



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Brně rozhodl v senátě složeném z předsedy Mgr. Petra Šebka a soudců Mgr. Petra Sedláka, Ph.D., a JUDr. Václava Štencla, MA, v právní věci

žalobce: **IRON HOUSES s.r.o.**
sídlem Karlovo náměstí 22/16, Třebíč
zastoupený advokátem JUDr. Ing. Radanem Tesařem
sídlem Chodská 1366/9, Praha 2

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

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 13. 9. 2018, č. j. 39784/18/5300-22444-712362

takto:

- I. Žaloba se zamítá.
- II. Žalobce nemá právo na náhradu nákladů řízení.
- III. Žalovanému se náhrada nákladů řízení nepřiznává.
- IV. Žalobci se z účtu Krajského soudu v Brně vrací přeplatek soudního poplatku ve výši 3000 Kč.

Shodu s prvopisem potvrzuje: K. P.

Odůvodnění:

I. Předmět řízení

1. Žalobce se žalobou domáhal zrušení rozhodnutí žalovaného ze dne 13. 9. 2018, č. j. 39784/18/5300-22444-712362, jímž žalovaný podle § 116 odst. 1 písm. a) zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, a podle zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, změnil dodatečné platební výměry vydané dne 22. 1. 2018 Finančním úřadem pro Kraj Vysočina (dále též „správce daně“) v části určení splatnosti doměřené daně.
2. Dodatečnými platebními výměry byla žalobci doměřena daň z přidané hodnoty za některá zdaňovací období let 2012 a 2013 a současně mu byla uložena povinnost uhradit penále z doměřené daně.

II. Obsah žaloby

3. Žalobce předně namítá nepřezkoumatelnost napadeného rozhodnutí, kterou spatřuje v tom, že se žalovaný nevypořádal s jeho odvolací námitkou týkající se procesu dokazování ve vztahu k dani z přidané hodnoty a dani z příjmů a jejich rozdílům (str. 10 a násl. žalobcova odvolání). Závěry žalovaného nejsou dostatečně důkazně podloženy, z důkazů nacházejících se ve spisovém materiálu plynou rozpory a neúplnosti bránící potřebnému zjištění skutečného stavu věci.
4. Žalobce poukázal také na porušení § 115 odst. 2 daňového řádu, neboť nebyl seznámen s provedeným dokazováním. Žalovaný doplnil dokazování o výsledky svědků J. J. a B. K. a požádal o podklady Městský úřad Třebíč, avšak v bodě 7 napadeného rozhodnutí konstatoval, že se skutečnostmi zjištěnými z těchto výsledků žalobce neseznamoval. Podle žalovaného svědecké výpovědi nepřinesly nic nového a zaslané dokumenty městského úřadu neměly vztah k danému řízení, proto nebyly žalovaným hodnoceny. Žalobce namítá také porušení § 96 daňového řádu, jelikož oba svědci odmítli vypovídat, avšak nebylo sděleno, z jakého důvodu se tak stalo.
5. Dále žalobce nesouhlasil s tím, že neprokázal skutečné provedení dodávek ocelových konstrukcí společností Tales Market, a.s., a neposkytnutí plnění společnosti BUILT Brno s.r.o. (namísto čehož měl žalobce dodat rodinný dům manželům J. a B. K.). Podle žalobce daňové orgány nerozporovaly realizaci zakázek žalobcem, přesto neuznaly žádné náklady (tedy ani odpočet daně z přidané hodnoty) na pořízení ocelových konstrukcí. Žalobce považuje tento přístup za tendenční a nezákonný. Má za to, že v průběhu daňové kontroly předložil dostatek důkazů prokazujících jeho tvrzení. Byl to proto správce daně, koho tížilo důkazní břemeno a kdo důkazní břemeno neunesl, neboť správce daně neprokázal existenci natolik vážných a důvodných pochybností o věrohodnosti, úplnosti, průkaznosti a správnosti účetnictví žalobce. Z tohoto důvodu byla výzva k prokázání skutečností vydaná v průběhu daňového řízení nezákonná.
6. Ve vztahu ke společnosti Tales Market, a.s., žalobce poukázal na svědecké výpovědi (např. bývalého jednatele této společnosti J. M. nebo jejího zaměstnance J. N.), které podle jeho názoru odstranily pochybnosti o reálném dodání ocelových konstrukcí společností Tales Market, a.s. Daňové orgány však nesprávně svědecké výpovědi vyhodnotily a přisoudily vyšší důkazní sílu dodacím listům. Žalobci navíc nebylo v průběhu daňové kontroly zřejmé,

jaké skutečnosti má prokazovat, neboť daňové orgány deklarovaly prověřování otázky existence daňového podvodu a případně zaviněné účasti žalobce, avšak výsledkem daňové kontroly byl pro žalobce překvapivý závěr o neprokázání fakticity přijatých plnění.

7. Daňové orgány si odporují také ve svých dalších tvrzeních, neboť rozporují evidenci zásob, ačkoliv nerozporují účetnictví žalobce. Žalobce nemohl ovlivnit, že společnost Tales Market, a.s., byla v dalších letech nekontaktní nebo že si neplnila své daňové povinnosti. O nekontaktnosti této společnosti nejsou ve spise navíc žádné důkazy. Tvrzení žalovaného ohledně uskladnění zásob na adrese Nádražní 1081, Jaroměřice nad Rokytinou, žalobce rozporoval tím, že úřední záznam nemůže být důkazním prostředkem; navíc svědecká výpověď J. N. uskladnění na této adrese potvrzuje. Nedostatečně byl zjištěn skutkový stav v případě předání účetních podkladů společnosti Tales Market, a.s., J. M. a ohledně společnosti FERRUM, s.r.o., neboť ta nebyla jediným dodavatelem společnosti Tales Market, a.s. Nekontaktnost přitom nemůže být založena pouze na tvrzeních jiných správců daně, nýbrž musí být jednoznačně prokázána.
8. Správce daně se nezabýval tím, kolik kg surového materiálu je potřeba k výrobě ocelových konstrukcí, ani tím, že společnost Tales Market, a.s., nechala pozinkovat celkem cca 100 tun ocelových konstrukcí u společnosti SIGNUM spol. s r. o., které byly určeny pro žalobce, jak potvrdil svědek V. H. ze společnosti SIGNUM spol. s r. o. Nepravdivé je tvrzení o úhradě jednotlivých dodávek, jelikož na požádání správce daně byl žalobce schopen výpisy z bankovních účtů poskytnout. Žalobce k tomuto dodavateli uzavírá, že daňové orgány požadují prokázat veškeré skutečnosti s absolutní jistotou, což je však v rozporu se zákonem, relevantní judikaturou i praxí.
9. K plnění pro společnost BUILT Brno s.r.o. žalobce uvedl, že po něm žalovaný fakticky požadoval prokázání neuskutečnění žádného plnění vůči manželům J., tj. prokázání negativní skutečnosti. Ze žádných důkazních prostředků nevyplývalo, že by žalobce poskytl těmto odběratelům jakékoliv plnění. Za částku cca 600 000 Kč nelze postavit (dodat) běžný rodinný dům. Je paradoxní, že daňové orgány chtějí zdanit plnění, které konkrétnímu odběrateli žalobce nikdy neposkytl, a u plnění, které žalobce poskytl a správně u něj aplikoval režim přenesené daňové povinnosti, naopak tvrdí, že nebylo prokázáno skutečné plnění. Dodání tohoto plnění společnosti BUILT Brno s.r.o. bylo doloženo i podklady, které zaslal místně příslušný správce daně této společnosti. Na tom nemůže nic změnit ani to, že společnost BUILT Brno s.r.o. je nekontaktní nebo byla následně označena za nespolehlivého plátce. Závěrem žalobce zdůraznil, že předmětem zdanění může být pouze plnění, které bylo uskutečněno.
10. V doplnění žaloby žalobce prohloubil argumentaci k nepřezkoumatelnosti napadeného rozhodnutí. Žalobce upozornil na rozpor spočívající v tom, že žalovaný nejprve tvrdí neposkytnutí plnění od společnosti Tales Market, a.s. (bod 56 napadeného rozhodnutí) a následně poskytnutí, avšak ne v deklarovaném rozsahu (bod 97 napadeného rozhodnutí). Dále poukázal na judikaturu, z níž vyplývá závěr o nutnosti zohlednit alespoň minimální náklady spojené s ocelovými konstrukcemi, pokud z nich měl následně žalobce příjem, který daňovými orgány rozporován nebyl. K povinnosti hradit penále žalobce uvedl, že nebyl před zahájením daňové kontroly vyzván k podání dodatečného daňového přiznání dle § 145 odst. 2 daňového řádu. Absence takové výzvy má za následek absenci povinnosti hradit penále.

III. Vyjádření žalovaného

11. Žalovaný se žalobou nesouhlasí a navrhuje její zamítnutí. K údajně nevypořádané odvolací námitce poukázal na bod 89 napadeného rozhodnutí. Dále uvedl, že dokumenty poskytnuté Městským úřadem v Třebíči neměly vztah k odvolacímu řízení a oba svědkové odmítli vypovídat. Proto žalovaný nebyl povinen postupovat dle § 115 odst. 2 daňového řádu. Navíc se žalobce se všemi skutečnostmi seznámil, jelikož byl výsledku svědků přítomen a následně nahlížel do spisu. Žalovaný má za to, že správce daně přezkoumatelným způsobem vyjádřil své konkrétní pochybnosti prostřednictvím výzev k prokázání skutečností ze dne 24. 2. 2016 a ze dne 30. 1. 2017, na základě nichž došlo k přenosu důkazního břemene na žalobce. K plnění od společnosti Tales Market, a.s., žalovaný uvedl, že svědek M. poskytl pouze obecná sdělení a odkázal na body 48, 49 a 53 napadeného rozhodnutí. Svědci sice potvrdili existenci dodacích listů, ty však žalobce nepředložil. Proto na jejich předložení správce daně trval. Dodacím listům nebyla přikládána vyšší důkazní síla než svědeckým výpovědím, ostatně jejich nepředložení nebylo jediným důvodem neuznání nároku na odpočet daně z přidané hodnoty. Z výpovědi svědka N. nelze podle žalovaného dovozovat, že žalobce v předmětných zdaňovacích obdobích přijal takové množství zboží od společnosti Tales Market, a.s., jak tvrdí. Zůstalo neprokázáno, jaký objem zboží byl žalobci dodán. Na tom nic nezmění ani výpověď svědka H. K tomu žalovaný poukázal na mnohonásobně menší objem zboží, které společnost Tales Market, a.s., přijala od společnosti FERRUM s.r.o. Zároveň bylo zjištěno, že žalobce v předmětných obdobích obdržel druhově stejné zboží také od společnosti FERRUM s.r.o. Skutkový stav zjištěný správcem daně považuje žalovaný za dostatečně zjištěný. K námitce týkající se společnosti BUILT Brno s.r.o. žalovaný uvedl, že správce daně po žalobci nepožadoval prokázání negativních skutečností. Správce daně požadoval toliko prokázání oprávněnosti vystavení oprávněného daňového dokladu č. 1204000001. K tomu odkázal zejména na bod 81 napadeného rozhodnutí.

IV. Další procesní vyjádření

12. V replice žalobce uvedl, že žalovaný reagoval jen na některé námitky. Zdůraznil, že úřední záznam týkající se společnosti TRADE LUKÁŠ, s. r. o., (potenciální dodavatel společnosti Tales Market, a.s.) byl hodnocen jako důkaz, přestože se nachází v rozporu s § 65 odst. 2 daňového řádu v neveřejné části spisu. Žalovaný tak provedl a hodnotil důkaz, se kterým se žalobce nemohl seznámit. Navíc z výpovědi svědka N. vyplývá, že společnost TRADE LUKÁŠ, s. r. o., byla dodavatelem společnosti Tales Market, a.s.
13. Na repliku žalobce reagoval žalovaný dalším vyjádřením, v němž uvedl, že k tvrzení o společnosti TRADE LUKÁŠ, s. r. o., nebylo prováděno dokazování. Tato skutečnost byla v bodě 44 napadeného rozhodnutí zmíněna pouze nad rámec. Žalobcem nebyla ani doložena údajná nemožnost seznámit se s uvedeným úředním záznamem; při nahlížení do spisu lze daňovému subjektu za podmínek dle § 66 odst. 3 daňového řádu umožnit nahlížení rovněž do písemností umístěných ve vyhledávací části spisu.

V. Posouzení věci krajským soudem

14. Žaloba byla podána včas dle § 72 odst. 1 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“), osobou k tomu oprávněnou dle § 65 odst. 1 s. ř. s. a jde o žalobu přípustnou ve smyslu § 65, § 68 a § 70 s. ř. s.
15. Soud přezkoumal napadená rozhodnutí v mezích žalobních bodů (§ 75 odst. 2, věta první, s. ř. s.), vycházel přitom ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování

správních orgánů (§ 75 odst. 1 s. ř. s.). O žalobě rozhodl, aniž nařizoval jednání, za podmínek vyplývajících z § 51 s. ř. s.

16. Soud o žalobě již jednou rozhodoval a rozsudkem ze dne 24. 2. 2021 napadené rozhodnutí žalovaného zrušil, neboť dospěl k závěru, že správce daně dostatečně nevyjádřil vážné a důvodné pochybnosti týkající se spolupráce žalobce se společností Tales Market, a. s. Nedošlo tak k přechodu důkazního břemene zpět na žalobce.
17. Citovaný rozsudek však před Nejvyšším správním soudem neobstál a rozsudkem ze dne 13. 11. 2023 byl zrušen. Nejvyšší správní soud považoval závěr krajského soudu, že správce daně nevyjádřil dostatečně vážné a důvodné pochyby týkající se spolupráce se společností Tales Market, a. s., a že nedošlo k přechodu důkazního břemene na žalobce za předčasný. Navíc byl tento závěr nesprávně učiněn toliko na základě izolovaného hodnocení výzvy k prokázání skutečností. Podle Nejvyššího správního soudu nelze při posuzování otázky, zda daňové orgány unesly své důkazní břemeno, výzvu k prokázání skutečností hodnotit izolovaně. *„Správce daně může své pochybnosti kvalifikovaně vyjádřit i jinak než výzvou k prokázání skutečností, a to za podmínky, že daňový subjekt s těmito pochybnostmi seznámí a umožní mu náležitě se hájit a svá tvrzení prokázat jiným způsobem. Jinými slovy, daňový subjekt se nemůže spoléhat na to, že vyvrácení pochybností uvedených ve výzvě k prokázání skutečností mu bez ohledu na další postup daňových orgánů zaručí příznivý výsledek daňového řízení“*. Nejvyšší správní soud krajskému soudu vytkl, že se omezil na posuzování obsahu výzvy k prokázání skutečností ze dne 24. 2. 2016 a na ni navazující reakce žalobce ze dne 29. 4. 2016 (doručena správci daně dne 2. 5. 2016), aniž by se zabýval tím, co se v průběhu daňové kontroly odehrálo poté. Tento přístup krajského soudu neodpovídá požadavkům plynoucím z judikatury Nejvyššího správního soudu (zejména rozsudek ve věci ALTIN ze dne 18. 5. 2020, č. j. 5 Afs 191/2019 – 32), podle které je izolované posuzování výzvy k prokázání skutečností bez zohlednění všech okolností daného případu nesprávné. Nejvyšší správní soud připomenul, že správce daně v návaznosti na podání žalobce ze dne 29. 4. 2016 prováděl dokazování, s jehož závěry žalobce seznámil dne 26. 9. 2016 v rámci seznámení s výsledkem kontrolního zjištění. Poté správce daně na návrh žalobce dokazování doplnil a s výsledkem žalobce seznámil při projednání zprávy o daňové kontrole dne 18. 1. 2018. Krajský soud však nezkoumal, zda lze seznámení s výsledkem kontrolního zjištění, případně následnou zprávu o daňové kontrole, považovat za faktické seznámení žalobce se vzniklými nejasnostmi (pochybnostmi správce daně), které žalobci umožnilo se náležitě hájit a svá tvrzení prokázat jiným způsobem, tj. zda tyto úkony správce daně mohly, či nemohly vést k přechodu důkazního břemene na žalobce.
18. Soud tedy ve věci rozhodoval znovu, vázán právním názorem Nejvyššího správního soudu obsaženým ve zrušovacím rozsudku.
19. Nejprve se soud zabýval námitkou nepřezkoumatelnosti.
20. Jak plyne z rozsáhlé judikatury Nejvyššího správního soudu (např. rozsudky ze dne 21. 8. 2008, č. j. 7 As 28/2008-76, nebo ze dne 4. 12. 2003, č. j. 2 Ads 58/2003-75) rozsudek je nepřezkoumatelný pro nesrozumitelnost, například pokud z něho jednoznačně nevyplývá, podle kterých ustanovení a podle jakých právních předpisů byla v kontextu podané správní žaloby posuzována zákonnost napadeného správního rozhodnutí; pokud je jeho odůvodnění vnitřně rozporné, popřípadě je-li výrok v rozporu s odůvodněním; pokud z jeho výroku nelze zjistit, jak vlastně soud ve věci rozhodl, tj. zda žalobu zamítl, odmítl nebo jí vyhověl, případně, jehož výrok je vnitřně rozporný. Dále se jedná o případy, kdy nelze rozeznat, co

je výrok a co odůvodnění, kdo jsou účastníci řízení a kdo byl rozhodnutím zavázán. I nepřezkoumatelnost rozsudku pro nedostatek důvodů je soudní judikaturou bohatě zmapována. Zmínit lze například rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 29. 7. 2004, č. j. 4 As 5/2003-52, či ze dne 18. 10. 2005, č. j. 1 Afs 135/2004-73). Z nich plyne, že rozhodnutí soudu je nepřezkoumatelné pro nedostatek důvodů, jestliže například není zřejmé, jakými úvahami se soud řídil při naplňování zásady volného hodnocení důkazů či utváření závěru o skutkovém stavu; dále z jakého důvodu nepovažoval za důvodnou právní argumentaci v žalobě; proč považuje žalobní námitky za liché, mylné nebo vyvrácené; či proč subsumoval skutkový stav pod zvolené právní normy. Dalším důvodem nepřezkoumatelnosti rozhodnutí může být případ, kdy soud opomněl přezkoumat některou ze žalobních námitek včas uplatněných, či obsahuje-li odůvodnění rozsudku toliko převzaté pasáže z publikovaného judikátu v jiné, skutkově i právně odlišné věci, aniž dále rozvádí dopad převzatých závěrů na konkrétní souzený případ a na samotné rozhodnutí ve věci. Dle Nejvyššího správního soudu pak pro posouzení přezkoumatelnosti správních rozhodnutí platí v podstatě stejné kautely, jako pro posouzení přezkoumatelnosti soudních rozhodnutí (srov. např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 22. 11. 2012, č. j. 7 As 163/2012-18).

21. Nepřezkoumatelnost napadeného rozhodnutí žalobce dovozoval na základě nevypořádání jeho odvolací námitky týkající se dokazování ve vztahu k dani z přidané hodnoty a k dani z příjmů a jejich rozdělení. Tomu však soud nemůže přisvědčit. V bodě 89 napadeného rozhodnutí se totiž žalovaný touto námitkou dostatečně zabýval.
22. Dále žalobce namítal nepřezkoumatelnost z důvodu nedostatečně zjištěného skutkového stavu, neboť závěry žalovaného nejsou dostatečně důkazně podloženy a z důkazů nacházejících se ve spisovém materiálu plynou rozpory. Ani s tímto tvrzením se však krajský soud neztotožnil, neboť své závěry žalovaný patřičně důkazně podložil bez jakýchkoli rozporů. Soud nepřezkoumatelnost neshledal, ani pokud šlo o neposkytnutí plnění od společnosti Tales Market, a.s. (bod 56 napadeného rozhodnutí), resp. jeho poskytnutí, avšak ne v deklarovaném rozsahu (bod 97 napadeného rozhodnutí). Z napadeného rozhodnutí je zřejmé, že žalovaný konstatoval neprokázání dodání ocelových konstrukcí od deklarovaného dodavatele v deklarovaném rozsahu. Z obsahu napadeného rozhodnutí žádný rozpor nevyplývá.
23. Konečně žalobce nepřezkoumatelnost spatřuje v tom, že není zřejmé, co měl v rámci daňového řízení prokázat; tj. zda se jednalo o daňový podvod nebo neprokázání hmotněprávních podmínek pro uplatnění odpočtu daně z přidané hodnoty. Soud v tomto směru odkazuje na výzvy k prokázání skutečností ze dne 24. 2. 2016, č. j. 257849/16/2912-60564-706071, a ze dne 30. 1. 2017, č. j. 144785/17/2912-60564-708777, na základě nichž byl žalobce vyzván k prokázání konkrétních skutečností. Nelze proto souhlasit s tvrzením žalobce, že nebylo jasné, co měl v rámci daňového řízení prokázat.
24. V rozhodnutí žalovaného jsou řádně uvedena aplikovaná ustanovení zákonů i důkazní prostředky, z nichž žalovaný vycházel. Nelze tak dospět k závěru, že by rozhodnutí žalovaného neobsahovalo zákonnou úpravu, o kterou se opírá, vypořádání některé ze vznesených námitek, či důkazy pro podporu skutečností, na kterých je postaveno. Odůvodnění napadeného rozhodnutí není vnitřně rozporné, lze rozeznat, co je odůvodnění a co je výrok, výrok tohoto rozhodnutí není v rozporu s odůvodněním; lze z něj zjistit, jak žalovaný ve věci rozhodl, a lze také seznat, jakými úvahami se žalovaný řídil při naplňování zásady volného hodnocení důkazů či utváření závěru o skutkovém stavu a také z jakého

důvodu nepovažoval za důvodnou právní argumentaci žalobce. O přezkoumatelnosti napadeného rozhodnutí svědčí i ta skutečnost, že žalobce s napadeným rozhodnutím bez jakýchkoliv problémů v žalobě argumentačně polemizuje, uvádí své právní názory odlišné od názorů žalovaného a celkově mu nečiní problém napadené rozhodnutí podrobit svému „přezkumu“ jako účastníku řízení. Napadené rozhodnutí tedy není nepřezkoumatelné.

25. Dále žalobce namítal porušení § 115 odst. 2 daňového řádu, které stanoví, že provádí-li odvolací orgán v rámci odvolacího řízení dokazování, seznámí před vydáním rozhodnutí o odvolání odvolatele se zjištěnými skutečnostmi a důkazy, které je prokazují, a umožní mu, aby se k nim ve stanovené lhůtě vyjádřil, popřípadě navrhl provedení dalších důkazních prostředků. Obdobně postupuje odvolací orgán i v případě, kdy dospěje k odlišnému právnímu názoru než správce daně prvního stupně, a tato změna by ovlivnila rozhodnutí v neprospěch odvolatele.
26. Podle žalobce žalovaný prováděl dokazování (výsledkem svědků J. J. a B. K., vyžádáním dokumentů od Městského úřadu Třebíč). Nevyzval však žalobce k seznámení se zjištěnými skutečnostmi a důkazy ve smyslu § 115 odst. 2 daňového řádu.
27. Soud souhlasí se žalobcem v tom, že měl být žalovaným vyzván k seznámení se zjištěnými skutečnostmi. Tato vada však v daném případě neměla žádný vliv na zákonnost napadeného rozhodnutí. Z protokolů o svědecké výpovědi J. J. a B. K. je totiž zřejmé, že se žalobce těchto výsledků účastnil a s obsahem svědeckých výpovědí tak byl seznámen. Navíc oba svědci odmítli vypovídat, tudíž k samotné podstatě daňového řízení nebylo jejich výpovědí nic nového zjištěno. To ostatně uvedl žalovaný v bodě 7 napadeného rozhodnutí. Pokud šlo o dokumenty poskytnuté Městským úřadem Třebíč, tak se jednalo o plnou moc R. B. udělenou Ing. F. Ž. ve věci novostavby rodinného domu v k. ú. K., p. č. X a XA, a novostavby rodinného domu v k. ú. K., p. č. XB, XC a XA; předávací protokoly k oběma novostavbám od společnosti ASIMO s.r.o. a živnostenský list společnosti ASIMO s.r.o. Lze souhlasit se žalovaným, že tyto dokumenty neměly vztah k danému řízení. Součástí spisového materiálu je navíc protokol ze dne 12. 6. 2018 o ústním jednání ve věci nahlížení do veřejné části spisu, jehož předmětem bylo seznámení žalobce se všemi dokumenty poskytnutými Městským úřadem Třebíč. Na základě uvedených skutečností je zřejmé, že žalobce byl materiálně seznámen jak se závěry plynoucími ze svědeckých výpovědí, tak z dokumentů, které byly poskytnuty Městským úřadem Třebíč. Pokud tedy žalovaný nepostupoval formálně podle § 115 odst. 2 daňového řádu, jednalo se o procesní vadu, která neměla vliv na zákonnost napadeného rozhodnutí. Žalobce byl se zjištěnými skutečnostmi seznámen a mohl se k nim vyjádřit. Navíc se nejednalo o skutečnosti, které by měly vliv na výsledek daňového řízení, neboť oba svědci nic nevypověděli a skutečnosti plynoucí z poskytnutých dokumentů nesouvisí s podstatou předmětného řízení.
28. Jestliže žalobce v souvislosti s oběma svědeckými výpověďmi poukazuje na neexistenci důvodů pro odmítnutí svědecké výpovědi, soud v tomto směru odkazuje na protokoly o svědecké výpovědi, z nichž vyplývá, že na přímý dotaz ohledně odmítnutí výpovědi podle § 96 odst. 2 daňového řádu oba svědci odpověděli „ano“. Z uvedeného ustanovení přitom vyplývá, že výpověď může odepřít ten, kdo by tím způsobil nebezpečí trestního stíhání sobě nebo osobám blízkým. Oba svědci výslovně uvedli, že odmítají vypovídat dle tohoto ustanovení, a soud tak nemá pochyb o tom, že svědci odmítli vypovídat právě z důvodu podle § 96 odst. 2 daňového řádu. Pokud měl žalobce jakékoli pochybnosti, mohl je vyjádřit přímo při odepření výpovědi svědků, neboť byl přítomen.

29. Podstatou sporu v nyní projednávané věci je tak především otázka unesení důkazního břemene žalobcem, resp. prokázání splnění hmotněprávních podmínek pro přiznání nároku na odpočet daně z přidané hodnoty dle § 72 a násl. zákona o dani z přidané hodnoty v případě dodávek ocelových konstrukcí od společnosti Tales Market, a.s. Dále žalobce rozporuje závěr daňových orgánů o neposkytnutí plnění společnosti BUILT Brno s.r.o.
30. Žalobce v této souvislosti rozporoval přenos důkazního břemene ze správce daně zpět na žalobce. Žalobce má za to, že v průběhu daňové kontroly předložil dostatek důkazů prokazujících jeho tvrzení. Daňové orgány podle něj neprokázaly existenci natolik vážných a důvodných pochybností o věrohodnosti, úplnosti, průkaznosti a správnosti účetnictví žalobce. Důkazní břemeno tak setrvalo na správci daně a žalovaném. Žalobce proto pokládá výzvu k prokázání skutečností vydanou v průběhu daňového řízení za nezákonnou.
31. Daňové řízení je postaveno na zásadě, že daňový subjekt má jednak povinnost daň přiznat (břemeno tvrzení) a jednak povinnost toto své tvrzení prokázat (břemeno důkazní). Svá tvrzení daňový subjekt prokazuje zejména svým účetnictvím a jinými povinnými evidencemi a záznamy (srov. např. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 26. 9. 2012, č. j. 8 Afs 14/2012-65, ze dne 30. 1. 2008, č. j. 2 Afs 24/2007-19, č. 1572/2008 Sb. NSS, ze dne 16. 7. 2009, č. j. 1 Afs 57/2009-83, nebo ze dne 8. 7. 2010, č. j. 1 Afs 39/2010-124).
32. Dle § 92 odst. 2 daňového řádu správce daně dbá, aby skutečnosti rozhodné pro správné zjištění a stanovení daně byly zjištěny co nejúplněji, a není v tom vázán jen návrhy daňových subjektů. Povinností daňového subjektu je dle § 92 odst. 3 daňového řádu prokázat všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v řádném daňovém tvrzení, dodatečném daňovém tvrzení a dalších podáních. Dle § 92 odst. 4 daňového řádu pokud to vyžaduje průběh řízení, může správce daně vyzvat daňový subjekt k prokázání skutečností potřebných pro správné stanovení daně, a to za předpokladu, že potřebné informace nelze získat z vlastní úřední evidence. Správce daně naopak dle § 92 odst. 5 daňového řádu prokazuje oznámení vlastních písemností; skutečnosti rozhodné pro užití právní domněnky nebo právní fikce; skutečnosti vyvracející věrohodnost, průkaznost, správnost či úplnost povinných evidencí, účetních záznamů, jakož i jiných záznamů, listin a dalších důkazních prostředků uplatněných daňovým subjektem; skutečnosti rozhodné pro posouzení skutečného obsahu právního jednání nebo jiné skutečnosti; skutečnosti rozhodné pro uplatnění následku za porušení povinnosti při správě daní.
33. Daňový subjekt je tak povinen prokazovat všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v daňovém přiznání nebo k jejichž prokázání byl správcem daně vyzván. Daňový subjekt prokazuje svá tvrzení především svým účetnictvím a jinými povinnými záznamy. Správce daně však může vyjádřit pochybnosti ohledně věrohodnosti, průkaznosti, správnosti či úplnosti účetnictví a jiných povinných záznamů. Správce daně nemá povinnost prokázat, že doklady předložené daňovým subjektem jsou v rozporu se skutečností, je však povinen prokázat, že o souladu se skutečností existují natolik vážné a důvodné pochyby, že činí tyto doklady nevěrohodnými, neúplnými, neprůkaznými nebo nesprávnými. Správce daně je povinen identifikovat konkrétní skutečnosti, na základě nichž hodnotí předložené doklady jako nevěrohodné, neúplné, neprůkazné či nesprávné. Pokud správce daně unese své důkazní břemeno ve vztahu k výše popsaným skutečnostem, je na daňovém subjektu, aby prokázal pravdivost svých tvrzení a průkaznost, věrohodnost a správnost předkládaných dokladů a jiných povinných záznamů ve vztahu k předmětnému účetnímu případu, popř. aby svá tvrzení korigoval. Daňový subjekt bude tyto skutečnosti prokazovat zpravidla jinými důkazními prostředky než vlastním účetnictvím a evidencemi (srov. např. rozsudky

Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 1. 2008, č. j. 2 Afs 24/2007-119, publ. pod č. 1572/2008 Sb. NSS, ze dne 22. 10. 2008, č. j. 9 Afs 30/2008-86, ze dne 18. 1. 2012, č. j. 1 Afs 75/2011-62, nebo ze dne 12. 2. 2015, č. j. 9 Afs 152/2013-49). Správce daně samozřejmě není oprávněn daňový subjekt vyzvat k prokázání čehokoli, ale pouze k prokázání toho, co tvrdí daňový subjekt sám (náleží Ústavního soudu ze dne 24. 4. 1996, sp. zn. Pl. ÚS 38/95, či rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 20. 9. 2017, č. j. 6 Afs 34/2017-71, a ze dne 22. 8. 2013, č. j. 1 Afs 21/2013-66).

34. Daňový subjekt má v první řadě povinnost tvrdit skutečnosti rozhodné pro jeho daňovou povinnost. Konkrétní obsah povinnosti tvrzení vychází zejména z příslušných ustanovení daňového práva hmotného.
35. Dle § 72 odst. 1 zákona o dani z přidané hodnoty je plátce daně oprávněn k odpočtu daně na vstupu u přijatého zdanitelného plnění, které v rámci svých ekonomických činností použije pro účely uskutečňování plnění uvedených pod písm. a) až e) tohoto ustanovení. Dle písm. a) tohoto ustanovení se jedná o účel uskutečňování zdanitelných plnění dodání zboží nebo poskytnutí služby s místem plnění v tuzemsku.
36. Pro uplatnění nároku na odpočet daně musí být splněny podmínky uvedené v § 73 zákona o dani z přidané hodnoty. Dle § 73 odst. 1 zákona o dani z přidané hodnoty je plátce povinen předložit daňový doklad se zákonem stanovenými náležitostmi, aby mu mohl být přiznán nárok na odpočet daně.
37. Znamená to tedy, že daňový subjekt, který chce uplatnit nárok na odpočet daně z přidané hodnoty, je povinen tvrdit, že od jiné osoby, která v době transakce byla plátcem daně z přidané hodnoty, přijal plnění zákonem charakterizované jako zdanitelné plnění a použil je pro uskutečnění své ekonomické činnosti. Daňový subjekt proto musí v daňovém řízení prokázat nejen to, že fakticky došlo k uskutečnění zdanitelného plnění, a že je použil k uskutečnění své ekonomické činnosti, ale i to, kdo mu plnění poskytl. Tento „poskytovatel“ totiž musí být plátcem daně z přidané hodnoty, aby vznikl daňovému subjektu nárok na odpočet daně (srov. například rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 1. 2008, č. j. 2 Afs 24/2007-119, a ze dne 30. 4. 2008, č. j. 1 Afs 15/2008-100). Pokud není zřejmé, kdo plnění poskytl, zásadně nejsou splněny hmotněprávní podmínky pro uznání nároku na odpočet daně z přidané hodnoty.
38. Právní úprava daně z přidané hodnoty tedy rozlišuje jednak hmotněprávní a jednak formální podmínky vzniku a uplatnění nároku na odpočet. Pokud tyto podmínky byly naplněny, zásadně pak nelze odpočet odmítnout. Odpočet daně z přidané hodnoty je totiž nedílnou součástí mechanismu této daně a jako takový nemůže být v zásadě omezen.
39. Prokazování přijetí zdanitelného plnění je samozřejmě prvotně záležitostí dokladovou (formální), současně je však třeba respektovat soulad skutečného stavu se stavem formálně právním (splnění hmotněprávních podmínek). To znamená, že ani doklad se všemi požadovanými náležitostmi a evidence jako taková nemůže být použit jako důkaz o uskutečnění obchodního případu v něm deklarovaného, pokud není prokázáno, že k jeho uskutečnění fakticky došlo. Jestliže tedy není prokázáno, že zdanitelné plnění bylo uskutečněno tak, jak je plátcem deklarováno, nemůže být důkazní povinnost naplněna pouhým předložením, byť formálně správného, daňového dokladu (srov. náleží Ústavního soudu ze dne 15. 5. 2001, sp. zn. IV. ÚS 402/99, nebo rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 1. 2014, č. j. 8 Afs 55/2013-45).

40. Jestliže správce daně shledá, že nejsou naplněny hmotněprávní podmínky pro přiznání nároku na odpočet daně z přidané hodnoty, je tato skutečnost postačující k odepření nároku na odpočet daně z přidané hodnoty.
41. Právě neprokázání hmotněprávních podmínek bylo rozhodné pro nepřiznání nároku na odpočet daně z přidané hodnoty z dodávek ocelových konstrukcí od společnosti Tales Market, a.s. V této souvislosti má však žalobce za to, že důkazní břemeno nespočívalo na něm, nýbrž na správci daně, který neprokázal, že o souladu se skutečností existují natolik vážné a důvodné pochyby, které by činily předložené doklady nevěrohodnými, neúplnými, neprůkaznými nebo nesprávnými.
42. Správce daně v dané věci vydal dvě výzvy k prokázání skutečností (dne 24. 2. 2016 a dne 30. 1. 2017). První z uvedených výzev byl žalobce vyzván k prokázání skutečností souvisejících s dodáním ocelových konstrukcí od společnosti Tales Market, a.s. Správce daně zde uvedl, že společnost Tales Market, a.s., se správcem daně nespolupracuje, nedisponuje žádným majetkem kromě peněžních prostředků na bankovním účtu a nezveřejňuje své účetní závěrky ve Sbírce listin. Druhá z vydaných výzev k prokázání skutečností se týkala realizace plnění pro společnost BUILT Brno s.r.o. (realizace hrubé stavby dvou rodinných domů v Kozlanech). Zde správce daně vyzval žalobce k prokázání tohoto plnění, neboť k němu nebyly předloženy žádné důkazní prostředky a k datu tvrzeného uskutečnění zdanitelného plnění (3. 12. 2012) byly rodinné domy v Kozlanech zkolaudované a bylo povoleno jejich užívání, tudíž nemohla proběhnout dodávka hrubých staveb. V návaznosti na to vyzval žalobce k prokázání oprávněnosti vystavení opravného daňového dokladu č. 120400001 ze dne 26. 9. 2012 na odběratele Z. a J. J. v částce -614 040 Kč, daň z přidané hodnoty ve výši 14 %, tj. -85 960 Kč, vztahující se k daňovému dokladu č. 12010008 (na částku 614 040 Kč, daň z přidané hodnoty ve výši 85 960 Kč), jímž byl těmto odběratelům dodán rodinný domek v Kozlanech XB. K vystavení opravného daňového dokladu mělo dojít na základě vrácení dodávky; správci daně však vznikly pochybnosti stran tohoto vrácení dodávky a oprávněnosti vystavení opravného daňového dokladu, resp. snížení uskutečněné zdanitelného plnění (daně na výstupu).
43. V případě druhé výzvy týkající se realizace plnění pro společnost BUILT Brno s.r.o. byly pochybnosti správce daně vyjádřeny velmi konkrétně, jasně a srozumitelně. Naopak v případě první výzvy vztahující se k obchodní spolupráci se společností Tales Market, a.s., byly pochybnosti spíše obecné. Navíc žalobce rozporoval přechod důkazního břemene ve vztahu k plněním od společnosti Tales Market, a.s., soud se proto dále zabývá již jen přechodem důkazního břemene k dodávkám od této společnosti.
44. Jakkoliv se jedná o zjištění méně zásadní, nemožnost ověřit spolupráci u dodavatele žalobce či absence majetku u tohoto dodavatele, stejně jako nezveřejňování účetních závěrek ve Sbírce listin, určité pochybnosti vzbuzuje. Zdejší soud tak má za to, že již tyto skutečnosti mohly zakládat důvodné pochybnosti správce daně o věrohodnosti, průkaznosti, správnosti a úplnosti žalobcem předložených formálních dokladů, které byly zákonným předpokladem pro přechod důkazního břemene zpět na žalobce. Na vyvrácení pochybností tohoto charakteru však jistě nelze klást přehnané požadavky. V řadě případů by mohlo postačovat podrobnější vysvětlení všech rozhodných okolností předmětné obchodní spolupráce, které by bylo konkrétní a logicky konzistentní, a prokázání některých aspektů této spolupráce, které by s dostatečnou pravděpodobností nasvědčovalo tomu, že se obchodní případy odehrály tak, jak daňový subjekt deklaroval.

45. Žalobce na výzvu k prokázání skutečností týkajících se obchodních vztahů se společností Tales Market, a.s., reagoval ve vztahu k dani z přidané hodnoty sdělením obsahujícím údaje o množství materiálu přijatého na sklad a použitého na jednotlivé zakázky žalobce a dále odpověděl na konkrétní otázky správce daně, které byly specifikované ve výzvě a týkaly se obchodní spolupráce se společností Tales Market, a.s. Společně s reakcí na skutečnosti týkající se daně z přidané hodnoty žalobce reagoval rovněž na skutečnosti, které měl prokazovat ve vztahu k dani z příjmů právnických osob, ohledně níž byla vedena rovněž daňová kontrola. V tomto směru žalobce blíže popsal průběh jednotlivých akcí, z nichž mu měly plynout příjmy, a na které měl používat materiál dodávaný společností Tales Market, a.s. Souhrnně tak žalobce podrobněji a konzistentně vysvětlil rozhodné okolnosti vytýkané obchodní spolupráce se společností Tales Market, a.s.
46. S ohledem na správcem daně obecně vyjádřené pochybnosti soud považuje danou reakci žalobce v kontextu celého případu za dostatečnou zakládající přechod důkazního břemene zpět na správce daně, přičemž bylo na správci daně, aby případně další výzvou k prokázání skutečností specifikoval konkrétnější pochybnosti, které mu vyplynuly na základě této reakce žalobce, eventuálně na základě dalších zjištění. Zdejší soud v předchozím rozsudku dospěl k závěru, že taková výzva vydána nebyla a nedošlo tedy k přenosu důkazního břemene zpět na žalobce. Tento závěr však neobstál před Nejvyšším správním soudem, který zavázal zdejší soud k tomu, aby zohlednil, co se v průběhu daňové kontroly odehrálo poté, a aby posoudil, zda správce daně nevyjádřil konkrétní pochybnosti jinak než formální výzvou. Jak správně připomněl Nejvyšší správní soud ve zrušovacím rozsudku, správce daně prováděl dne 29. 4. 2016 dokazování, s jehož závěry žalobce seznámil dne 26. 9. 2016 při seznámení s výsledky kontrolního zjištění. Zde správce daně uvedl konkrétní pochybnosti ve vztahu k plnění od společnosti Tales Market, a.s. (např. na str. 48 vyjádřil konkrétní pochybnosti, pokud šlo o přepravu ocelových konstrukcí, kdo se jí účastnil, odkud a kam byly konstrukce přepravovány, kde probíhala výroba). Následně k návrhu žalobce dokazování doplnil a se žalobcem byla dne 18. 1. 2018 projednána zpráva o daňové kontrole. Ve zprávě o daňové kontrole (např. na str. 100 a 101) správce daně opět zřetelně vyjádřil konkrétní pochybnosti, pokud šlo o plnění poskytnuté společností Tales Market, a.s., které podle správce daně žalobce dosud nevyvrátil (mj. jakým způsobem probíhala přeprava ocelových konstrukcí, kdo se jí účastnil, odkud a kam byly konstrukce přepravovány, jakým způsobem byla kontrolována kvalita a množství materiálu). Zároveň správce daně uvedl, proč nepovažuje žalobcem navržené důkazy za dostatečné k vyvrácení těchto pochybností.
47. Z uvedeného je zřejmé, že došlo k přechodu důkazního břemene zpět na žalobce, neboť správce daně sice formální výzvu nevydal, avšak konkrétní pochybnosti ve vztahu k plnění poskytnutému společností Tales Market, a.s., vyjádřil. Na tyto pochybnosti pak žalobce mohl reagovat a prokazovat svoje tvrzení dalšími důkazními prostředky. Nelze se tedy ztotožnit se žalobcem, že nedošlo k přechodu důkazního břemene zpět na něho.
48. Žalobce má však za to, že pochybnosti správce daně byly vyvráceny svědeckými výpověďmi, což daňové orgány nesprávně vyhodnotily. Ani s tím se však soud ztotožnit nemůže. Pokud jde o výpověď J. M., tak tu žalovaný správně vyhodnotil jako obecnou. Svědek sice potvrdil, že společnost Tales Market, a.s., se žalobcem obchodovala, nicméně si žádnou konkrétní zakázku nepamatoval, nic nevedl ani k tomu, kde výroba ocelových konstrukcí měla probíhat, přestože uvedl, že výrobu měla provádět společnost Tales Market, a.s. Soud neshledal, že by žalovaný jeho výpověď jakkoli překrucoval či z ní účelově používal jen určité části. Soud souhlasí se žalovaným i pokud šlo o jeho hodnocení výpovědi J. N. Byť i

ten spolupráci společnosti Tales Market, a.s., se žalobcem potvrdil a dokonce uvedl, kde k výrobě ocelových konstrukcí mělo docházet, neuvedl nic konkrétního k tomu, že se jednotlivé dodávky zboží uskutečnily tak, jak tvrdí žalobce. Množství dodaných výrobků žalobci v rozhodných obdobích tak stále zůstalo nevyjasněno. Ani skutečnost, že svědek H. uvedl, že se pro společnost Tales Market, a.s., ocelové konstrukce zinkovaly u společnosti SIGNUM spol. s r. o., nijak nepotvrzuje, že žalobce v rozhodných obdobích od společnosti Tales Market, a.s., odebral tvrzené množství ocelových konstrukcí. Nic takového nelze dovodit ani ze sdělení svědka, že bylo v letech 2012-2014 pro společnost Tales Market, a.s., pozinkováno 100 tun materiálu a pro žalobce v roce 2012 cca 40 tun. Svědek navíc uvedl, že nebyl u žádné nakládky ani vykládky materiálu. Z ničeho nevyplývá, že by daňové orgány přisoudily vyšší důkazní sílu dodacím listům. Toliko dospěly ke správnému závěru, že svědecké výpovědi nepotvrzují, že žalobce v rozhodných obdobích od společnosti Tales Market, a.s., odebral tvrzené množství ocelových konstrukcí.

49. Se žalobcem nelze souhlasit ani v tom, že mu nebylo v průběhu daňové kontroly zřejmé, jaké skutečnosti má prokazovat. Jak z výzev, tak ze seznámení s výsledky kontrolního zjištění i ze zprávy o daňové kontrole jednoznačně plynou pochybnosti správce daně o uskutečnění tvrzeného zdanitelného plnění (dodávek od společnosti Tales Market, a.s., v deklarovaném množství). Z ničeho neplyne, že by správce daně po žalobci chtěl prokazovat absenci daňového podvodu, případně nezaviněnou účast žalobce na něm nebo jeho dobrou víru. Nelze tak hovořit o „námořní bitvě“ ani o tom, že by výsledek daňové kontroly byl pro žalobce překvapivý.
50. Žalobce namítá, že si daňové orgány odporují v tom, že rozporují evidenci zásob, ačkoliv nerozporují účetnictví žalobce. I kdyby byla tato námitka důvodná, není zřejmé, co z toho má podle žalobce plynout, resp. v čem by takový přístup daňových orgánů zasáhl do práv žalobce takovým způsobem, aby ovlivnil zákonnost napadeného rozhodnutí.
51. Nekontaktnost společnosti Tales Market, a.s., nebyla žalobci nijak kladena k tíži. Ostatně ani žalobce neuvádí, jak konkrétně mu k tíži kladena být měla. Není přitom pochybením správce daně, že k tomuto závěru nemá ve spisu bližší podklad a vychází ze sdělení jiného správce daně, jak namítá žalobce. Měl-li žalobce za to, že tato společnost kontaktní byla, nic mu nebránilo to během daňové kontroly tvrdit a event. doložit. To samé platí, pokud šlo o nekontaktní dodavatele společnosti Tales Market, a.s.
52. Jestliže jde o skladovací prostory na adrese Nádražní 1081, Jaroměřice nad Rokytnou, tak je třeba v obecné rovině souhlasit s tím, že úřední záznam sám o sobě být důkazním prostředkem nemůže. V daném případě se však nejednalo toliko o úřední záznam (o provedeném šetření na místě), nýbrž také o zjištění, že taková adresa neexistuje. Pokud žalobce tvrdí v žalobě opak s tím, že „aplikace google maps“ tuto adresu našla a odkazuje na přílohu č. 7 k žalobě, tak žádná taková příloha k žalobě připojena nebyla. Příloha č. 7 žaloby obsahuje toliko daňové doklady. Nelze přitom přehlédnout, že „aplikace google maps“ není zákonným registrem adres, narozdíl od Registru územní identifikace, adres a nemovitostí. Rovněž nelze přehlédnout, že svědek N. zmiňoval existenci dílny na ulici Nádražní (nikoli přímo na Nádražní 1081). Pokud pak správce daně na této adrese žádné skladovací prostory nenalezl, nelze mu vyčítat nedostatečně zjištěný stav věci.
53. Pokud jde o společnost FERRUM, s.r.o., tak ta skutečně nebyla jediným dodavatelem společnosti Tales Market, a.s. To výslovně uvádí i žalovaný ve svém vyjádření, kde vysvětluje, že se jednalo o jediného kontaktního dodavatele. Existence dalších dodavatelů

společnosti Tales Market, a.s., tak sporná není, nicméně nijak nevyvrací závěr žalovaného o tom, že žalobce neprokázal poskytnutí dodávek od společnosti Tales Market, a.s., v deklarovaném množství.

54. Dále se soud zabýval žalobním tvrzením ve vztahu ke společnosti TRADE LUKÁŠ, s.r.o.
55. Správce daně během daňové kontroly vycházel také ze skutečností zjištěných o společnosti TRADE LUKÁŠ, s.r.o., jež měla být dodavatelem společnosti Tales Market, a.s. V rámci jiného daňového řízení provedeného u společnosti TRADE LUKÁŠ, s.r.o., však správce daně zjistil, že tato společnost nedala společnosti Tales Market, a.s., žádné zboží. K tomu správce daně pořídil fotokopie podkladů k dani z přidané hodnoty za zdaňovací období leden 2012 až prosinec 2013 a sepsal úřední záznam ze dne 1. 12. 2017, č. j. 1765904/17/2912-60564-708777.
56. Ze spisového materiálu vyplynulo, že tento úřední záznam včetně fotokopie podkladů je stále součástí vyhledávací části spisu. Žalobce na tuto nezákonnost upozorňoval již v žalobě a blíže pak tuto námitku rozvinul v replice. Žalovaný k tomu uvedl, že k tvrzením o společnosti TRADE LUKÁŠ, s.r.o., nebylo prováděno dokazování a tato skutečnost byla uvedena v bodě 44 napadeného rozhodnutí pouze nad rámeček.
57. K závěru, že správce daně a poté žalovaný pochybili, pokud zmíněný úřední záznam s přílohami nepřeřadili do veřejné části spisu, dospěl zdejší soud již v předchozím rozsudku a tento závěr potvrdil i Nejvyšší správní soud v rozsudku zrušovacím (bod 21 zrušovacího rozsudku). Zavázal však zdejší soud k tomu, aby posoudil, zda tato procesní vada (porušení § 65 odst. 2 daňového řádu ve znění účinném do 31. 12. 2020) mohla mít vliv na zákonnost napadeného rozhodnutí.
58. Jak uvedl Nejvyšší správní soud ve zrušovacím rozsudku, v bodě 44 napadeného rozhodnutí je shrnuto pouze hodnocení správce daně, že sdělení svědka N. o tom, že společnosti Tales Market, a.s., dodávala materiál i společnost TRADE LUKÁŠ, s.r.o., nebylo potvrzeno „na základě informací z jiných daňových řízení týkajících se této společnosti“. Nijak z něho však nevyplývá hodnocení žalovaného, které je pro posouzení této vady zásadní. Nejvyšší správní soud k tomu poukázal na bod 53 napadeného rozhodnutí, z něhož by snad mohlo být implicitně dovozeno, že byla-li jediným dodavatelem společnosti Tales Market, a.s., společnost FERRUM s.r.o., nemohla být tímto dodavatelem společnost TRADE LUKÁŠ, s.r.o., a žalovaný pak tuto informaci získal právě z předmětného úředního záznamu. Tak tomu ale být nemohlo. Jak sám žalovaný uvádí, společnost FERRUM, s.r.o., nebyla jediným dodavatelem společnosti Tales Market, a.s., nýbrž jediným kontaktním dodavatelem. Nelze tedy dovést, že by zmíněnou úvahu hodlal žalovaný provést. Ani jinde v napadeném rozhodnutí zdejší soud nenalezl, že by se žalovaný o předmětný úřední záznam opíral a vycházel z něho. Je tedy třeba uzavřít, že žalovaný v napadeném rozhodnutí z úředního záznamu nevycházel. Pokud ho do veřejné části spisu nepřeřadil, nemohlo to tak mít žádný vliv na zákonnost napadeného rozhodnutí. Ostatně ani žalobce neuvádí, kde se žalovaný v napadeném rozhodnutí o úřední záznam opírá. Toliko zmiňuje vyjádření žalovaného k žalobě, v němž žalovaný na úřední záznam odkazuje. Vyjádřením k žalobě však žalovaný nemůže napadené rozhodnutí jakkoli doplňovat či upravovat. Vzhledem k tomu je nadbytečné posuzovat, zda se žalobce mohl s tímto úředním záznamem seznámit.
59. Dále se soud zabýval námitkami souvisejícími s deklarovanou spoluprací se společností BUILT Brno s.r.o. Daňové orgány u plnění pro tuto společnost žalobci neuznaly daň na výstupu.

60. Ze správního spisu k tomu vyplynulo, že žalobce snížil daň na výstupu ve zdaňovacím období 3. čtvrtletí roku 2012 ve výši základu daně o částku 614 040 Kč a daň z přidané hodnoty se sazbou 14 % v částce 85 960 Kč, a to na základě údajů na opravném daňovém dokladu ze dne 26. 9. 2012 č. 120400001 (odběratelé manželé J., důvod opravy „vrácení dodávky“). Tento opravný daňový doklad se vázal k daňovému dokladu vystavenému dne 1. 6. 2012, č. 120100008, na odběratele Z. a J. J. a jeho předmětem byla dodávka hrubé stavby rodinného domu v Kozlanech p. č. XB v celkové výši 700 000 Kč (základ daně 614 040 Kč a výše daně z přidané hodnoty 85 960 Kč). Dne 3. 12. 2012 vystavil daňový doklad pro společnost BUILT Brno s.r.o. č. 120100019, jehož předmětem byla hrubá stavba dvou rodinných domů v obci Kozlany na p. č. X a XB; v evidenci pro daňové účely daně z přidané hodnoty uvedl za zdaňovací období 4. čtvrtletí roku 2012 režim přenesení daňové povinnosti ve výši základu daně 1 095 000 Kč.
61. Podle daňových orgánů však žalobce neprokázal, že k vrácení zdanitelného plnění skutečně došlo tak, jak je uvedeno na opravném daňovém dokladu a jak žalobce tvrdil, a také neprokázal oprávněnost vystavení opravného daňového dokladu, čímž porušil § 42 odst. 1 písm. a) zákona o dani z přidané hodnoty (dle něhož plátce opraví základ daně a výši daně při zrušení nebo vrácení celého nebo části zdanitelného plnění) a neoprávněně snížil uskutečněná zdanitelná plnění ve výši základu daně o 614 040 Kč a výši daně o 85 960 Kč. Žalobce dle správce daně a žalovaného ani neprokázal uskutečnění plnění v režimu přenesení daňové povinnosti pro odběratele společnost BUILT Brno s.r.o., čímž porušil § 92 zákona o dani z přidané hodnoty, v důsledku čehož byla snížena deklarovaná daňová povinnost za zdaňovací období 4. čtvrtletí roku 2012 v režimu přenesení daňové povinnosti o částku 1 095 000 Kč.
62. Ze správního spisu k tomu vyplynulo, že předmětné rodinné domy byly postaveny na pozemcích ve vlastnictví manželů J. a B. K., kteří k rodinným domům nabyli vlastnické právo. Z dokumentů poskytnutých Katastrálním úřadem pro Vysočinu, katastrální pracoviště Třebíč, vyplynulo, že vlastníky pozemků č. XB a XD byli manželé J. a vlastníkem pozemků č. XE a X B. K., kteří pozemky koupili od R. B. Tomu bylo uděleno stavební povolení ke stavbě dvou rodinných domů nacházejících se na daných pozemcích. Ke kolaudaci rodinných domů došlo 20. 11. 2012. Manželé J. a B. K. prohlásili, že jsou vlastníky domů. Místní šetření konané 19. 11. 2015 osvědčilo existenci obou rodinných domů.
63. Naopak bylo zpochybněno, že by rodinné domy byly dodány společnosti BUILT Brno s.r.o., která je měla uvedeným osobám dodat. Vlastnictví manželů J. a B. K. k rodinným domům bylo deklarováno dříve, než byla uskutečněna samotná spolupráce se společností BUILT Brno s.r.o. Rovněž kolaudace obou rodinných domů nastala dříve než datum uskutečnění zdanitelného plnění na daňovém dokladu ze dne 3. 12. 2012 vystaveném pro společnost BUILT Brno s.r.o. Navíc z přiznání k dani z přidané hodnoty za roky 2012, 2013 a 2014 společnosti BUILT Brno s.r.o. nevyplývá, že by tato společnost novostavby rodinných domů přefakturovala na manžele J. a B. K. Z těchto přiznání vyplývá toliko uvedení částky 1 095 000 Kč v režimu přenesení daňové povinnosti.
64. Z těchto důvodů daňové orgány po žalobci požadovaly prokázání toho, že tyto rodinné domy byly skutečně dodány společnosti BUILT Brno s.r.o., resp. že nedošlo k jejich dodání přímo manželům J. či B. K. Uvedený postup soud nepokládá za prokazování negativních skutečností, jak namítá žalobce. Daňové orgány nežádaly po žalobci, aby prokázal něco, co netvrdí, nýbrž pouze to, co tvrdil, tj. že nedošlo z jeho strany k plnění pro manžele J.

(původní daňový doklad ze dne 1. 6. 2012), resp. že toto plnění bylo vráceno (na základě opravného daňového dokladu ze dne 26. 9. 2012).

65. Nelze souhlasit se žalobcem, že by plnění manželům J. či B. K. nevyplývalo ze žádných důkazních prostředků – o opaku svědčí daňový doklad vystavený dne 1. 6. 2012 na odběratele Z. a J. J., který byl žalobcem řádně zaúčtován, jakož i písemné listiny poskytnuté katastrálním úřadem. V případě B. K. tak s ohledem na výše uvedené muselo rovněž dojít ke zdanitelnému plnění ze strany žalobce, které však žalobce ve svém přiznání k dani z přidané hodnoty nevykázal, čímž došlo k porušení § 21 odst. 1 zákona o dani z přidané hodnoty (přiznání daně na výstupu plátcem ke dni uskutečnění zdanitelného plnění nebo ke dni přijetí úplaty, a to k tomu dni, který nastane dříve, a uvedení daně v daňovém přiznání za zdaňovací období, ve kterém mu vznikla povinnost přiznat daň). Proto došlo ze strany správce daně a žalovaného k doměření této daně. Jelikož žalobce uskutečnil zdanitelné plnění v podobě výstavby rodinného domu manželům J. a B. K., nemohlo dojít k dodání plnění společnosti BUILT Brno s.r.o., tudíž žalobci nebyla uznaná deklarovaná povinnost v režimu přenesení daňové povinnosti ve výši 1 095 000 Kč.
66. Pokud žalobce rozporuje dodání jednoho rodinného domu za částku 600 000 Kč, je s podivem, že sám tvrdí dodání dvou rodinných domů společnosti BUILT Brno s.r.o. za částku 1 095 000 Kč.
67. Ani tato námitka tak nebyla důvodná.
68. V doplnění žaloby ze dne 29. 1. 2019 žalobce nově uplatnil námitku týkající se povinnosti hradit penále. Podle žalobce měl být vyzván k podání dodatečného daňového přiznání dle § 145 odst. 2 daňového řádu, přičemž absence takové výzvy má za následek absenci povinnosti hradit penále. Tuto námitku však žalobce uplatnil až po lhůtě k podání žaloby, tudíž se jedná o námitku opožděnou a soud se jí zabývat nemohl.

VI. Shrnutí a náklady řízení

69. Zdejší soud tak neshledal žádný z uplatněných žalobních bodů důvodným a nad rámec uplatněných žalobních bodů nezjistil žádnou vadu, jež by atakovala zákonnost napadeného rozhodnutí a k níž by musel přihlížet z úřední povinnosti; žalobu tak jako nedůvodnou podle § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl.
70. O nákladech řízení bylo rozhodnuto 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 žalovanému. Zdejší soud však nezjistil, že by žalovanému v souvislosti s řízením vznikly náklady přesahující rámec jeho běžné úřední činnosti, a proto mu náhradu nákladů řízení nepřiznal.
71. Výrok o vrácení přeplatku soudního poplatku ve výši 3 000 Kč vyplývá z toho, že žalobce uhradil soudní poplatek nejprve prostřednictvím kolků (soudu bylo potvrzení o zaplacení doručeno dne 27. 12. 2018), následně dne 28. 12. 2018 uhradil tento poplatek i úhradou na účet krajského soudu. Soud proto rozhodl v souladu s § 10 odst. 1 zákona č. 549/1991 Sb., o soudních poplatcích, ve znění pozdějších předpisů, o vrácení tohoto přeplatku žalobci, a to z účtu zdejšího soudu.

Poučení:

Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává u Nejvyššího správního soudu. 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.

Kasační stížnost je nepřípustná proti rozhodnutí, jímž soud rozhodl znovu poté, kdy jeho původní rozhodnutí bylo zrušeno Nejvyšším správním soudem; to neplatí, je-li jako důvod kasační stížnosti namítáno, že se soud neřídil závazným právním názorem Nejvyššího správního soudu.

Brno 27. srpna 2024

Petr Šebek v. r.
předseda senátu