Tvrzení žalobce tudíž nemohou být důvodem pro opakování svědecké výpovědi V. S.
45. Stejně tak zdejší soud neshledal důvodnou ani námitku, že vzhledem k liknavosti správce daně nemohl být vyslechnut JUDr. R. L. Zdejší soud předně poukazuje na bod 109 napadeného rozhodnutí, kde se žalovaný totožnou argumentací již zabýval a poukázal na výzvu k prokázání skutečností, na niž žalobce reagoval návrhem na provedení svědecké výpovědi JUDr. R. L. K jeho úmrtí pak došlo cca 3 měsíce poté, co byl tento důkaz navržen. Ze správního spisu rovněž plyne, že správce daně jej jako svědka předvolal, ale JUDr. R. L. se z podání svědecké výpovědi omluvil s odkazem na zdravotní důvody.
46. Zdejší soud uzavírá, že i bez svědecké výpovědi JUDr. R. L. je zřejmé, že žalobce svůj nárok na odpočet DPH plynoucí ze shora uvedených sporných dokladů za 4. kalendářní čtvrtletí 2017 neprokázal. Výpověď jednatele V. S. byla konzistentní, ten jednoznačně popřel obchodní spolupráci se žalobcem. Žalobce tvrzení V. S. nevyvrátil ani svědeckými výpověďmi T. M. a V. M., jejichž věrohodnost byla správcem daně zpochybněna, zároveň

žalobce nepředložil jiné důkazy, jež by fakticitu sporného plnění prokázaly. Přitom postup správních orgánů žalobce shledal v souladu se závěry obsaženými v žalobcem odkazované judikatuře, tedy s požadavkem na řádné zjištění skutkového stavu v souladu se zákonným provedením a hodnocením důkazů.

47. Zdejší soud neshledal důvodnou ani námitku dezinterpretace odpovědi na výzvu k poskytnutí údajů a k vydání listin ze dne 2.9.2019, č.j. 4076198/19/3005-60565-712002, z níž plyne, že JUDr. R. L. byl od 16.5.2016 práce neschopen. Zdejší soud ověřil správnost této informace srovnáním s listinami od České správy sociálního zabezpečení Blansko (v podrobnostech zdejší soud rovněž odkazuje na str. 58 zprávy o daňové kontrole).
48. Důvodnou zdejší soud neshledal ani námitku týkající se odpovědi na výzvu k poskytnutí údajů a vydání listin ze dne 20.12.2019, č.j. 5048870/19/3005-60565-712002, konkrétně že žalobci bylo zasláno pouze 5 stran z celkových 55 listin. Zdejší soud odkazuje na bod 98 napadeného rozhodnutí, kde žalovaný postup, kdy správce daně zaslal žalobci pouze 5 stran příloh (z celkových 55 stran) vysvětluje tím, že žalobcem zmíněných 5 stran bylo relevantních pro dokazování; zbylé zůstaly ve vyhledávací části spisu a z ničeho neplyne, že by byly skutkovým podkladem pro rozhodnutí správce daně (že by byly použity jako důkazy bez vědomí žalobce). Na takovém postupu správce daně zdejší soud nic nezákonného neshledává.
49. Namítá-li žalobce, že jistá míra připravenosti svědka není důvodem pro zpochybnění jeho výpovědi, nelze mu dát za pravdu. Zdejší soud přitom odkazuje na § 96 odst. 1 daňového řádu, podle něhož každá osoba je povinna vypovídat jako svědek o důležitých okolnostech při správě daní týkajících se jiných osob, pokud jsou jí známy; musí vypovídat pravdivě a nic nezamlčovat.
50. Cílem svědecké výpovědi je získat informace od osoby, jež svými smysly vnímala konkrétní skutečnosti; podstatou svědecké výpovědi je tedy pravdivé a úplné sdělení toho, co konkrétní osoba sama vnímala. Pokud jde o přípravu ke svědecké výpovědi, pak ani tato příprava nebrání účelu svědecké výpovědi, pokud svědek dostojí požadavkům stanoveným v § 96 odst. 1 daňového řádu a jeho odpověď je věrohodná; jinými slovy jen tehdy lze svědeckou výpověď v řízení použít jako důkaz a skutečnosti tvrzené svědkem považovat za prokázané, pokud orgán, jež tuto svědeckou výpověď hodnotí, má za to, že svědek odpovídá pravdivě a nic nezamlčuje.
51. Označil-li správce daně výpověď svědka za předem připravenou, což podepřel odpověďmi svědka na konkrétní otázky, je tím věrohodnost svědecké výpovědi podstatně snížena. Zároveň zdejší soud přisvědčuje žalobci, že jistá míra osobní přípravy svědka není důvodem ke zpochybnění věrohodnosti svědecké výpovědi, pokud se však na přípravě nepodílí jiná osoba, která tuto pravdivost či komplexnost může narušit. V takovém případě totiž svědek nemusí být již schopen věrohodně sdělit orgánu, co svými smysly bezprostředně vnímal. Odkaz na závěry učiněné v rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 12.3.2020, č.j. 2 Afs 336/2019-42, není příléhavý, neboť v tamní věci připravenost svědka spočívala v poskytnutí právní pomoci osobě ve výkonu trestu, nikoli v přípravě odpovědí na otázky pokládané správcem daně. Nadto zdejší soud dodává, že sám žalobce svou argumentací připouští, že svědek se na otázky správce daně připravoval. Ani tuto námitku tak zdejší soud neshledal důvodnou.

52. Není důvodná ani námitka žalobce, že k úřednímu záznamu ze dne 6.12.2019, č.j. 4928845/19/3005-60565-712002, jenž měl obsahovat 29 printscreenů, jich bylo žalobci zasláno 30. Došlo totiž k tomu, že printscreen pořízený dne 6.12.2019 v 14.25 hod zachycující nahlížení na část ulice U Selkova (Černá Hora) byl zařazen do spisu dvakrát, a proto také byl žalobci zaslán dvakrát (strana 58 zprávy o daňové kontrole).
53. K námitce, že nebylo povinností žalobce prokázat, že mu plnění uvedená na příslušných daňových dokladech poskytly společnosti Incomp s.r.o. a Martin Sem s.r.o., zdejší soud uvádí následující.
54. Spornou otázkou mezi žalobcem a správními orgány bylo splnění podmínek ve smyslu § 72 odst. 1 ZDPH, podle něhož má plátce nárok na odpočet daně, pokud přijatá zdanitelná plnění použije v souvislosti se svou ekonomickou činností za splnění dalších zákonem stanovených podmínek (§ 73 ZDPH). Jednou z takových podmínek je přijetí plnění od plátce DPH, což správně zdůraznil žalovaný v bodu 59 napadeného rozhodnutí. Daňová kontrola vyústila ve zjištění, že žalobce neprokázal, že mu zdanitelná plnění poskytl dodavatelé uvedení na daňových dokladech. Argumentace žalobce, podložená citacemi z judikatury Soudního dvora EU, že mu nelze nárok na odpočet DPH za situace, jaká nastala v nyní posuzované věci, odmítnout, není-li prokázána účast na daňovém podvodu, je nesprávná, a z judikatury Soudního dvora EU i Nejvyššího správního soudu plyne opak. Prvotní povinností daňového subjektu je doložit k uplatněnému nároku na odpočet DPH daňové doklady obsahující všechny zákonem stanovené náležitosti (formální podmínka), jejichž obsah však musí být pravdivý (materiální podmínka pro uznání nároku).
55. S ohledem na judikaturní vývoj je třeba dále zdůraznit, že pokud jde o deklarovaného dodavatele coby plátce DPH, tak je možné v určitých situacích i daňový doklad se zpochybněným dodavatelem uznat, když bude bez jakýchkoli pochybností prokázáno, že dodavatelem zboží, jehož existence a rozsah nebyly zpochybněny, byl ve skutečnosti jiný plátce DPH. Stále však platí, že ani daňové doklady se všemi požadovanými náležitostmi nemusí být podkladem pro uznání nároku na odpočet, není-li zároveň prokázáno, že k uskutečnění zdanitelného plnění fakticky došlo, resp. došlo tak, jak je v daňových dokladech deklarováno (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 27.1.2012, č.j. 8 Afs 44/2011-103). S ohledem na rozsudek Soudního dvora EU ze dne 9.12.2021 ve věci C-154/20 *Kemwater Prochemie* (ECLI:EU:C:2021:989) rozšířený senát Nejvyššího správního soudu dospěl k posunu, pokud jde o údaj o dodavateli, v tom, že postavení dodavatele zboží nebo poskytovatele služeb jako plátce DPH je jednou z hmotněprávních podmínek nároku na odpočet DPH. Dodavatel zboží nebo poskytovatel služeb nemusí být jednoznačně identifikován, pokud ze skutkových okolností s jistotou vyplývá, že postavení plátce DPH nutně měl. Důkazní břemeno o tom tíží daňový subjekt uplatňující nárok na odpočet DPH. Výjimkou je situace, že údaje potřebné k ověření, zda je hmotněprávní podmínka nároku na odpočet DPH naplněna, má k dispozici správce daně. Podle rozšířeného senátu Soudní dvůr EU „připustil i možnost, že nebude zjištěna identita dodavatele, přesto však budou splněny hmotněprávní podmínky vzniku nároku na odpočet DPH, pokud budou s ohledem na skutkové okolnosti k dispozici údaje potřebné k ověření, že dodavatel měl postavení plátce DPH“ (rozsudek rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 23.3.2022, č. j. 1 Afs 334/2017-208). Podle navazujícího rozsudku Nejvyššího správního soudu nelze podmínky pro vznik nároku na odpočet DPH rozšířit tak, že by byly splněny, kdyby „daňový subjekt prokázal, že byl v dobré víře v to, že jedná s plátcem DPH“. Takový postup by zakotvil novou možnost

vzniku nároku na odpočet DPH, s níž Soudní dvůr EU nepočítal. „*Nejvyšší správní soud je přesvědčen, že nová judikatura nepředstavuje paušální a automatický důvod ke zrušení všech předchozích zamítavých soudních i správních rozhodnutí (viz například rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 4. 2. 2022, č. j. 4 Afs 115/2021 - 58), která předcházela rozsudkům ve věci Kemwater ProChemie, bez ohledu na okolnosti konkrétní věci. Vrátit věc až do daňového řízení je naopak namísto zpravidla tehdy, pokud tu existuje alespoň nějaká indicie ukazující na osobu odlišnou od deklarovaného dodavatele, která mohla fakticky dodat sporné plnění. V této věci taková indicie ve správním spisu obsažena není a neposkytl ji dodatečně (přes výzvu soudu) ani stěžovatel (shodně též rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 13. 5. 2022, č. j. 10 Afs 254/2018 - 43)...“ (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 20.6.2022, č.j. 1 Afs 499/2020-48).*

56. V nyní posuzované věci nevyvstala žádná indicie ukazující na konkrétní osobu odlišnou od deklarovaného dodavatele, která mohla v postavení plátce DPH fakticky dodat deklarované plnění, nadto nebyly rozptýleny ani pochybnosti ohledně samotné fakticity plnění dle daňových dokladů a jejich rozsahu. Proto ani případným poukazem na jiného dodavatele by žalobce za tohoto stavu nemohl být úspěšný. Pokud jde o plnění podle daňového dokladu č. 2017018S (zprostředkování prodeje bytu na Zoubkové II) a podle daňového dokladu č. 2017030S (příprava zakázek, rozpočtů, inženýrská činnost vč. přípravy výroby na akci výstavbu BD Zoubkova II v Brně), žalobce odstoupil od koupě pozemku určeného ke stavbě bytového domu Zoubkova II, přičemž z dokazování vyplynuly zásadní pochybnosti ohledně deklarovaného plnění (body 39 a 40 napadeného rozhodnutí, str. 47 zprávy o daňové kontrole). Totéž platí o plnění podle dokladu č. 2017027S (tj. zprostředkování koupě pozemku na ulici Dornych v Brně) (viz bod 42 až 44 napadeného rozhodnutí). Pokud jde o deklarované plnění od společnosti Martin Sem s.r.o., správce daně shromáždil důkazy svědčící nejen o tom, že je neuskutečnila tato společnost, nýbrž i o tom, že tato plnění se neuskutečnila tak, jak je deklarováno na daňových dokladech (viz body 68, 71, 75 a 77 napadeného rozhodnutí).
57. Ve vztahu k DPH za zdaňovací období 2. čtvrtletí 2016, konkrétně k pochybnostem o zdanění přijaté platby od Ing. V. V. na základě daňového dokladu ze dne 14.8.2017 č. 0162017, zdejší soud konstatuje, že žalobce opakuje totožnou námitku, kterou již uplatnil v odvolání a žalovaný se jí zabýval v bodech 87 až 93 napadeného rozhodnutí. Zdejší soud přitom se žalovaným bez výhrad souhlasí.
58. Podle § 21 odst. 1 ZDPH je plátce povinen přiznat daň na výstupu ke dni uskutečnění zdanitelného plnění nebo ke dni přijetí úplaty, a to k tomu dni, který nastane dříve, pokud zákon nestanoví jinak. Plátce daň uvádí v daňovém přiznání za zdaňovací období, ve kterém mu vznikla povinnost přiznat daň.
59. Správce daně zjistil, že dne 4.5.2016 byla na účet žalobce přijata úplata z účtu Ing. V. V. ve výši 100 000 Kč, která nebyla vykázána v evidenci pro účely DPH. Žalobce prodal v roce 2017 Ing. V. V. a jeho manželce bytovou jednotku č. 552/2 v bytovém domě na ulici Zoubkova 552/20a, Nový Lískovec, Brno. Žalobce vystavil dne 14.8.2017 daňový doklad č. 0162017, jehož předmětem je prodej bytové jednotky za cenu 705 000 Kč včetně DPH. Na částku 100 000 Kč (rezervační poplatek) žalobce žádný daňový doklad nepředložil; tuto úplatu neměl zaevidovánu ve svém účetnictví. Ing. V. V. ve své výpovědi ze dne 24.5.2019 (protokol č.j. 2895578/19/3005-60565-712002) potvrdil výši kupní ceny bytu (částka ve výši

100 000 Kč byla zálohovou platbou z jeho osobního účtu a částka ve výši 705 000 Kč byla uhrazena čerpáním hypotéky). Správce daně tedy dospěl k závěru, že žalobce úplatu ve výši 100 000 Kč přijal v rámci výkonu své ekonomické činnosti.

60. Jak plyne ze spisového materiálu, daňový doklad č. 0162017 vystavený dne 14.8.2017 předložený žalobcem při místním šetření dne 19.4.2018 (úřední záznam č.j. 2048508/18/3005-60565-712005) se obsahově neshodoval s daňovým dokladem č. 0162017 vystaveným dne 14.8.2017 předloženým žalobcem v reakci žalobce na výzvu ze dne 2.2.2020. Správce daně dospěl k závěru, že plnění ve výši 100 000 Kč mělo být zdaněno jako záloha (zdanitelné plnění podléhající snížené sazbě dle § 49 ZDPH.)
61. Žalovaný k tomu v bodu 93 napadeného rozhodnutí dále vysvětlil, že daň z této zálohy žalobce vykázal až k datu uskutečnění zdanitelného plnění, tj. 14.8.2017. Tomu však neodpovídá evidence pro účely DPH za zdaňovací období 3. čtvrtletí 2017, která koresponduje s údaji v kontrolních hlášeních žalobce za období červenec, srpen a září 2017. Zde žádné plnění ve výši základu daně 86 960 Kč a 15 % DPH evidováno není. Tuto skutečnost potvrdily i knihy faktur a dobropisů za roky 2016 a 2017, ze kterých vyplývá, že ve prospěch Ing. V. V. byl vystaven pouze daňový doklad č. 0162017 na celkovou částku 705 000 Kč. Proto ani tuto námitku zdejší soud neshledal důvodnou, neboť za zdaňovací období 2. čtvrtletí 2016 žalobce předmětnou daň na výstupu z přijaté zálohy neuplatnil. Namítá-li žalobce, že nerozumí tomu, v čem má žalovaný pochybnosti, když svědecká výpověď pana Ing. V. V. odpovídá daňovému dokladu č. 0162017 ze dne 14.8.2017, tak odpověď na tuto otázku tkví právě v povinnosti vymezené ve výše citovaném § 21 odst. 1 ZDPH, který správce daně a žalovaný s ohledem na výše popsané správně na danou situaci aplikovali.
62. Zpochybňuje-li žalobce způsob seznámení se s kontrolním zjištěním, konkrétně skutečnost, že mu bylo zasláno datovou schránkou, aniž by to o to požádal, pak zdejší soud ani tuto námitku neshledal důvodnou.
63. Podle § 88 odst. 1 daňového řádu správce daně na základě provedené kontrolní činnosti sepíše dosavadní výsledek kontrolního zjištění, jehož součástí je hodnocení dosud zjištěných důkazů.
64. Podle § 88 odst. 2 daňového řádu pokud z dosavadního výsledku kontrolního zjištění vyplývá, že na jeho základě dojde k vydání rozhodnutí o stanovení daně, správce daně sdělí daňovému subjektu tento výsledek a současně mu stanoví přiměřenou lhůtu pro případné vyjádření.
65. Podle § 88 odst. 3 daňového řádu v případě, kdy je dosavadní výsledek kontrolního zjištění sdělován při jednání s daňovým subjektem, správce daně lhůtu pro případné vyjádření nestanoví, pokud daňový subjekt v rámci tohoto jednání prohlásí, že stanovení lhůty nepožaduje.
66. Daňový řád neupravuje konkrétní způsob seznámení daňového subjektu s výsledkem kontrolního zjištění a jeho výběr ponechává na vůli správce daně, který by měl přihlídnout k preferenci daňového subjektu, pokud je mu známa. Konkrétní způsob seznámení musí odpovídat okolnostem případu a být v souladu se zásadou rychlosti a procesní ekonomie. Pro nyní posuzovanou věc je podstatné, že žalobce byl s kontrolním zjištěním seznámen. Ke konkrétním listinám, jejichž komplexnost a obsah žalobce sporoval, se zdejší soud vyjádřil

již výše. Nelze shledat důvodnou ani námitku, že rozhodnutí o stanovení lhůty k vyjádření se k výsledku kontrolního zjištění ze dne 14.4.2020, č.j. 1645671/20/3005-60564-712002, bylo vydáno předčasně. Postup správce daně odpovídal § 88 odst. 2 daňového řádu, podle něhož správce daně automaticky daňovému subjektu stanoví přiměřenou lhůtu k vyjádření (aniž by o to daňový subjekt žádal). Zdejší soud nadto poukazuje na opětovné žádosti daňového subjektu o prodloužení lhůty ze dne 16.4.2020 a 28.5.2020. Žalobce nadto v rámci těchto námitek ani zkrácením na svých procesních právech blíže neargumentuje. Proto ve světle shora uvedeného zdejší soud ani tyto námitky důvodné neshledal.

67. S ohledem na shora uvedené neshledal zdejší soud žalobu důvodnou a nad rámec uplatněných žalobních bodů nezjistil žádnou vadu, jež by atakovala zákonnost napadeného rozhodnutí a k níž by musel přihlížet z úřední povinnosti, a proto žalobu podle § 78 odst. 7 s.ř.s. zamítl.

IV. Náklady řízení

68. O nákladech řízení zdejší soud rozhodl podle § 60 odst. 1 s.ř.s. Žalobce nebyl ve věci úspěšný, a proto mu nenáleží právo na náhradu nákladů řízení; to by náleželo procesně úspěšnému účastníkovi, kterým byl žalovaný. Zdejší soud však nezjistil, že by žalovanému vznikly náklady nad rámec jeho běžné úřední činnosti, a navíc je žalovaný ani nepožadoval, proto rozhodl, že se mu náhrada nákladů řízení nepřiznává.

Poučení:

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 nejbližší následující pracovní den. Zmeškání lhůty k podání kasační stížnosti nelze prominout.

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

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

Brno 14. prosince 2023

David Raus v.r.
předseda senátu

