



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: **GMC tech s.r.o.**
sídlem č. p. 540, 739 01 Baška
zastoupený advokátem Mgr. Janem Tomsem
sídlem Emila Filly 296/13, 709 00 Ostrava

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

o žalobě proti rozhodnutím žalovaného ze dne 5. 9. 2022, č. j. 33052/22/5300-21442-712585
a ze dne 7. 9. 2022, č. j. 33462/22/5300-21442-712585, ve věci DPH,

takto:

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

Odůvodnění:

I. Vymezení věci

1. Podanou žalobou se žalobce domáhal zrušení rozhodnutí žalovaného
- a) ze dne 5. 9. 2022, č. j. 33052/22/5300-21442-712585 (dále jen „napadené rozhodnutí A“), jímž bylo zamítnuto odvolání žalobce a potvrzeno rozhodnutí Finančního úřadu pro Moravskoslezský kraj (dále jen „prvostupňový orgán“) ze dne 27. 1. 2021, č. j. 256942/21/3207-51522-805127 – platební výměr na DPH (dále jen „prvostupňové rozhodnutí A“), kterým byl za zdaňovací období leden 2018 vyměřen nadměrný odpočet ve výši 339 476 Kč;
- b) ze dne 7. 9. 2022, č. j. 33462/22/5300-21442-712585 (dále jen „napadené rozhodnutí B“), jímž bylo
- vyhověno odvolání žalobce a zrušeno rozhodnutí prvostupňového orgánu ze dne 26. 1. 2021, č. j. 258725/21/3207-51522-805127 – dodatečný platební výměr na DPH (dále jen „prvostupňové rozhodnutí B.1“), kterým byla za zdaňovací období duben 2018 doměřena daň ve výši 153 851 Kč a penále ve výši 30 770 Kč;
 - vyhověno odvolání žalobce a zrušeno rozhodnutí prvostupňového orgánu ze dne 27. 1. 2021, č. j. 258883/21/3207-51522-805127 – dodatečný platební výměr na DPH (dále jen „prvostupňové rozhodnutí B.2“), kterým byla za zdaňovací období květen 2018 doměřena daň ve výši 225 895 Kč a penále ve výši 45 179 Kč;
 - vyhověno odvolání žalobce a změněno rozhodnutí prvostupňového orgánu ze dne 27. 1. 2021, č. j. 259210/21/3207-51522-805127 – platební výměr na DPH (dále jen „prvostupňové rozhodnutí B.3“), kterým byl za zdaňovací období červen 2018 vyměřen nadměrný odpočet ve výši 232 378 Kč, a to následovně: hodnota na ř. 40 (základ daně) se mění z 3 250 858 na 4 208 982, hodnota na ř. 40 (v plné výši) se mění z 682 684 na 883 890, hodnota na ř. 46 (v plné výši) se mění z 837 241 na 1 038 447, hodnota na ř. 63 se mění z 837 241 na 1 038 447, hodnota na ř. 65 se mění z 232 378 na 433 584;
 - vyhověno odvolání žalobce a změněno rozhodnutí prvostupňového orgánu ze dne 27. 1. 2021, č. j. 259394/21/3207-51522-805127 – platební výměr na DPH (dále jen „prvostupňové rozhodnutí B.4“), kterým byl za zdaňovací období červenec 2018 vyměřen nadměrný odpočet ve výši 429 103 Kč, a to následovně: hodnota na ř. 40 (základ daně) se mění z 4 668 338 na 5 403 437, hodnota na ř. 40 (v plné výši) se mění z 980 354 na 1 134 725, hodnota na ř. 46 (v plné výši) se mění z 1 040 371 na 1 194 742, hodnota na ř. 63 se mění z 1 040 371 na 1 194 742, hodnota na ř. 65 se mění z 429 103 na 583 474

(všechna uvedená prvostupňová rozhodnutí dále také jen jako „prvostupňová rozhodnutí“ a obě napadená rozhodnutí dále také jako „napadená rozhodnutí“).

II. Shrnutí argumentů obsažených v žalobě

2. Žalobce v žalobě uvedl, že podniká s hlavní činností doprava a kovovýroba. Za zdaňovací období leden 2018 a duben až červenec 2018 podal daňová přiznání k DPH, v nichž mj. uvedl i pořízení zdanitelných plnění (zboží a služby) od společností BAUKOMERZ, s.r.o. (dále jen „BAUKOMERZ“), MATMETAL s.r.o. (dále jen „MATMETAL“) a JA & BD s.r.o. (dále jen „JA & BD“). Správce daně – Finanční úřad pro Jihočeský kraj, Územní pracoviště v Českých Budějovicích poté zahájil za dotčená zdaňovací období u žalobce daňovou kontrolu, kterou uzavřel s tím, že žalobce neprokázal přijetí plnění od těchto tří dodavatelů. Žalobci tak byla prvostupňovými rozhodnutími doměřena DPH. Žalobce proti prvostupňovým rozhodnutím podal odvolání, o nichž žalovaný rozhodl napadenými

rozhodnutími; důvodem pro odmítnutí nároku žalobce na odpočet daně stále zůstalo neprokázání přijetí plnění od deklarovaných dodavatelů. Dle žalobce bylo řízení před daňovými orgány zatíženo procesními vadami, které samy o sobě jsou důvodem pro zrušení napadených rozhodnutí; jinak mají být dle žalobce napadená rozhodnutí zrušena pro nezákonné hodnocení důkazů, když žalobce prokázal přijetí plnění od deklarovaných dodavatelů, a naopak pochybnosti žalovaného nemohou vedle všech provedených důkazů obstát.

3. *První* žalobní námitkou žalobce namítal nezákonné ukončení daňové kontroly zasláním oznámení o ukončení daňové kontroly dle § 88a odst. 1 daňového řádu, ve znění účinném od 1. 1. 2021, namísto projednáním zprávy o daňové kontrole. Dle žalobce měla být daňová kontrola, zahájená přede dnem nabytí účinnosti zákona č. 283/2020 Sb., ukončena podle právní úpravy účinné v době zahájení daňové kontroly. Správce daně tedy nemohl dostat ani požadavku dle zákona č. 283/2020 Sb., když ve zprávě o daňové kontrole zcela absentuje obligatorní náležitost dle § 88a daňového řádu, ve znění účinném od 1. 1. 2021, a to odkaz na oznámení o zahájení daňové kontroly. K argumentaci žalovaného žalobce uvedl, že zpráva o daňové kontrole se považuje za odůvodnění rozhodnutí o doměření daně, nejde o ryze formální krok, a její projednání před nabytím účinnosti novely mělo svůj význam, neboť navazovalo na vedení daňové kontroly a daňový subjekt měl právo se ke zprávě či vedení kontroly vyjádřit. Pokud jde o odkaz na oznámení o zahájení daňové kontroly, jde o odkaz na písemné oznámení o zahájení daňové kontroly dle novely, nikoliv odkaz na protokol o zahájení daňové kontroly dle právní úpravy účinné do 31. 12. 2020. V projednávané věci tak došlo k tomu, že zpráva o daňové kontrole neobsahuje obligatorní náležitost a daňová kontrola byla ukončena nezákonným způsobem, protože musí být i prvostupňová rozhodnutí nezákonná, neboť tak zcela absentuje jejich odůvodnění. Žalobce je přesvědčen, že tato námitka, uplatněná již v odvolání, byla důvodná, ale žalovaný to nerespektuje.
4. V rámci *druhé* žalobní námitky žalobce tvrdil, že unesl své důkazní břemeno, a že správce daně hodnotil důkazy účelově a se znaky libovůle. K argumentaci žalovaného žalobce uvedl, že v odvoláních poukazoval na celou řadu důkazů (uzavřené smlouvy, kopie OP, výtisky ze systému CESR, objednávky, doklady o úhradách, prohlášení bývalých jednatelů a další) s tím, že je nemyšlitelné, aby jimi disponoval, kdyby s konkrétními dodavateli neobchodoval. Žalovaný opakovaně uvedl (např. bod 90 napadeného rozhodnutí A), že kooperace žalobce není zpochybňována, čímž dle žalobce uznává nutnost pořízení zdanitelných plnění žalobcem pro to, aby je mohl dodat svým odběratelům; ve spisech žalovaného není ani zmínka o tom, že by daná zdanitelná plnění mohl žalobci dodat nějaký jiný subjekt. Pochybnosti žalovaného a správce daně, že svědci byli ve výpovědích příliš obecní, že dodavatelé sídlili na virtuálních adresách, nebo že data vytištění dokladů jsou pozdějšího data než transakce (body 40 až 42 napadeného rozhodnutí A), jsou při srovnání s předloženými důkazy nedostatečné. Účelově se žalovaný vyjádřil i ke směrnici (bod 50 napadeného rozhodnutí A), o níž má za to, že byla vydána později, než je na ní uvedené datum, s tím, že paní Z. byla zaměstnána u žalobce až od 1. 12. 2017, což je nesmyslný argument, když je řešeno období od ledna 2018. V obou napadených rozhodnutích žalovaný uvedl, že prohlášení bývalých jednatelů dodavatelů má za nevěrohodné, neboť všichni prohlásili, že plnili své daňové povinnosti, ale opomenul, že meritem prohlášení bylo potvrzení obchodních případů, a navíc prohlášení se vztahovala k době obchodní spolupráce a v době, kdy byla činěna, byli všichni tři dodavatelé spolehlivými plátcí se zveřejněnými

účty. Není pravdou, jak uvedl žalovaný, že by žalobce nepředložil výkresy ani dokumenty o předání dokumentace dodavatelům; v podání ze dne 23. 4. 2018 žalobce zaslal správci daně jeden celý konkrétní obchodní případ, včetně výkresové dokumentace a e-mailové korespondence, a současně s ohledem na to, že poskládat takovou dokumentaci ke každému obchodnímu případu by zabralo mnoho času, vznesl dotaz, ke kterým obchodním případům bude správce daně požadovat dokumentaci v takovém rozsahu, do podání žaloby však nedostal odpověď.

5. *Třetí* žalobní námitkou žalobce namítal, že dodavatele i odběratele prověřoval, mimo jiné v placeném systému CESR, k tomu si pořizoval kopie OP jednatelů a nic nenasvědčovalo, že by se mělo jednat o nespolehlivé obchodní partnery. Uvedl-li žalovaný s odkazem na popis služby CESR, že nejde o dostačující ověření, pak žalobce nesouhlasí. Je-li rating obchodního partnera v tomto systému dobrý, k tomu má OP jednatele a tato osoba sama většinou dováží objednané zboží či kooperaci, neměl žalobce důvod pochybovat o tom, že by šlo o nespolehlivého obchodního partnera. Byla uzavřena smlouva, vyhotovovaly se objednávky, platby byly v hotovosti i na účet, šlo tedy o zcela běžné obchodní případy.
6. *Čtvrtou* žalobní námitkou žalobce namítal, že žalovaný v napadených rozhodnutích uvádí, že nesrovnalosti v účetnictví jen prohlubují jeho pochybnosti, a to ačkoliv je žalobce vyvrátil, když založil do spisu jednotlivé účetní deníky, skladové evidence a směrnici; žalovaný v tomto ohledu jen obecně odkázal na povinnosti při vedení účetnictví a uzavřel na nedůvodnost této námitky.
7. V *páté* žalobní námitce žalobce poukazoval, že platby za přijatá zdanitelná plnění v hotovosti jsou podezřelé. Společnosti MATMETAL však žalobce platil výhradně bezhotovostně na účet, a to, že byly tyto finanční prostředky následně vybírány v hotovosti, žalobce nemohl ovlivnit.
8. *Šestou* žalobní námitkou žalobce namítal, že žalovaný rozkouskoval jednotlivá seznámení před vydáním rozhodnutí tak, že to činí celou věc nepřehlednou. Daňový řád takový postup nezná, žalovaný měl nashromáždit všechny důkazy a teprve poté s nimi seznámit žalobce. Žalovaný však žalobce se zjištěnými skutečnostmi seznamoval několikrát, čímž založil podstatnou vadu odvolacího řízení. Každý, kdo by se chtěl nyní seznámit s jednotlivými zjištěními, musí porovnávat, k čemu se žalovaný vyjádřil v předchozích seznámeních, což není správný postup, natož aby byl v souladu s daňovým řádem. Správce daně ani žalovaný nemohou činit kroky, které jim zákon nepřipouští. Obě napadená rozhodnutí jsou v důsledku této procesní vady nepřezkoumatelná.
9. V rámci *sedmé* žalobní námitky žalobce uvedl, že si nemohl předmětná zdanitelná plnění vyrobit sám a navrhnul místní šetření. Žalovaný jej shledal nadbytečným s tím, že by nebylo možné ověřit výrobní kapacitu a technologii žalobce před čtyřmi až šesti lety. Dle žalobce však žalovaný vyzdvihuje účetní evidence nad vše ostatní. Při místním šetření v porovnání s účetními evidencemi by bylo zřejmé, jakými technologiemi žalobce disponoval v dotčených zdaňovacích obdobích; navíc některé potřebné technologie k výrobě kooperovaných předmětných plnění nemá dodnes, o čemž se žalovaný mohl přesvědčit. Mimo to jde i o nástroje dodané žalobci a žalovaný se tak s jejich existencí mohl seznámit. Zamítnutí tohoto důkazu je další vadou, pro kterou by měla být napadená rozhodnutí zrušena.

10. V rámci *osmé* žalobní námitky se žalobce podrobně věnoval hodnocením svědeckých výpovědí. K výslechu pana T. uvedl, že tento dodání předmětných zdanitelných plnění jednoznačně potvrdil, a to, že mluvil ohledně několik let starých obchodních případů obecně, není ničím výjimečným ani podezřelým; žalovaný z této výpovědi vyzdvihnul nepodstatné drobnosti, ale potvrzení obchodní spolupráce upozadil. Svědek T. si vybavil jednatele žalobce, areál, ve kterém působil, popsal zabalení plnění, potvrdil podpisy na dokumentech. Stejně tomu bylo u svědka M., který popsal a jednoznačně potvrdil spolupráci se žalobcem, uvedl, kdo mu s výrobou pomáhal. Žalobce uvedl, že společnost MATMETAL mu dodávala plnění v měsících března až června 2018, přičemž svědek M. uvedl, že mu ve spolupráci pomáhal pan S. a výrobu měli provádět pánové D. a nějaký R., nicméně pan D. vyslechnut nebyl a jeho výslech byl naplánován na listopad 2022; žalovaný tak v napadeném rozhodnutí B na jedné straně uvádí, že musí prvostupňové rozhodnutí B.1 a B.2 zrušit, neboť je nezbytné provádět další výslechy, a na druhé straně mění prvostupňové rozhodnutí B.3, když výslech pana D. teprve bude proveden a může mít vliv na daňovou povinnost žalobce za zdaňovací období červen 2018. V tomto ohledu jde asi o nejzávažnější pochybení žalovaného, pro které musí být napadené rozhodnutí B zrušeno a věc žalovanému vrácena k dalšímu řízení. Žalovaný vůbec nevedl, které osoby plánuje ještě vyslechnout a jaký to má vliv na rozhodnutí o odvoláních žalobce proti rozhodnutím o doměření DPH. Svědka Z. nebyl žalovaný schopen vyslechnout, svědek však žalovanému zaslal prohlášení, v němž spolupráci se žalobcem potvrdil a jím poskytované plnění je tak dle žalobce prokázáno; ostatně tento svědek měl být vyslýchán k obchodním případům týkajícím se dodávání nástrojů, a v rámci návrhu na provedení místního šetření žalobce uváděl, že některé nástroje má dodnes, tedy mohlo být postaveno na jisto, o jaké nástroje šlo, což mohlo mít vliv na pochybnosti žalovaného. K nástrojům se podrobně vyjadřoval i svědek K. a L., který spolupráci se společností JA & BD také potvrdil (popsal řidiče, jednotlivé nástroje, jak nástroje vybíral a zejména přebíral). Chybou žalovaného, který neprovedl místní šetření, není najisto postavena existence nástrojů. Byla-li by nesporná existence nástrojů, pak by se nabízela otázka, odkud je žalobce vzal, když neexistuje ani náznak, že by je žalobci dodal někdo jiný než deklarovaný dodavatel JA & BD. Svědek K. se relativně detailně vyjádřil i k provedeným kooperacím, některé dodavatele potvrdil; s ohledem na množství práce je logické, že nemohl potvrdit každý jednotlivý případ, na tyto si již nemůže pamatovat. Výpověď svědka G. byla zaměřena zejména na jeho deníky, i on popsal, že si některé dodavatele pamatuje, a potvrdil, že zápisy v denících prováděl přímo on. I jeho výpověď dokazuje, že tvrzení dodavatelé byli skutečnými dodavateli. Hodnocení těchto výpovědí žalovaným postrádá logiku, je účelové a tedy nezákonné.
11. *Devátou* žalobní námitkou žalobce namítal nepřiléhavou a nedostačující argumentaci žalovaného stran vypořádání odvolacích námitek ve smyslu výše uvedeného (tedy žalobních námitek). Přitom žalobce odkázal na odvolací námítka, které se číselně neshodují ani s odvolacími námitkami žalobce, ani vzájemně v obou napadených rozhodnutích. Napadená rozhodnutí jsou tak vadná, nezákonná a nepřezkoumatelná.

III. Vyjádření žalovaného k žalobě

12. Žalovaný navrhl žalobu jako nedůvodnou zamítnout s tím, že napadená rozhodnutí netrpí nezákonnostmi a vadami tvrzenými žalobcem.
13. K *první* žalobní námitce žalovaný konstatoval, že pokud v průběhu daňové kontroly, zahájené dle dřívější právní úpravy, došlo k novelizaci procesních pravidel, aniž by byla

otázka jejich aplikace výslovně řešena přechodnými ustanoveními, byl správce daně v souladu s obecně platnou zásadou nepravé retroaktivity procesních norem povinen ve zbytku jejího vedení, a to včetně jejího ukončení, postupovat podle pozdější právní úpravy. Doručení textu zprávy o daňové kontrole v souladu s § 88a odst. 1 daňového řádu 2021, a celkově ukončení daňové kontroly v režimu tohoto ustanovení, je správným a zákonným postupem. Význam procesního úkonu spočívajícího v možnosti vyjádřit se k obsahu zprávy o daňové kontrole či vedení kontroly žalobce nepřipustně nadhodnocuje, žalovaný se k němu vyjádřil v bodě 113 napadeného rozhodnutí A, a jeho postoj je v souladu s rozhodovací praxí Nejvyššího správního soudu (např. rozsudek ze dne 21. 2. 2018, č. j. 9 Afs 305/2016-31); i kdyby došlo k projednání zprávy o daňové kontrole, žalobce by se při něm již nemohl věcně vyjádřit k závěrům správce daně ani k průběhu řízení, které jejímu vyhotovení předcházelo (k tomu měl prostor v předcházejících fázích daňové kontroly, popř. v odvolacím řízení). Z opatrnosti žalovaný doplnil, že žalobce byl správcem daně řádně seznámen s výsledkem kontrolního zjištění, obsáhle na něj reagoval, a před vydáním prvostupňových rozhodnutí měl nesporně k dispozici úplný text zprávy o daňové kontrole (včetně vypořádání jeho vyjádření k výsledku kontrolního zjištění), protože minimálně materiálně byl naplněn smysl a účel jeho práva na seznámení se s poznatky vzešlými z daňové kontroly a poskytnutí prostoru na reakci. Stran absence odkazu na oznámení o zahájení daňové kontroly ve zprávě o daňové kontrole žalovaný odkázal na bod 114 napadeného rozhodnutí A, kde podotkl, že zpráva o daňové kontrole obsahuje na první straně odkazy na trojici protokolů o zahájení a o rozšíření daňové kontroly. Totožnou úlohu, jaká nyní náleží oznámení o zahájení daňové kontroly, pak v době, kdy byla daňová kontrola zahájena, hrály protokoly o jednání u správce daně, při nichž byl vymezen předmět a rozsah daňové kontroly a při nichž bylo započato zjišťování okolností rozhodných pro správné zjištění a stanovení daně – trojice odkazovaných protokolů všechny tyto náležitosti splňuje, smysl a účel § 88a odst. 2 písm. a) daňového řádu 2021 byl materiálně naplněn.

14. Ke *druhé* žalobní námitce ohledně prokázání nároku na odpočet DPH za zdaňovací období leden 2018 žalovaný uvedl, že stran zdanitelných plnění, jejichž dodavatelem měla být společnost BAUKOMERZ, vyvstaly správci daně přes předložení řádných formálních daňových dokladů obsáhlé pochybnosti založené na četných skutkových zjištěních ohledně daných obchodních případů a daného deklarovaného dodavatele (k tomu žalovaný odkázal na body 34 až 43 napadeného rozhodnutí A). K námitkám žalobce o nedostatečnosti pochybností a absence zmínky o tom, že by plnění mohl dodat jiný subjekt, žalovaný uvedl, že aby správce daně unesl důkazní břemeno, je povinen prokázat, že o souladu dokládaného se skutečností existují vážné a důvodné pochyby, a že tedy postačí, formuluje-li správce daně důvodné podezření založené na dostatečně konkrétních a přesvědčivých důvodech, opřených o reálné skutkové poznatky a logickou racionální úvahu, jak tomu bylo v projednávané věci (bod 47 napadeného rozhodnutí A). Jakkoliv žalobce učinil za účelem unesení důkazního břemene v odvolacím řízení řadu důkazních návrhů, dle žalovaného jimi neprokázal průběh sporných obchodních případů v požadované míře, resp. nerozptýlil pochybnosti a neprokázal oprávněnost uplatněného nároku na odpočet DPH za zdaňovací období leden 2018 (body 110 a 111 napadeného rozhodnutí A). Hodnocení dokazování provedeného stran těchto obchodních případů v průběhu odvolacího řízení se žalovaný věnoval v bodech 49 až 106, 125, 128, 129, 140 až 142 napadeného rozhodnutí A; žalobcem byly za účelem prokázání nároku na odpočet DPH za zdaňovací období leden 2018 předloženy prakticky jen formální daňový doklad a obecná rámcová smlouva, zaměstnanci

žalobce, kteří byli vyslechnuti jako svědci, si na daného dodavatele buď vůbec nevzpomněli nebo jen matně, a sám jednatel společnosti BAUKOMERZ při svědecké výpovědi ani nevěděl, jestli s žalobcem obchodoval. Nelze tak dospět k závěru, že průběh obchodních případů, o nichž vyvstaly důvodné pochybnosti, byl dalšími důkazy zmapován bez jakýchkoli podezřelých nejasností či trhlin, a konstatovat rozptýlení původně vyvstalých pochybností. Napadal-li žalobce dílčí závěr žalovaného, že žalobce nepředložil žádný důkaz o předání jakékoli dokumentace od něj jeho údajným dodavatelům, k tomu žalovaný odkázal na bod 91 napadeného rozhodnutí A a uvedl, že je nutno jej vykládat tak, že jakékoliv dokumenty tohoto charakteru nebyly žalobcem předloženy ve vztahu ke zdanitelným plněním, jež měla být dle jeho tvrzení přijata ve zdaňovacím období leden 2018 od společnosti BAUKOMERZ. I sám žalobce uvedl, že tento typ podkladu doložil jen ve vztahu k jednomu z obsáhlé množiny prověřovaných obchodních případů (dodavatel Stavon servis s.r.o.). K dotazu žalobce na správce daně a souvisejícího tvrzení o náročnosti shromáždění podkladů žalovaný poukázal na to, že je to žalobce, koho tíží důkazní břemeno stran vlastních tvrzení. Nejpozději v okamžiku seznámení s obsahem VKZ byl žalobce informován, že ve vztahu k uplatněnému nároku na odpočet DPH za prověřovaná zdaňovací období neunáší své důkazní břemeno, pokud i přesto zůstal v tomto směru pasivním a příslušné dokumenty, pokud jimi disponuje, nedoložil, nelze výsledný stav klást k tíži správci daně.

15. Ke *třetí* žalobní námitce žalovaný odkázal na body 128 a 129 napadeného rozhodnutí A, uvedl, že ověření v systému CESR nelze považovat za absolutní, už jen proto, že sám jeho provozovatel definuje ratingy subjektů jen jako vodítko pro zjištění dalších relevantních dat a východisko pro další práci s informacemi; že jde o placený systém, na tom nic nemění. Žalovaný připomněl, že rozsah prověřování spolehlivosti deklarovaných dodavatelů nevyovídá nic o tom, zda žalobce skutečně v příslušném zdaňovacím období přijal sporná zdanitelná plnění v jím tvrzeném rozsahu a od jím tvrzené osoby. Podstatné je, že žalobce navrhovanými důkazy průběh sporných obchodních případů (auditní stopu) neprokázal a pochybnosti správce daně nerozptýlil, a ani možná jeví se bezproblémovost jeho někdejších dodavatelů by na tom nic nezměnila.
16. Ke *čtvrté* žalobní námitce žalovaný uvedl, že žalobcovo vysvětlení nesrovnalostí ve vedeném účetnictví nelze akceptovat (body 135 a 137 napadeného rozhodnutí A). Podoba žalobcem předloženého účetnictví, v němž vedené záznamy se opakovaně rozcházejí se skutečností, nenaplnuje zákonné požadavky na vedení účetnictví. Byla-li by aprobována míra „přibližnosti“, jíž žalobce považuje za standardní, povinnost vést účetnictví by fakticky postrádala smysl, neboť by údaje v něm evidované nikdy nemohly být zrcadlem reality. Stran předložené směrnice žalovaný odkázal na bod 50 napadeného rozhodnutí A, v němž uvedl důvody, proč na ni nelze nahlížet jako na dokument věrohodný a prokazující žalobcova tvrzení, především žalovaný poukázal na to, že autorkou směrnice měla být paní Zugarová, která k tvrzenému dni vydání směrnice u žalobce nepůsobila, což založilo zásadní pochybnost o tom, kdy tento dokument vznikl a zda v době realizace zkoumaných obchodních případů vůbec reálně existoval a mohl být aplikován, přičemž žalobce tuto nesrovnalost nevysvětlil. K předloženým účetním deníkům a skladovým evidencím žalovaný uvedl, že při existenci četných důvodných pochybností ohledně souladu formálně dokládaného se skutečností nebylo možno opodstatněnost vzneseného nároku na odpočet prokázat jen předložením formálních evidencí (z nichž možná vyplývá, že žalobce něco

zaúčtoval, ne již však, že v tomto rozsahu a od tohoto dodavatele též přijal), a že žalobce ani netvrdil, co jimi má být prokázáno (body 52 až 54 napadeného rozhodnutí A).

17. K *šesté* žalobní námitce žalovaný odkázal na bod 146 napadeného rozhodnutí A, poukázal na smysl a účel seznámení odvolatele se zjištěnými skutečnostmi a důkazy (ochrana před překvapivým rozhodnutím, poskytnutí efektivního prostoru pro případnou reakci), jakož i na to, že daňový řád 2021 nezakládá povinnost učinit seznámení souhrnně o celém průběhu odvolacího řízení najednou a nelimituje počet seznámení. Žalobce nemohl být zkrácen na svých právech, v každém z příslušných oznámení je přehledně uvedeno, jakých důkazních prostředků či jiných skutečností se týká, jaká zjištění ve vztahu k nim byla učiněna, případně jaké závěry z nich žalovaný vyvozuje, a žalobci byl explicitně poskytnut dostatečný prostor pro případnou reakci. Tato námitka nemůže založit nepřezkoumatelnost napadeného rozhodnutí A.
18. K *sedmé* žalobní námitce žalovaný poukázal na oprávnění orgánu veřejné moci nevyhovět vzneseným důkazním návrhům, odůvodní-li tento postup, přičemž s odkazem na bod 153 napadeného rozhodnutí A uvedl, že přesně takto postupoval. Předmětem řízení bylo, zda žalobce skutečně přijal příslušná zdanitelná plnění od jím deklarovaného dodavatele a v jím deklarovaném rozsahu (body 111 a 112 napadeného rozhodnutí A), a eventuální prokázání, že si nemohl předmět těchto zdanitelných plnění vyrobit sám, případně zjištění, že se část jejich předmětu v jeho areálu dosud nachází, by z principu nemohlo k objasnění této otázky jakkoliv napomoci (žalovaný přitom poukázal na časový odstup a možnou odlišnost stavu vybavení žalobcova areálu).
19. K *osmé* žalobní námitce žalovaný uvedl, že při podrobném hodnocení svědeckých výpovědí postupoval v souladu s § 8 odst. 1 daňového řádu a judikaturou Nejvyššího správního soudu, hodnotil je co do obsahu i co do kontextu všech zjištění, a odkázal na příslušné pasáže napadeného rozhodnutí A – body 58 až 67 (P. T.), body 77 až 94 (F. K.), body 68 až 76 (V. G.), body 95 až 103 (T. L.), body 104 až 106 (souhrnně ve vztahu ke všem čtyřem svědkům). Stejně pak postupoval i správce daně při hodnocení důkazů provedených v průběhu daňové kontroly. Úvahy žalovaného stran hodnocení důkazů a závěrů z nich dovozovaných nevybočují z mezí vytyčených právní úpravou a pravidly racionálního myšlenkového procesu odpovídajícího požadavkům formální logiky, není proto důvod pro zrušení napadeného rozhodnutí A.
20. Žalovaný vyslovil nesouhlas i s *devátou* žalobní námitkou. V bodech 6 až 18 napadeného rozhodnutí A předestřel vznesené odvolací námitky vztahující se ke zdaňovacímu období, o němž bylo napadeným rozhodnutím A rozhodováno, tj. vztahující se obecně k průběhu daňového řízení, ke společnosti BAUKOMERZ a zdaňovacímu období leden 2018. S takto vymezenými odvolacími námitkami se žalovaný vypořádal v odůvodnění napadeného rozhodnutí A (nejen body 112 a násl., ale i body 33 až 159). Žalovaný rovněž poukázal, že nebyl povinen vyjádřit se konkrétně a podrobně ke všem jednotlivým argumentům, pokud stanovisko k nim jednoznačně a logicky plyne z celkových jím učiněných závěrů; podstatné je se vypořádat se stěžejními námitkami účastníka řízení, a tomu žalovaný dostál. To, že v textu rozhodnutí doslovně nepřevzal číslování či strukturu užitou žalobcem, na tom nic nemění, a už vůbec to nelze vnímat jako vadu nepřezkoumatelnosti.
21. Žalovaný se zvláště vyjádřil k napadenému rozhodnutí B, přičemž stran námitek, k nimž se vyjádřil ve vztahu k napadenému rozhodnutí A, a které se vztahují i k napadenému rozhodnutí B, odkázal na vyjádření výše. Předně pak žalovaný připomněl, že napadeným

rozhodnutím B byla zrušena prvostupňová rozhodnutí B.1 a B.2, čímž zanikla jimi původně doměřená daňová povinnost, a byla změněna prvostupňová rozhodnutí B.3 a B.4 tak, že jimi byl žalobci nově vyměřen nadměrný odpočet DPH ve výši, jíž původně on sám deklaroval ve svých daňových přiznáních. V bodech 134 a 135 napadeného rozhodnutí B žalovaný vysvětlil, že tak učinil proto, že relevantní kontaktní údaje na M. D. a J. Z., jež coby svědky navrhoval žalobce, obdržel až před koncem lhůty pro stanovení daně, a protože tak nebylo možné jejich výslechy před uplynutím lhůty pro stanovení daně provést, žalovanému nezbylo, než žalobci zcela vyhovět. Výrokem napadeného rozhodnutí B bylo tedy dosaženo stejného stavu, jaký by byl dán, kdyby výslech svědků proběhl, a obsahem učiněných výpovědí by byly pochybnosti správce daně ve vztahu k dotčeným zdanitelným plnění zcela rozptýleny.

IV. Posouzení věci krajským soudem

22. Krajský soud poté, co zjistil, že žaloba byla podána včas ve lhůtě dvou měsíců poté, kdy napadená rozhodnutí byla žalobci oznámena doručením písemného vyhotovení (§ 72 odst. 1 zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů; dále jen „s. ř. s.“), přezkoumal obě napadená rozhodnutí v mezích žalobních bodů, přičemž vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu (§ 75 s. ř. s.), a dospěl k závěru, že žaloba není důvodná. Při splnění podmínek stanovených v § 51 odst. 1 s. ř. s. krajský soud rozhodl ve věci bez nařízení jednání.
23. Z obsahu správních spisů zjistil krajský soud následující: U žalobce byla zahájena daňová kontrola na DPH za zdaňovací období leden 2016 až červenec 2018, a to postupně – dne 4. 4. 2017 za zdaňovací období leden 2016 až leden 2017 (protokol č. j. 813294/17/2201-61562-307401), dne 19. 2. 2018 za zdaňovací období únor 2017 až prosinec 2017 (protokol č. j. 317158/18/2201-61562-307401) a dne 24. 9. 2018 za zdaňovací období leden 2018 až červenec 2018 (protokol č. j. 1990316/18/2201-61562-307479). Na základě shromážděných důkazních prostředků správce daně vyhodnotil, že žalobce neprokázal naplnění zákonných podmínek pro uplatnění odpočtu daně, který uvedl v daňových přiznáních, když neprokázal, že deklarovaná přijatá zdanitelná plnění od deklarovaných dodavatelů – ve zdaňovacím období leden 2018 od společnosti BAUKOMERZ a ve zdaňovacích obdobích duben 2018 až červenec 2018 od společností MATMETAL a JA & BD – se uskutečnila tak, jak prezentuje, a neprokázal, že byla použita pro účely uskutečnění příslušných plnění na výstupu. O provedené daňové kontrole byl správcem daně sepsán výsledek kontrolního zjištění ze dne 9. 11. 2020, č. j. 2221520/20/2201-61564-307527, k němuž se žalobce vyjádřil podáním ze dne 1. 12. 2020. Následovalo vydání zprávy o daňové kontrole ze dne 19. 1. 2021, č. j. 66512/21/2201-61564-307365, jež byla žalobci doručena dne 21. 1. 2021 spolu s oznámením o ukončení daňové kontroly ze dne 20. 1. 2021, č. j. 66523/21/2201-61564-307365. Na podkladu zprávy o daňové kontrole pak byla vydána prvostupňová rozhodnutí, proti nimž žalobce podal odvolání. Žalovaný v odvolacím řízení doplnil dokazování, přičemž seznámil žalobce s hodnocením důkazů předložených po podání odvolání a vyzval jej k uplatnění práva vyjádřit se ke skutečnostem zjištěným v rámci odvolacího řízení, a to písemností ze dne 11. 2. 2022, č. j. 5711/22/5300-21442-712585, na kterou žalobce reagoval vyjádřením ze dne 25. 2. 2022, a písemností ze dne 28. 7. 2022, č. j. 28295/22/5300-21442-712585, na kterou žalobce reagoval vyjádřením ze dne 15. 8. 2022. Jelikož v rozsahu zdaňovacího období leden 2018 dospěl žalovaný k závěru, že žalobce neprokázal, že dotčená plnění přijal v deklarovaném rozsahu a od deklarovaného dodavatele, vydal napadené rozhodnutí A. Co se týče zdaňovacích období duben 2018 až červenec 2018,

Shodu s prvopisem potvrzuje

žalovaný již nemohl provést doplnění dokazování před uplynutím lhůty pro stanovení daně, a výsledkem bylo vydání napadeného rozhodnutí B. Další podrobnější zjištění ze správních spisů jsou uvedena v rámci vypořádání žalobních námitek níže.

K napadenému rozhodnutí A

IV.a K nezákonnému ukončení daňové kontroly a absenci obligatorní náležitosti zprávy o daňové kontrole (k první žalobní námitce)

24. Posouzení námitky nezákonného ukončení daňové kontroly spočívá v posouzení správnosti aplikace procesních předpisů z hlediska jejich časové působnosti. V projednávané věci byla daňová kontrola zahájena v roce 2017, resp. v rozsahu zdaňovacího období pokrytého napadeným rozhodnutím A v roce 2018, a ukončena v roce 2021. Zákonem č. 283/2020 Sb., kterým se mění zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů, a další související zákony, (dále jen „Novela“), došlo s účinností ke dni 1. 1. 2021, tedy v průběhu daňové kontroly, ke změně v postupu, jakým se ukončuje daňová kontrola. Zatímco do 31. 12. 2020 se aplikoval institut projednání zprávy o daňové kontrole (srov. § 88 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, ve znění do 31. 12. 2020; dále jen „DŘ před Novelou“), od 1. 1. 2021 dochází k ukončení daňové kontroly doručením oznámení o ukončení daňové kontroly, k němuž se přikládá zpráva o daňové kontrole podepsaná úřední osobou (srov. § 88a zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, ve znění od 1. 1. 2021; dále jen „DŘ po Novele“). Přechodná ustanovení Novely výslovně neřeší problematiku střetu „staré“ a „nové“ procesní úpravy ve vztahu k vedení již probíhající daňové kontroly.
25. V situaci, jaká nastala v projednávané věci (viz předchozí odstavec), je nutné vyjít z obecně platné zásady nepravé retroaktivity procesních norem, podle níž se aplikují nové procesní normy na dříve započatá řízení, a dovodit z ní, že v daňové kontrole bylo nutno pokračovat dle pozdějšího zákona s tím, že právní účinky úkonů učiněných dříve zůstaly v platnosti (k zásadě nepravé retroaktivity procesních norem viz např. usnesení Ústavního soudu ze dne 2. 2. 2006, sp. zn. II. ÚS 512/05 nebo rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 25. 7. 2007, č. j. 1 Azs 55/2006-60). O aplikaci uvedené obecné zásady v daném případě ostatně svědčí i skutečnost, že v čl. II Novely (přechodná ustanovení) bylo pro vybraná řízení a postupy výslovně stanoveno jinak, nikoliv však ve vztahu k postupu ukončení daňové kontroly. Správce daně tedy v projednávané věci postupoval správně a v souladu se zákonem, když daňovou kontrolu ukončil v režimu DŘ po Novele a žalobci doručil oznámení o ukončení daňové kontroly s příloženou zprávou o daňové kontrole.
26. Stran vypořádání této části *první* žalobní námitky krajský soud zdůrazňuje, že žalobce ani dostatečně netvrdil, jak způsob ukončení daňové kontroly zasáhl do jeho veřejných subjektivních práv. Tvrdil-li žalobce obecně, že projednání zprávy o daňové kontrole před nabytím účinnosti Novely mělo svůj význam, neboť navazovalo na vedení daňové kontroly a daňový subjekt měl právo se ke zprávě či vedení kontroly vyjádřit, pak krajský soud toto tvrzení koriguje s odkazem na citaci důvodové zprávy v bodě 113 napadeného rozhodnutí A, a již jen stručně uvádí, že „projednání“ zprávy o daňové kontrole podle § 88 odst. 3 a 4 DŘ před Novelou zásadně neposkytovalo prostor pro vyjadřování daňového subjektu ke kontrolním zjištěním či vedení kontroly, jak se mylně domnívá žalobce, nýbrž šlo ve své podstatě pouze o formální způsob oznámení zprávy o daňové kontrole daňovému subjektu

a současné ukončení daňové kontroly. Byl-li institut „projednání“ zprávy o daňové kontrole nahrazen doručením oznámení o ukončení daňové kontroly s příloženou zprávou o daňové kontrole, pak dle krajského soudu nedošlo materiálně k takové změně, která by byla s to zasáhnout do veřejných subjektivních práv žalobce. Prostor pro vyjádření daňového subjektu, které by bylo způsobilé reálně ovlivnit obsah kontrolních zjištění a následně zprávy o daňové kontrole, má daňový subjekt po seznámení se s dosavadním výsledkem kontrolního zjištění (§ 88 DŘ po Novele), resp. jej měl po seznámení se s výsledkem kontrolního zjištění (§ 88 odst. 2 a 3 DŘ před Novelou), čehož žalobce využil (srov. podání žalobce ze dne 1. 12. 2020).

27. Žalobce dále namítal absenci obligatorní náležitosti ve zprávě o daňové kontrole podle § 88a odst. 2 písm. a) DŘ po Novele, tedy odkaz na oznámení o zahájení daňové kontroly. K tomu krajský soud uvádí, že s ohledem na skutečnost, že daňová kontrola byla zahájena několik let před účinností Novely, je logické, že správce daně zahájil daňovou kontrolu podle § 87 odst. 1 DŘ před Novelou, konkrétně pak protokolem o zahájení daňové kontroly, což bylo běžnou praxí. Jak bylo uvedeno výše, krajský soud sice aplikoval zásadu nepravé retroaktivity procesních norem, nicméně podotkl, že účinky úkonů, které s nimi spojovala či nespojovala dřívější úprava, zůstávají zachovány. Změnila-li tedy Novela koncept zahájení daňové kontroly, kdy namísto procedury vyžadující fyzickou přítomnost daňového subjektu je daňová kontrola zahajována oznámením, které se doručuje, nemá tato skutečnost vliv na účinky protokolu o zahájení daňové kontroly dle § 87 odst. 1 DŘ před Novelou, a tomu odpovídá uvedení protokolů o zahájení daňové kontroly, resp. ve vztahu k napadeným rozhodnutím A dotčenému zdaňovacímu období protokolu č. j. 1990316/18/2201-61562-307479, včetně uvedení data zahájení daňové kontroly a příslušného zdaňovacího období, na první straně zprávy o daňové kontrole. Krajský soud podotýká, že žalobce ani ohledně této části *první* žalobní námitky netvrdil zásah do jeho veřejných subjektivních práv, a krajskému soudu ostatně ani není zřejmé, jak by k takovému zásahu mohlo dojít, když ve své podstatě jde pouze o označení dokumentu sloužícího k určení okamžiku zahájení daňové kontroly a vymezení jejího předmětu a rozsahu (srov. § 87 odst. 1 DŘ před Novelou a § 87 odst. 1 DŘ po Novele).
28. Krajský soud tedy s ohledem na výše uvedené uzavírá, že daňová kontrola byla ukončena v souladu se zákonem, že zpráva o daňové kontrole materiálně obsahuje obligatorní náležitost dle Novely spočívající v uvedení odkazu na oznámení o zahájení daňové kontroly, a že tak prvostupňové rozhodnutí A není pro žalobcem tvrzené důvody nezákonné a *první* žalobní námitka je nedůvodná.

IV.b K unesení důkazního břemene a hodnocení důkazů

IV.b.1 Obecně (ke druhé žalobní námitce)

29. Z § 86 odst. 3 písm. c) a § 92 odst. 3, 4 a 5 písm. c) DŘ před Novelou (i DŘ po Novele) plyne základní pravidlo rozložení důkazního břemene mezi daňový subjekt a správce daně. Zjednodušeně lze toto jednoznačné a striktní pravidlo vyjádřit tak, že daňový subjekt musí unést důkazní břemeno ve vztahu k jím tvrzené daňové povinnosti, a správce daně může tvrzení daňového subjektu, podpořené důkazy, zpochybnit tak, že vyvrátí jejich věrohodnost, průkaznost, správnost či úplnost. Neznamená to však, že by správce daně byl povinen prokazovat, jak ten který případ proběhl ve skutečnosti, tato povinnost stíhá daňový subjekt.

30. Jak shrnul Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 8. 3. 2023, č. j. 6 Afs 213/2022-43, „[k] dokazování v daňovém řízení existuje bohatá a konstantní judikatura. Jak Nejvyšší správní soud uvedl například v rozsudku ze dne 11. února 2021 č. j. 8 Afs 24/2019-44, daňové řízení je postaveno na zásadě, že každý daňový subjekt má povinnost sám daň přiznat (má břemeno tvrzení), ale také povinnost toto své tvrzení doložit (nese břemeno důkazní). Je tedy odpovědný za to, že jím předložené důkazy budou prokazovat jeho tvrzení. I když daňový subjekt předloží formálně bezvadné účetní doklady, správce daně může v souladu s § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu vyjádřit pochybnosti týkající se věrohodnosti, průkaznosti, správnosti či úplnosti důkazních prostředků uplatněných daňovým subjektem. Správce daně tíží důkazní břemeno ve vztahu k důvodnosti jeho pochyb. Nemá přitom 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“ (rozsudek ze dne 30. ledna 2008 č. j. 2 Afs 24/2007-119, č. 1572/2008 Sb. NSS). 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 ze dne 22. října 2008 č. j. 9 Afs 30/2008-86). Pokud správce daně tyto skutečnosti prokáže, je na daňovém subjektu, aby prokázal pravdivost svých tvrzení a průkaznost, věrohodnost a správnost účetnictví ve vztahu k předmětnému obchodnímu případu, popřípadě aby svá tvrzení korigoval. Daňový subjekt bude tyto skutečnosti prokazovat zpravidla jinými důkazními prostředky než vlastním účetnictvím (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 8. července 2010 č. j. 1 Afs 39/2010-124; dále viz například rozsudky ze dne 31. května 2007 č. j. 9 Afs 30/2007-73 či ze dne 30. dubna 2008 č. j. 1 Afs 15/2008-100).“.
31. V projednávané věci žalobce k prokázání oprávněnosti uplatněného nároku na odpočet DPH za zdaňovací období leden 2018, tedy stran zdanitelných plnění, jejichž dodavatelem měla být v uvedeném zdaňovacím období společnost BAUKOMERZ, předložil v průběhu daňového řízení podklady (daňový doklad č. 201729 s předmětem plnění „univerzál – zboží – výroba tvarových kostek...“ a související doklady týkající se dodání, objednávky a úplat za předmětné plnění, fakturu č. 306170310 včetně objednávky, dodacího listu, prohlášení o shodě (bez výkresové dokumentace) a dokladu o úhradě; rámcovou smlouvu o dílo ze dne 1. 11. 2017 s příloženou fotokopíí OP P. T. a ručně připsaným textem „jednatel Baukomerz s.r.o.“), přičemž další podklady a zjištění si obstaral správce daně, a v těchto podkladech zjistil nesrovnalosti, jež u něj založily pochybnosti o tom, že žalobce deklarovaná plnění v souladu se svými tvrzeními skutečně přijal, a to od deklarovaného dodavatele a v uváděném rozsahu, a tak postupoval podle § 92 odst. 4 DŘ před Novelou cestou výzvy k prokázání skutečností (viz odůvodnění výzvy k prokázání skutečností č. j. 2303560/19/2201-61565-307479), na kterou však žalobce nereagoval. Krajský soud se ztotožňuje se žalovaným, že pochybnosti vyslovené na základě zjištěných nesrovnalostí [uzavření rámcové smlouvy mezi žalobcem a společností BAUKOMERZ, kterou měl zastupovat P. T., ještě před zveřejněním informace o vzniku funkce P. T. jako jednatele BAUKOMERZ v obchodním rejstříku; skutečnost, že společnost BAUKOMERZ na adrese svého sídla reálně nesídlila a neprovozovala svou ekonomickou činnost; neplnění zákonných povinností společností BAUKOMERZ, když účetní výkazy vložila do Sbírký listin obchodního rejstříku naposledy za účetní období roku 2009; skutečnost, že společnost BAUKOMERZ nebyla vedena v registru zaměstnavatelů ve zdaňovacích obdobích, v nichž měla poskytovat plnění žalobci; skutečnost, že z žalobcem předložených podkladů nelze usuzovat na skutečný průběh obchodní transakce stvrzované doklady č. 201729 (přijata

faktura od společnosti BAUKOMERZ) a č. 306170310 (vydaná faktura Ing. Petru Novákovi); skutečnost, že ačkoliv za předmětné plnění mělo být dle daňového dokladu hrazeno převodem, mělo za něj ve skutečnosti být zapláceno dvakrát 10 000 EUR v hotovosti a 2 625,06 EUR převodem; skutečnost, že příjmové pokladní doklady vystavené společností BAUKOMERZ měly dokládat skutečnosti, které se měly uskutečnit určitý den (přijetí hotovosti), a jsou na dokladu též razítka a podpisy obou stran stvrzeny, avšak k jejich tisku došlo v jiné době, a to několik dní až měsíců po uskutečnění stvrzované skutečnosti, a obdobně dodací listy vystavené společností BAUKOMERZ byly vytištěny později, než měla nastat skutečnost jimi stvrzovaná (dodání zboží), přičemž dodání zboží na nich bylo stvrzeno podpisem, razítkem, a v některých případech i ručně dopsaným datem, které předcházelo datu jejich tisku; nekonzistentnost číselné řady příjmových pokladních dokladů společnosti BAUKOMERZ – v podrobnostech viz body 33 až 42 napadeného rozhodnutí A], jsou dostatečně závažné a odůvodněné a dosahují kvality, jak ji vyžaduje judikatura. Současně krajský soud neshledal, že by správce daně při hodnocení předložených podkladů postupoval účelově či se znaky libovůle. V rámci odvolacího řízení žalobce předložil další podklady (směrnici č. 2017/2 o způsobu evidence materiálu pro opracování, který zůstává v majetku odběratele (dále jen „Směrnice“); pět listů z účetního deníku ze dne 8. 1. 2018; účetní deník za rok 2018; skladové evidence 2018; stavy skladu 100.00100, 100.00202 a 100.00204; pracovní smlouvu a dohodu o rozvázání pracovního poměru s V. G.; prohlášení jednatele společnosti BAUKOMERZ), o něž, stejně jako o výslechy svědků P. T., V. G., F. K. a T. L., žalovaný odvolací řízení doplnil. Všemi těmito důkazními prostředky se žalovaný řádně zabýval v bodech 50 až 106 napadeného rozhodnutí A, na něž krajský soud pro stručnost odkazuje, a uvádí, že ani v hodnocení těchto důkazních prostředků účelovost či libovůle neshledal. S konkrétními námitkami stran pochybností správce daně a žalovaného se krajský soud vypořádává v následujících odstavcích.

32. Namítal-li žalobce, že je nemyslitelné, aby disponoval v daňovém řízení předloženými poklady, když by s konkrétními dodavateli (zde společností BAUKOMERZ) neobchodoval, pak toto povšechné tvrzení není způsobilé rozptýlit zcela konkrétní pochybnosti správce daně a žalovaného.
33. Odkazoval-li žalobce na bod 90 napadeného rozhodnutí A, v němž žalovaný uvedl, že „kooperace“ (ve smyslu obchodní spolupráce – dodávání zboží či služeb, které si z různých důvodů nemohl žalobce zajistit sám) žalobce není zpochybňována, pak jednak z takového obecného tvrzení nepochybně nelze dovozovat, že by jím žalovaný „uznal nutnost pořízení zdanitelných plnění žalobcem pro to, aby je mohl dodat svým odběratelům“, natož konkrétně ve vztahu k dodávkám sporného plnění od společnosti BAUKOMERZ, a současně je nutno poukázat, že připuštění existence „kooperace“ bez bližšího určení k prokázání naplnění podmínek pro vznik nároku na odpočet daně dle § 72 a § 73 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů, (dále jen ZoDPH“), nestačí, zásadní je prokázání faktického uskutečnění konkrétního obchodního případu deklarovaného na daňovém dokladu, tedy existence zdanitelného plnění, v němž má nárok na odpočet daně základ (viz odkazy na relevantní judikaturu Nejvyššího správního soudu v části III. napadeného rozhodnutí A, zejm. v bodech 24 a 25).
34. Se souvisejícím tvrzením žalobce, že ve spisech žalovaného není ani zmínka o tom, že by daná zdanitelná plnění mohl žalobci dodat nějaký jiný subjekt, se již vypořádal sám žalovaný v bodech 107 a 108 napadeného rozhodnutí A. Ve světle výše uvedené judikatury k tomu krajský soud pouze zdůrazňuje, že důkazní břemeno, které podle § 92 odst. 5 písm. c) DŘ

před Novelou (i DŘ po Novele) tíží daňové orgány, neznamená, že by byly povinny prokázat, že se obchodní transakce neuskutečnila tak, jak tvrdí žalobce či prokázat namísto žalobce, jak se transakce uskutečnila. Krajský soud opakuje, že je to žalobce, kdo musí unést důkazní břemeno ve vztahu k jím tvrzené daňové povinnosti.

35. K námitce stran vyjádření žalovaného ke Směrnici v bodě 50 napadeného rozhodnutí A krajský soud konstatuje, že v něm neshledává nic účelového. Založil-li žalovaný závěr o nevěrohodnosti Směrnice na pochybnostech ohledně data jejího vzniku, když měla být vydána s účinností od 1. 1. 2017, ale měla ji vytvořit zaměstnankyně P. Z., která u žalobce prokazatelně začala pracovat až od 1. 12. 2017, pak takovou úvahu žalovaného má krajský soud za zcela logickou. Naopak argumentace žalobce, že jde o nesmyslnou úvahu, když je řešeno zdaňovací období leden 2018, je lichá a účelová, když Směrnici žalobce předložil právě i ke zdaňovacímu období leden 2018, v němž se měla uplatňovat, a tudíž pochybnosti ohledně jejího vzniku jsou zcela namístě.
36. Zjištěním z prohlášení jednatele společnosti BAUKOMERZ a jejich hodnocením se žalovaný věnoval v bodech 55 až 57 a 140 a 141 napadeného rozhodnutí A. Poukázal-li v tomto hodnocení žalovaný na zjištěné nesrovnalosti, na jejichž základě dospěl k závěru o nepravdivosti prohlášení, pak z toho nelze bez dalšího dovozovat, jak to činí žalobce, že by žalovaný opomněl meritum prohlášení, a sice potvrzení obchodních případů. Nevystaly-li by ohledně prohlášení pochybnosti, pak by toto prohlášení jistě mohlo jako důkaz o faktickém uskutečnění obchodního případu sloužit. Krajský soud nicméně podotýká, že v nyní řešené věci jde o zdaňovací období leden 2018, které dotčené prohlášení ani nepokrývá (předmětný daňový doklad není ve výčtu obchodních případů v příloze prohlášení), tudíž související námitky v této věci ani nejsou relevantní.
37. Namítal-li žalobce, že není pravdou, že by nepředložil výkresy ani dokumenty o předání dokumentace jeho tvrzeným dodavatelům, pak ve vztahu ke zdanitelným plněním, jež měla být dle žalobcova tvrzení přijata ve zdaňovacím období leden 2018 od společnosti BAUKOMERZ, to pravdou je, a vypořádání i této námitky se žalovaný již věnoval v bodě 91 napadeného rozhodnutí A. Navíc i sám žalobce v žalobě uvedl, že správci daně zaslal pouze jeden celý konkrétní obchodní případ (dodavatel Stavon servis s.r.o.), včetně výkresové dokumentace a e-mailové korespondence. Nelze akceptovat žalobcovu argumentaci, že více podkladů tohoto typu nepředložil, protože kompletace by zabrala mnoho času, a protože správce daně žalobci neodpověděl, ke kterým obchodním případům bude požadovat dokumentaci v takovém rozsahu. Jak už totiž bylo mnohokrát akcentováno, je to jen a pouze žalobce, koho tíží důkazní břemeno ve vztahu k jím tvrzené daňové povinnosti. V projednávané věci navíc byla vůči žalobci uplatněna správcem daně výzva k prokázání skutečností, k níž žalobce mohl předložit i dokumentaci tohoto typu, žalobce však na výzvu nijak nereagoval, a dotčenou dokumentaci pak nepředložil ani v řízení odvolacím.

IV.b.2 K prověření dodavatele (ke třetí žalobní námitce)

38. K námitce spočívající v tom, že si žalobce své dodavatele (ale i odběratele) prověřoval, mimo jiné v systému CESR, se žalovaný vyjádřil v bodě 129 napadeného rozhodnutí A. Není pravdou, že by žalovaný s odkazem na popis tohoto systému uzavřel, že nejde o dostačující ověření. Žalovaný primárně konstatoval, že prověření přes CESR nemůže prokázat, že se plnění uskutečnilo, jak je uvedeno na daňovém dokladu, s čímž se krajský soud plně ztotožňuje. Na tomto závěru pak nic nemění, vyjádřil-li žalovaný kritický náhled na výstup

ze systému CESR, když s využitím informací uvedených na webových stránkách tohoto systému zcela logickou úvahou konstatoval, že údaje z něj získané nelze považovat za absolutní; ostatně ze samotných informací o systému plyne, že hodnota ratingu je především vodítkem pro zjištění dalších relevantních dat o prověřovaném subjektu. Nadto krajský soud na tomto místě podotýká, že obecně rozsah prověřování spolehlivosti deklarovaných dodavatelů nic nevyovídá o tom, zda žalobce skutečně přijal tvrzená zdanitelná plnění v deklarovaném rozsahu od deklarovaného dodavatele.

IV.b.3 K nesrovnalostem v účetnictví (ke čtvrté žalobní námitce)

39. Námitku stran pochybností založených na zjištění, že data vytištění příjmových pokladních dokladů a dodacích listů jsou pozdějšího data, než se měly obchodní transakce odehrát (viz odst. 31 tohoto rozsudku, resp. body 40 a 42 napadeného rozhodnutí A), žalobce odůvodnil jen velmi obecně, když uvedl, že stačí, aby v bylo v programu či počítači špatně nastavené datum, které se pak objeví i jako datum tisku, a že není důležité datum vytištění, ale datum vystavení, splatnosti zdanitelného plnění či platby. Taková argumentace však může jen stěží rozptýlit pochybnosti správce daně založené na zcela konkrétních zjištěních (body 40 a 42 napadeného rozhodnutí A), zvláště pak za situace, kdy dotčené doklady měly dokládat skutečnosti, které se měly uskutečnit určitý den, a dokonce byly na dokladu stvrzeny razítky a podpisy obou stran, ačkoliv k tisku těchto dokladů došlo později, tedy nikoliv před stvrzovanými skutečnostmi. Poukázal-li žalobce na výpověď svědka P. T. (protokol ze dne 7. 2. 2022), pak krajský soud uvádí, že tato svědecká výpověď jen potvrzuje pochybnosti žalovaného, když svědek k popisovaným rozporům v datech příjmových pokladních dokladů uvedl, že „nevím“, a k rozporům v datech dodacích listů uvedl, „Tak to nevím, kde nastala chyba. To může být chyba v programu, v čemkoli. Fakt nevím, je to zajímavý, je to o rok, ale nevím, kdo by tiskl faktury jakože, jakože o rok.“. Nadto námitkami stran zjištěných nesrovnalostí s vedením účetnictví se žalovaný vypořádal v bodech 135 až 137 napadeného rozhodnutí A a krajský soud se s tímto vypořádáním ztotožňuje.
40. Jak plyne z bodů 50 a 52 až 54 napadeného rozhodnutí A, žalobce se mýlí, má-li za to, že pochybnosti žalovaného byly vyvráceny předložením účetního deníku, skladových evidencí a Směrnice, a stejně tak není pravdou, jak tvrdí žalobce, že by žalovaný stran těchto podkladů pouze odkázal na obecné povinnosti o vedení účetnictví – žalovaný se zabýval jejich obsahem a zdůvodnil, proč neprokazují nárok žalobce na odpočet daně.

IV.b.4 K hotovostním platbám (ke páté žalobní námitce)

41. Krajský soud má za to, že námitku ohledně hodnocení forem úhrad za tvrzená přijatá plnění mínil žalobce zřejmě vztáhnout k plněním údajně přijatým od společnosti MATMETAL, která však nejsou předmětem napadeného rozhodnutí A. S ohledem na formulaci žalobní námitky a při zohlednění, že žaloba směřuje proti dvěma napadeným rozhodnutím, však krajský soud pro úplnost ve vztahu k napadenému rozhodnutí A dodává, že stran úhrad za tvrzená plnění od společnosti BAUKOMERZ se žalovaný vyjádřil v bodě 40 napadeného rozhodnutí A. Krajský soud přisvědčuje žalovanému, pokud u něj založila další pochybnosti skutečnost, že ačkoliv podle dotčeného daňového dokladu měly být platby hrazeny převodem, mělo být za tvrzené plnění zapláceno dvakrát 10 000 EUR v hotovosti a pouze jednou (2 625,06 EUR) převodem na účet. Tato pochybnost je zcela opodstatněná, a tedy

neodpovídá účelovému názoru žalobce, že i kdyby platil svým dodavatelům jakkoliv, bylo by to pro finanční správu podezřelé.

IV.b.5 K neprovedení místního šetření (ke sedmé žalobní námitce)

42. Úvodem vypořádání této žalobní námitky krajský soud připomíná, že „*povinností správce daně není provést veškeré důkazy navržené daňovým subjektem, nicméně je nutné provést ty důkazy, které mohou přispět ke správnému stanovení daně*“ (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 29. 3. 2018, č. j. 7 Afs 378/2017-50). V projednávané věci byl správce daně, resp. žalovaný povinen provést všechny žalobcem navržené důkazy, které mohly potvrdit, že žalobce přijal od společnosti BAUKOMERZ tvrzené plnění v deklarovaném rozsahu. Tedy už jen proto, že návrhem na provedení místního šetření žalobce mínil prokázat, že si tvrzená plnění nemohl vyrobit sám, nebyl žalovaný povinen tento důkazní prostředek provést; i kdyby totiž bylo prokázáno, že si žalobce tvrzené plnění vyrobit sám nemohl, nebylo by takové zjištění rozhodující pro rozhodování o stanovení daně, resp. nerozptýlilo by pochybnosti žalovaného o dodání plnění společností BAUKOMERZ. Navíc krajský soud dospěl ke stejnému závěru jako žalovaný v bodě 153 napadeného rozhodnutí A, totiž že provedení místního šetření v areálu žalobce za situace, kdy je řešeno přijetí plnění deklarovaným dodavatelem před více než čtyřmi lety, nemůže s jistotou prokázat, zda si v té době žalobce mohl nebo nemohl sporné plnění vyrobit sám, a to ani za současného porovnání aktuálního stavu s účetními evidencemi. Krajský soud uzavírá, že neprovedení místního šetření v projednávané věci nelze považovat za vadu.

IV.b.6 K hodnocení svědeckých výpovědí (k osmé žalobní námitce)

43. Pro účely posouzení této žalobní námitky krajský soud porovnal obsah protokolů o výslechu svědků P. T. (protokol ze dne 7. 2. 2022), V. G. (protokol ze dne 9. 5. 2022), F. K. (protokol z 9. 5. 2022) a T. L. (protokol z 10. 5. 2022) s částmi napadeného rozhodnutí A, v nichž se žalovaný svědecké výpovědi toho kterého svědka věnuje (P. T. – body 58 až 67, F. K. – body 77 až 94, T. L. – body 95 až 103 a V. G. – body 68 až 76; souhrnné hodnocení – body 104 až 106), a dospěl k závěru, že jejich zpracování (ve smyslu zjištění z nich získaných) v napadeném rozhodnutí A je zcela objektivní. Jako objektivní a logické pak shledal krajský soud i hodnocení jednotlivých svědeckých výpovědí; není pravdou, že by žalovaný vyzdvihoval nepodstatné drobnosti a upozadoval potvrzení obchodní spolupráce. Všemi svědeckými výpověďmi se přitom žalovaný řádně zabýval jak co do jejich obsahu, tak i v souvislostech dalších zjištění, která vyplynula z provedeného dokazování.
44. Je nutné poukázat, že žalobce v žalobě pouze obecně polemizuje s hodnocením svědeckých výpovědí žalovaným, neuvádí konkrétně, že by některé informace sdělené svědky v rámci jejich výpovědi žalovaný opomněl. Ohledně námitek vztahujících se k výpovědi svědka P. T. nicméně krajský soud dodává, že se žalobcem lze souhlasit jen v tom, že svědek vypovídal obecně, rozhodně se však nelze ztotožnit se subjektivním hodnocením žalobce, že svědek dodání tvrzených plnění jednoznačně potvrdil. Svědek T. uvedl, že neví, zda zná žalobce, neví, zda zná D. G. (jednatele žalobce); kromě toho, že vyslovil domněnku, jak byl zabalen hutní materiál, se kterým obchodoval, nebyl schopen konkrétně a s jistotou popsat ani své působení ve společnosti BAUKOMERZ, ani okolnosti spolupráce se žalobcem (ani podpisy na předložených dokumentech s jistotou nepotvrdil). Svědecká výpověď V. G. také nedokazuje, že tvrzení dodavatelé byli skutečnými dodavateli, jak se snaží tvrdit žalobce. Svědek G. byl sice schopen v obecných rysech popsat své působení u žalobce, z dodavatelů žalobce však nebyl schopen uvést ani jednoho, po předstření seznamu dodavatelů připustil

jako dodavatele JOHAL TRANS s.r.o. a W.F.C. kovotech s.r.o., nikoliv však BAUKOMERZ. Svědek F. K. ke společnosti BAUKOMERZ uvedl pouze, že mu ta firma něco říká, ale nemohl říct, že by od ní, jakožto dodavatele žalobce, něco skládal, nebyl schopen potvrdit, zda někdy přišel do kontaktu s protokolem o shodě vystaveným společností BAUKOMERZ. Ani samotnou kooperaci, resp. obchodní spolupráci této společnosti se žalobcem svědek K. nepotvrdil, natož aby jeho výpověď mohla sloužit jako důkaz o dodání sporného plnění. To samé pak platí i o svědecké výpovědi T. L., který nevěděl, zda společnost BAUKOMERZ byla dodavatelem žalobce, o dodavatele se nezajímal.

45. Pro úplnost krajský soud dodává, že se v této části nevyjadřoval k námitkám směřujícím do hodnocení svědeckých výpovědí, popř. částí svědeckých výpovědí, které se vztahovaly k napadenému rozhodnutí B, neboť by to vzhledem k důvodům zamítnutí žaloby ve vztahu k napadenému rozhodnutí B (viz dále) bylo nadbytečné.
46. Po posouzení souboru námitek uvedených v celé této části IV.b rozsudku dospěl krajský soud k závěru, že nejsou důvodné. V projednávané věci správce daně a žalovaný vyslovili zcela odůvodněné pochybnosti o tom, zda předložené podklady a výslechy svědků prokazují skutečnosti žalobcem v řízení tvrzené, kterými prokazoval nárok na odpočet DPH. Pochybnosti správce daně vůči tvrzením žalobce a jím předloženým podkladům jsou formulovány srozumitelně, mají oporu v provedeném dokazování a lze je považovat za dostatečně závažné. Správce daně označil řadu konkrétních skutečností, na jejichž základě zhodnotil předložené podklady jako neúplné, neprůkazné, a rozporného obsahu, a unesl tak své důkazní břemeno ve smyslu § 92 odst. 5 písm. c) DŘ. Žalobce naopak své důkazní břemeno neunesl, když neprokázal, že tvrzené zdanitelné plnění bylo uskutečněno, a to v souladu s informacemi uvedenými na daňovém dokladu, pročež neprokázal oprávněnost nárokovaného odpočtu.

IV.c K seznámení se zjištěnými skutečnostmi (k šesté žalobní námitce)

47. K námitce, že žalovaný seznamoval žalobce se zjištěnými skutečnostmi několikrát, čímž založil vadu odvolacího řízení, která má přímý vliv na přezkoumatelnost napadeného rozhodnutí A, uvádí krajský soud následující. Je pravdou, že v projednávané věci seznámil žalovaný žalobce s hodnocením důkazů předložených po podání odvolání a vyzval jej k uplatnění práva vyjádřit se ke skutečnostem zjištěným v rámci odvolacího řízení ve smyslu ve smyslu § 115 odst. 2 DŘ po Novele dvakrát (písemnostmi ze dne 11. 2. 2022 a ze dne 28. 7. 2022), žalobce však v obou případech reagoval, a to vyjádřeními ze dne 25. 2. 2022 a ze dne 15. 8. 2022. Již proto, že žalobce byl schopen reagovat a reagoval, tato námitka nemůže být důvodná, když není zjevné – a žalobce to ani netvrdí – jak žalobcem sporovaný postup žalovaného zasáhl do jeho veřejných subjektivních práv, resp. jaký vliv měl tento postup žalovaného na výsledek řízení. Argumentuje-li žalobce v tomto ohledu tím, že „každý, kdo by se chtěl nyní seznámit s jednotlivými zjištěními v odvolacím řízení, musí porovnávat, k čemu se odvolací orgán vyjádřil v předchozích [s]eznámeních“, pak taková argumentace není relevantní. Krajský soud žalobce upozorňuje, že z § 65 s. ř. s. plyne, že žalobce se může žalobou proti rozhodnutí správního orgánu domáhat ochrany pouze *svých* veřejných subjektivních práv. Koncepce správního soudnictví není postavena na tom, že by žalobce mohl žalobou ve správním soudnictví hájit práva jiných, natož blíže neuvedených, subjektů (výjimku tvoří zvláštní žalobní legitimace k ochraně veřejného zájmu ve smyslu § 66 s. ř. s., což však není případ projednávané věci).

48. Nad rámec výše uvedeného pak krajský soud uvádí, že se ztotožňuje s argumentací žalovaného v bodě 146 napadeného rozhodnutí A. Ze znění § 115 odst. 2 DŘ po Novele dle krajského soudu nelze dovodit, že seznámit odvolatele před vydáním rozhodnutí o odvolání se zjištěnými skutečnostmi a důkazy, které je prokazují, a umožnit mu, aby se k nim ve stanovené lhůtě vyjádřil, popřípadě navrhl provedení dalších důkazních prostředků, lze pouze jednou. Navíc takový výklad nelze přijmout již jen s ohledem na skutečnost, že v odvolacím daňovém řízení se neuplatňuje zásada koncentrace řízení (§ 111 odst. 2 DŘ po Novele), a tedy seznámil-li by odvolací orgán odvolatele se zjištěnými skutečnostmi ve smyslu § 115 odst. 2 DŘ „najednou“ s úmyslem návazně vydat rozhodnutí o odvolání, avšak v mezidobí by odvolatel stihl doplnit odvolání o nové námitky či důkazní prostředky, neměl by odvolací orgán možnost, jak dostát povinnosti mu stanovené v § 115 odst. 2 DŘ po Novele, což by byl stav zjevně nežádoucí. Jak uvedl žalovaný v napadeném rozhodnutí, smyslem a účelem citovaného ustanovení je předcházení vzniku překvapivých rozhodnutí, a bude-li tohoto cíle dosaženo, pak je nerozhodné, kolik písemností ve smyslu § 115 odst. 2 DŘ po Novele k tomu žalovaný využije.
49. S ohledem na výše uvedené má krajský soud i šestou žalobní námitku za nedůvodnou.

IV.d K vypořádání odvolacích námitek (k deváté žalobní námitce)

50. K obecné námitce, že žalovaný vypořádal odvolací námitky nepřiléhavou a nedostačující argumentací, krajský soud obecně uvádí, že tento názor žalobce nesdílí, a odkazuje na výše uvedený text, v němž se vypořádáním odvolacích námitek podrobně zabýval. Námitku, že číselné označení odvolacích námitek v napadeném rozhodnutí A neodpovídá jejich číselnému označení v odvolání, resp. jeho doplněních, krajský soud hodnotí jako ryze účelovou a čistě formalistickou. Jednak žalovaný odvolací námitky vysloveně nečísoval, číslovány jsou odstavce textu rozhodnutí, tudíž jen těžko bylo možné ovlivnit, jaká čísla odstavců vyjdou na odstavce s textem odvolacích námitek, a jednak z ničeho neplyne povinnost žalovaného zachovávat číselné označení odvolacích námitek žalobcem, podstatné je, aby k řádnému vypořádání odvolacích námitek došlo. Současně krajskému soudu ani není zřejmé, jak bylo číselné označení odvolacích námitek způsobilé zasáhnout do žalobcových veřejných subjektivních práv, když byl schopen podat projednávanou žalobu, a už vůbec pak neshledává důvod, jak taková skutečnost mohla ovlivnit výsledek odvolacího řízení. Ani z tohoto žalobcem namítaného důvodu tedy nelze dospět k závěru, že by napadené rozhodnutí A trpělo vadou či bylo nezákonné nebo nepřezkoumatelné. Ani devátá žalobní námitka proto není důvodná.

K napadenému rozhodnutí B

51. Jak se podává ze žalobních tvrzení, žaloba v části, v níž směřovala proti napadenému rozhodnutí B, vycházela ze zásadní námítka, že prvostupňová rozhodnutí B.3 a B.4 byla napadeným rozhodnutím B změněna tak, že žalovaný žalobci „ještě daňové povinnosti na DPH navýšil“. Toto tvrzení se však nezakládá na pravdě. Porovnáním prvostupňového rozhodnutí B.3, třetího výroku napadeného rozhodnutí B a přiznání k DPH za zdaňovací období červen 2018 (datum podání 20. 7. 2018) krajský soud ověřil, že napadeným rozhodnutím B bylo prvostupňové rozhodnutí B.3 změněno tak, že zcela odpovídá žalobcovu přiznání k DPH za zdaňovací období červen 2018; porovnáním prvostupňového rozhodnutí B.4, čtvrtého výroku napadeného rozhodnutí B a přiznání k DPH za zdaňovací období červenec 2018 (datum podání 27. 8. 2018) pak krajský soud ověřil, že napadeným rozhodnutím B bylo prvostupňové rozhodnutí B.4 změněno tak, že zcela odpovídá

žalobcovu přiznání k DPH za zdaňovací období červenec 2018. Za této situace, jakož i při zohlednění, že prvostupňová rozhodnutí B.1 a B.2 byla napadeným rozhodnutím B zrušena, nelze než uzavřít, že napadeným rozhodnutím B bylo žalobci v odvolacím řízení zcela vyhověno, což se ostatně z tohoto rozhodnutí výslovně podává. Jelikož stěžejní námitka navýšení daňové povinnosti neodpovídá skutečnosti, nezbylo krajskému soudu, než ji posoudit jako nedůvodnou.

52. Z obsahu napadeného rozhodnutí B je zřejmé, že nosným důvodem jeho vydání byla skutečnost, že ve lhůtě pro stanovení daně nebylo možné ukončit dokazování, konkrétně provést žalobcem navržené svědecké výpovědi pana D. a pana Z. Proto žalovaný konstatoval, že žalobci nelze nárok na odpočet DPH z deklarovaných přijatých plnění od společností MATMETAL a JA & BD v předmětných zdaňovacích obdobích odepřít a musí mu být v odvolacím řízení vyhověno (body 134 a 135 napadeného rozhodnutí B). Žalobní námitky směřující do neprovedení svědeckých výpovědí uvedených svědků jsou tedy irelevantní a jako takové nedůvodné, když vydáním napadeného rozhodnutí B bylo dosaženo stavu zcela souladného se stavem, jak jej v daňových přiznáních k DPH za zdaňovací období duben 2018 až červenec 2018 tvrdil žalobce (v žalobě přitom žalobce netvrdil, že by měl snad v daňovém řízení být zjištěn stav odlišný), tedy bylo dosaženo stavu, jako kdyby tito svědci vyslechnuti byli a jejich výpověďmi by byla prokázána oprávněnost uplatněných nároků na odpočet DPH souvisejících se zdanitelnými plněními, jejichž přijetí v daných zdaňovacích obdobích od uvedených společností žalobce deklaroval.
53. K další žalobcově polemice s obsahem napadeného rozhodnutí B pak krajský soud uvádí, že ačkoliv se napadené rozhodnutí B vypořádává i s odvolacími námitkami žalobce, činí tak nad rámec důvodů, pro které bylo rozhodnuto tak, jak je v jeho výroku uvedeno, a proto ostatní žalobní námitky vztahující se k napadenému rozhodnutí B nelze než posoudit jako směřující mimo podstatu odůvodnění napadeného rozhodnutí B a jako takové nedůvodné.

V. Závěr a náklady řízení

54. Vzhledem k tomu, že po posouzení žalobních námitek dospěl krajský soud k závěru, že nejsou důvodné, žalobu podle § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl.
55. Výrok o nákladech řízení má pak oporu v § 60 odst. 1 s. ř. s. Žalobce, který neměl v řízení úspěch, nemá ze zákona právo na náhradu nákladů řízení. Žalovaný měl ve věci plný úspěch, nicméně protože mu nad rámec úřední činnosti žádné náklady řízení nevznikly, náhrada nákladů řízení mu přiznána nebyla.

Poučení:

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

Ostrava 23. května 2024

Mgr. Jiří Gottwald
předseda senátu

Shodu s prvopisem potvrzuje

