



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Českých Budějovicích rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Marie Trnkové a soudkyň JUDr. Terezy Kučerové a Mgr. Heleny Nutilové v právní věci žalobce **V. Š.**, zastoupeného společností Censitio s. r. o., IČ 247 74 219, sídlem v Praze 4, Ratajova 1113/8, proti žalovanému **Odvolacímu finančnímu ředitelství**, sídlem Brno, Masarykova 427/31, o žalobě proti rozhodnutí ze dne 12. 2. 2016, č.j. 5758/16/5200-10421-706486,

t a k t o :

- I. Žaloba se z a m í t á .**
- II. Žalovanému se náhrada nákladů n e p ř i z n á v á .**

O d ů v o d n ě n í :

Žalobce podal dne 15. 4. 2016 ke Krajskému soudu v Českých Budějovicích žalobu proti rozhodnutí žalovaného ze dne 12. 2. 2016, č.j. 5758/16/5200-10421-706486 (dále jen „napadené rozhodnutí“), kterým bylo k odvolání žalobce potvrzeno rozhodnutí Finančního úřadu pro Jihočeský kraj, Územní pracoviště Strakonice ze dne 29. 7. 2015 č.j. 1626599/15/2211-50521-301181. Tímto dodatečným platebním výměrem byla žalobci za zdaňovací období roku 2009 doměřena daň z příjmů fyzických osob ve výši 860.430 Kč a

současně mu byla uložena povinnost uhradit penále ve výši 172.086 Kč. Důvodem doměření daně byla skutečnost, že žalobce neprokázal přijetí stavebních prací v roce 2009 od společnosti ML – Service, s. r. o., přičemž náklady na tyto stavební práce měly představovat částku 5.736.230 Kč.

Žalobce žalobou napadl všechny výroky napadeného rozhodnutí, s jehož závěry se neztotožnil, když dle jeho názoru v daňovém řízení bylo prokázáno provedení stavebních prací na jeho akci společností ML – Service, s. r. o. Žalobce nesouhlasí především s průběhem výsledku svědka M., který je jednatelem společnosti ML – Service, s. r. o., a jehož výslech považuje žalobce za klíčový důkaz. Výslech svědka byl správcem daně proveden v rozporu se zákonem. Z předchozích výpovědí svědka M. učiněných před správcem daně i před policejním orgánem vyplývá, že tyto se obsahově rozcházejí a plynou z nich nejasnosti. Právě tyto nejasnosti měly být v souladu s judikaturou správních soudů dle žalobce odstraněny, a to provedením dalšího výsledku tohoto svědka správcem daně. K tomu však nedošlo, přestože zmíněný svědek byl správcem daně předvolán a k výsledku se dostavil, před jeho započítáním však bez udání důvodu odešel. Toto jednání správce daně a žalovaný nesprávně vyhodnotili ve světle ust. § 96 odst. 2 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“) jako odepření výpovědi z důvodu obavy z nebezpečí vlastního trestního stíhání. Žalobce se s tímto hodnocením jednání svědka M. neztotožnil, když dle jeho názoru svědek odešel z důvodu pořizování zvukového záznamu o jeho výpovědi. Dle názoru žalobce měl správce daně svědka opětovně vyzvat k účasti na výsledku, případně jeho účast zajistit prostřednictvím Policie ČR. Jednání správce daně, který svědka M. k dalšímu výsledku nepozval, představuje procesní pochybení mající vliv na zákonnost rozhodnutí.

Další procesní pochybení, v důsledku něhož je žalované rozhodnutí nezákonné, žalobce spatřuje v postupu správce daně, který neprovedl jím navrhovaný důkaz výsledkem svědků, který by dle jeho názoru prokázal realizaci stavebních prací společností ML - Service s. r. o. na akcích žalobce. Tento postup správce daně řádně nezdůvodnil, ačkoliv mu tato povinnost plyne i z rozhodovací činnosti Ústavního soudu.

Závěrem žalobce namítl nesprávné vyhodnocení výpovědi svědka N. ze strany žalovaného, který jeho výpověď vyhodnotil nejen nesprávně, ale též tendenčně. Dle názoru žalobce, lišícího se od závěrů žalovaného, je z výpovědi tohoto svědka zřejmé, že k realizaci stavebních prací společností ML - Service, s. r. o. došlo.

Ze všech uvedených důvodů navrhl žalobce napadené rozhodnutí zrušit a věc žalovanému vrátit k dalšímu řízení.

Žalovaný v rámci svého vyjádření k žalobě navrhl její zamítnutí. Žalovaný dále konstatoval totožnost žalobních námitek s námitkami odvolacími a z tohoto důvodu bylo ve vyjádření odkázáno na obsah odůvodnění napadeného rozhodnutí. K výsledku svědka M. žalovaný konstatoval, že jeho další nepředvolání z důvodu obsaženého v ust. § 96 odst. 2 daňového řádu není jediným důvodem, pro který k jeho opětovnému předvolání již nedošlo. K neprovedení svědecké výpovědi tohoto svědka nedošlo rovněž s ohledem na jeho nevěrohodnost. K tomuto závěru žalovaný poukázal na závěry rozhodnutí Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 7. 2015 sp. zn. 4Afs 119/2015, které se váže na soudní řízení týkající se původní daňové kontroly. Nejvyšší správní soud konstatoval, že svědeckou výpověď svědka M. nelze použít s ohledem na její nekonkrétnost jako důkaz, svědek nebyl schopen ke spolupráci se žalobcem na předmětných pracích uvést nic bližšího ani

konkrétního. Tedy ani v případě, kdy by tento svědek v nyní projednávané věci tvrdil, že stavební práce pro žalobce provedl, nebylo by možné uskutečnění těchto stavebních prací považovat za prokázané. Svědecká výpověď by s ohledem na absenci dalších důkazních návrhů ze strany žalobce nedisponovala vypovídací potenci. Postup správních orgánů, které neprovedly výslech svědka M. byl řádně odůvodněn.

Rovněž další žalobcem navrhované výsledky svědků nebyly daňovým orgánem provedeny, a to s ohledem na skutečnost, že ani ty by nebyly s to prokázat žalobcem tvrzené skutečnosti. Všichni tito svědci byli zaměstnanci jiných společností či osobami samostatně výdělečně činnými, kteří by nebyli schopni osvědčit, že deklarované stavební práce byly společností ML- Service, s. r. o. pro žalobce prováděny. Žádný z navrhovaných svědků neměl ke společnosti žalobce jakýkoliv vztah.

K hodnocení svědecké výpovědi svědka N. žalovaný uvedl, že tento vykonával pouze příležitostné práce pro žalobce a neměl žádné povědomí o fakturaci předmětných stavebních prací ze strany společnosti ML- Service, s. r. o. I přes tvrzení svědka N., dle kterého znal p. M., nebylo z jeho výpovědi prokázáno, že by stavební práce byly společností ML- Service, s. r. o. pro žalobce vykonány či že by je vykonávali svědkem označení pracovníci této společnosti. Byť tedy svědek N. dle jeho tvrzení p. M. znal, je dle žalovaného nutné také přihlídnout ke skutečnosti, že stavební práce na dané akci měly být vykonávány rovněž společností HŮL MAN spol. s r. o., jejímž jednatelem byl v předmětném období také p. M. Z výpovědi rovněž nelze objasnit, která ze společností J. M. předmětné fakturované práce pro žalobce prováděla.

Žalobce v replice k vyjádření žalovaného setrval na žalobních závěrech. K výslechu svědka M. a k žalovaným tvrzené nevěrohodnosti tohoto svědka žalobce uvedl, že tento postoj žalovaného je nepřipustný, když není jasné, kdo jiný by měl potvrdit provádění prací než osoba, která je prováděla. Žalovaný se dle žalobce dopustil nepřipustného hodnocení svědecké výpovědi, bez toho aniž by svědeckou výpověď provedl. K tomuto žalobce poznamenal, že věrohodnost výpovědi dokazuje zahájení opakované daňové kontroly. Rovněž neprovedením dalších žalobcem navrhovaných svědeckých výpovědí se žalovaný dopustil nepřipustného hodnocení vypovídací hodnoty svědecké výpovědi předem, když není zřejmé, že by těmito svědeckými výpověďmi nebylo možné prokázat žalobcem tvrzené skutečnosti. Právě daňové orgány byly těmi, kdo prokázání žalobcem tvrzených skutečností svým chybným procesním postupem znemožnily. Žalobce v souvislosti s touto argumentací odkázal na konkrétní judikaturu správních soudů.

Ze správního spisu vyplynuly pro nyní projednávanou věc následující podstatné skutečnosti:

Z obsahu správního spisu vyplývá, že správce daně byl policejním orgánem informován o výsledcích šetření vedeného vůči společnosti ML – Service s. r. o., na jehož podkladě bylo zjištěno, že tato společnost nefakturovala žádné provedené práce žalobci a tyto práce pro žalobce nebyly nikdy provedeny. Faktury společnosti ML – Service s. r. o. vztahující se k činnosti vykonávané touto společností pro žalobce nebyly v účetnictví dané společnosti založeny, ani promítnuty do DPH. Z tohoto důvodu byl správce daně vyzván ke konání ve věci zkrácení daně z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2009 ve vztahu k žalobci.

Správci daně byly dále Policií ČR předloženy faktury vystavené společností ML – Service, s. r. o. vůči žalobci, a to faktura č. 122009 znějící na částku 345.874 Kč za stavební práce na zakázce BPS Moravská Třebová, faktura č. 112009 znějící na částku 61.845 Kč za stavební práce na zakázce Czech Golf Lipence, faktura č. 122009 znějící na částku 1.307.310 Kč za stavební práce na zakázce Pila Martinice, faktura č. 102009 znějící na částku 42.245 Kč za stavební práce na zakázce Pila Martinice, faktura č. 1112009 znějící na částku 893.095 Kč za stavební práce na zakázce Pila Martinice, faktura č. 12009 znějící na částku 3.070.796 Kč za stavební práce na zakázce RD Frankových, Hotel Savoy, oprava domu Klimentská 8 Praha, oprava areálu firmy Stafin Milovice a faktura č. 22009 znějící na částku 124.545 Kč za stavební práce na zakázce oprava areálu firmy Stafin Milovice.

Z Úředního záznamu o podání vysvětlení ze dne 26. 2. 2014 č.j. KRPS-53845-5/ČJ-2014-0101181-DOŽ sepsaného s J. M., jednatelem společnosti ML – Service s. r. o., vyplývá, že se s žalobcem znali, když spolu již několik let obchodují a jsou spolu v kontaktu Společně pracovali i v roce 2009. J. M. vlastnil a byl jednatelem společnosti ML – Service, s. r. o. a společností HŮL MAN s. r. o., které pro žalobce vykonávaly určité zakázky. Žalobce současně vykonával práce pro společnost HŮL MAN s. r. o. Práce byly vykonávány na základě rámcových smluv, asi formou dohody o vzájemné spolupráci. Práce byly žalobcem hrazeny v hotovosti, případně zápočtem pohledávek. K výše uvedenému výčtu faktur bylo J. M. sděleno, že se zřejmě jednalo o faktury na práce provedené pro žalobce společností HŮL MAN s. r. o. Důvod, proč jsou faktury vystaveny společností ML – Service, s. r. o. J. M. nedokázal sdělit, pouze uvedl, že se zřejmě se žalobcem dohodli, že práce budou rozúčtovány mezi obě společnosti, byť společnost ML – Service, s. r. o. žádné práce pro žalobce nevykonala. K fakturovaným částkám vyslýchaný uvedl, že tyto zřejmě odpovídají rozsahu provedených prací a zřejmě z nich bylo odvedeno i odpovídající DPH.

Z obsahu dalšího Úředního záznamu o podání vysvětlení datovaného ke dni 10. 3. 2014 č.j. KRPS-53845-6/ČJ-2014-010181-DOŽ sepsaného s J. M. vyplývá, že společnost ML – Service, s. r. o. nikdy žádné práce pro žalobce nevykonala, na tyto nebyly vystaveny žádné faktury a ani z nich nebylo uplatňováno DPH.

Dne 21. 5. 2014 byla zahájena daňová kontrola podle ust. § 87 odst. 1 daňového řádu vůči žalobci, a to na dani z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2009 v omezeném rozsahu přijatých faktur od obchodní společnosti ML- Service, s. r. o. v likvidaci a na dani z přidané hodnoty v omezeném rozsahu přijatých faktur od obchodní společnosti ML- Service, s. r. o. v likvidaci za zdaňovací období leden 2009, únor 2009, květen 2009, srpen 2009, září 2009. V rámci tohoto zahájení bylo správcem daně konstatováno, že výše uvedené skutečnosti (faktury vystavené společností ML- Service, s. r. o. vůči žalobci a výsledky J. M., který popřel, že by práce pro žalobce prováděl) představují důvody pro opakované zahájení daňové kontroly daně z příjmů fyzických osob (r. 2009 a 2010) a daně z přidané hodnoty (r. 2009), která vůči žalobci byla zahájena dne 2. 6. 2011 a ukončena dne 18. 4. 2013. Současně bylo vůči žalobci zahájeno doměřovací řízení ve věci daně z příjmů fyzických osob za zdaňovací období r. 2009 a daně z přidané hodnoty za zdaňovací období leden 2009, únor 2009, květen 2009, srpen 2009, září 2009.

Žalobce byl následně správcem daně vyzván k prokázání, že stavební práce v roce 2009 vyfakturované spol. ML- Service, s. r. o. byly skutečně provedeny a dále měl žalobce prokázat, že faktury (blíže specifikované shora) byly náklady vynaloženými na dosažení, udržení a zajištění zdanitelných příjmů žalobce.

Dne 10. 6. 2014 byla žalobcem podána stížnost proti zahájení opakované daňové kontroly. Dle žalobce nebyly splněny podmínky pro opakovanou daňovou kontrolu, neboť správce daně mohl uplatnit skutečnosti a důkazy – skutečnosti vyplývající z výpovědi svědka J. M. již v rámci první daňové kontroly, neboť tento svědek byl již tehdy vyslýchán. Nebyla splněna ani další podmínka pro možné opakování daňové kontroly, když svědecká výpověď svědka M. je značně nevěrohodná, vedená snahou zamezit trestní stíhání vlastní osoby. Takové výpovědi nelze přiznat důkazní sílu a nemůže vyvolat pochybnosti o správnosti, průkaznosti či úplnosti dosud stanovené daně.

Uvedená stížnost byla správcem daně shledána jako nedůvodná, když o ní bylo rozhodnuto úředním záznamem ze dne 7. 7. 2014 č.j. 1518535/14/2211-05400-306382. Z obsahu tohoto záznamu se podává, že správce daně v rámci původní daňové kontroly žalobce provedl ve vztahu k fakturám vystaveným společností ML- Service, s. r. o. vůči žalobci dožádání směřované Finančnímu úřadu v Říčanech, který v odpovědi na dožádání uvedl, že společnost ML- Service, s. r. o. v likvidaci je nekontaktní, přiznání k DPPO v letech 2007 – 2009 nepodávala, přiznání k DPH od roku 2007 má nulová, od 15. 9. 2009 byla společnost zrušena registrace k DPH a od prosince 2009 je v likvidaci. Likvidátor společnosti uvedl, že nemá žádné doklady této společnosti k dispozici. Jednatel společnosti je nekontaktní. V rámci původní daňové kontroly byl dále dne 17. 5. 2012 vyslechnut J. M., který uvedl, že byl společníkem ve společnosti ML- Service, s. r. o. Tato společnost provedla práce pro žalobce a na tyto práce byly žalobci vystaveny faktury. Účetnictví společnosti ML- Service, s. r. o. svědek nemá a neví, kde se nachází. Jména zaměstnanců, kteří práce pro žalobce vykonávali, svědek nebyl schopen sdělit. Na základě této výpovědi nebyly faktury vystavené společností ML- Service, s. r. o. učiněny předmětem doměření původní daňové kontroly. K zahájení opakované daňové kontroly správce daně vedly i obsahy výpovědí učiněné J. M. před policejním orgánem, které představují nové skutečnosti a důkazy ve věci, neboť J. M. v nich popřel, že by jakékoliv práce pro žalobce vykonal.

Závěry učiněné správcem daně v rámci vyřízení stížnosti žalobce byly k žádosti žalobce o jejich prošetření shledány správnými, a to vyrozuměním žalovaného ze dne 11. 9. 2014 č.j. 23912/14/5000-14505-711417.

Dne 25. 9. 2014 žalobce poskytl správci daně odpověď na výzvu k prokázání uskutečnění stavebních prací, které byly žalobci fakturovány v roce 2009 společností ML- Service, s. r. o. Žalobce v této souvislosti navrhl znovu vyslechnout J. M., a to i za účelem odstranění některých rozporných skutečností v jeho předchozích výpovědích. Žalobce dále navrhl vyslechnout osoby, které pro společnost ML- Service, s. r. o. měly stavební práce na akcích žalobce vykonávat, přičemž tyto osoby jmenovitě uvedl v předmětné odpovědi. Dále bylo navrženo provedení důkazů výsledkem osob jednajících na stavbách jménem odběratele daňového subjektu, doklady o nákupu PHM do automobilů, kterými byly na stavby dopravovány osoby provádějící stavební práce a doklady o nákupu materiálu, který byl na stavbách spotřebován.

Dne 24. 10. 2014 proběhl výslech svědka M. N., který pro žalobce od roku 2005 vykonával různé stavební práce. Svědek dále uvedl, že v roce 2009 pracoval pro žalobce mimo jiné na pile v Martinicích a na golfovém hřišti Lipence u Prahy, na těchto stavbách měla kromě žalobce pracovat též společnost J. M., který tam měl na práci dodávat lidi. Pan M. však byl značně nespolehlivý a potřebný počet pracovníků nikdy nedodal, pokud však nějaké pracovníky zajistil, byli problematičtí. Svědek dále uvedl, že J. M. od vidění znal a věděl o něm, že zastupuje dvě firmy, jejichž jménem jednal. K jeho zaměstnancům uvedl, že

si pamatuje toliko na bratry P., kteří s ním pracovali na některých stavbách. Svědek sám nebyl zaměstnancem J. M., pracoval pouze pro žalobce.

Z protokolu ze dne 20. 11. 2014 vyplývá, že na tento den byl k výsledku předvolán J. M., který se také dostavil. Následně bylo zástupcem žalobce oznámeno, že si jednání bude nahrávat. J. M. k oznámení o nahrávání jednání sdělil, že o této skutečnosti nebyl informován, načež zástupce žalobce sdělil, že si jej nahrávat nebude. J. M. poté odešel. Zástupce žalobce v reakci na odchod J. M. uvedl, že je jeho právem pořizovat zvukový záznam jednání a není to důvod pro odepření výpovědi. Jediným takovým důvodem je nebezpečí způsobení trestního stíhání sobě či osobě blízké. Svědek tedy po podepsání poučení neměl žádný rozumný a ospravedlnitelný důvod pro odepření výpovědi. Zástupce žalobce dále uvedl, že z obsahu notářského zápisu o rozhodnutí valné hromady společnosti ML - Service, s. r. o. vyplývá, že tato předala veškeré účetní doklady této společnosti J. M., který je musí mít. Zástupce žalobce dále označil svědka za značně nedůvěryhodného, a to i s ohledem na obsah jeho výpovědi před Policií ČR. V této souvislosti uvedl, že trvá na dalším výsledku J. M.

Z úředních záznamů ze dne 7. a 13. 11. 2014 vyplývá, že ačkoliv byl J. M. opakovaně správcem daně předvolán, k výsledku se nedostavil.

Správce daně dne 16. 12. 2014 vyzval likvidátora společnosti ML- Service, s. r. o. k předložení účetních dokladů blíže specifikovaných v této žádosti. Z odpovědi likvidátora ze dne 18. 12. 2014 vyplývá, že neobdržel žádné z požadovaných dokladů a žádosti správce daně tak nemůže vyhovět.

Správce daně následně vyzval J. M. k zaslání účetních dokladů společnosti ML- Service, s. r. o., na tuto výzvu však bývalý jednatel této společnosti žádným způsobem nereagoval.

Obsahem správního spisu je dále rozsudek Krajského soudu v Českých Budějovicích ze dne 11. 3. 2015 č.j. 10A 156/2014 – 30, kterým byla zamítnuta žaloba žalobce na ochranu před nezákonným zásahem žalovaného spočívajícím v zahájení opětovné daňové kontroly daně z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2009 v omezeném rozsahu přijatých faktur od obchodní společnosti ML- Service, s. r. o. v likvidaci a daně z přidané hodnoty v omezeném rozsahu přijatých faktur od stejné společnosti za zdaňovací období leden 2009, únor 2009, květen 2009, srpen 2009, září 2009. Zdejší soud ve věci předmětné žaloby dospěl k závěru, že výpověď J. M. učiněná před policejním orgánem je novou skutečností ve srovnání se skutkovým stavem v době původní daňové kontroly. Okolnost, že původní výpověď svědka M. je nepravdivá, nemohl správce daně pro nedostatek jiných důkazů, které se snažil opatřit, zjistit. Podmínky pro opakování daňové kontroly byly splněny.

Z obsahu Kontrolního zjištění na dani z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2009 vydaného dne 19. 5. 2015 pod č.j. 1330304/15/2211-60563-301219 vyplývá, že správce daně na základě všech shora popsanych skutkových okolností dané věci dospěl k závěru, že žalobce ani přes výzvy správce daně neprokázal, že jím zaúčtované faktury za práce, které pro žalobce měla vykonat společnost ML- Service, s. r. o., byly v kontrolovaném roce 2009 náklady vynaložené na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů dle ust. § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů. Žalobce dle správce daně nepředložil ani nenavrl žádné důkazní prostředky, které by vedly k objasnění prací prováděných společností ML- Service, s. r. o. ve zdaňovacím období roku 2009 a správce daně je mohl osvědčit jako důkazy prokazující žalobcem tvrzený stav. Svědectví M. N. správce daně vyhodnotil jako

nerelevantní, neboť tento svědek neměl o předmětných fakturách žádnou povědomost. Svědek J. M. odmítl vypovídat a nereagoval ani na výzvu k předložení požadovaných dokladů z účetnictví společnosti ML- Service, s. r. o. Samotné účetnictví této společnosti se správci daně rovněž nepodařilo získat. Žalobcem navrhované důkazy v podobě dalších svědeckých výpovědí lidí, kteří se měli podílet na stavebních pracích na akcích žalobce a údaje o nákupu pohonných hmot do automobilů směřujících na stavby žalobce a údaje o materiálech pořizovaných na tyto stavby vyhodnotil správce daně jako nedostatečně specifikované. Správce daně k tomuto uvedl, že potřebné informace k provedení těchto důkazů měl předložit žalobce, který přislíbil jejich bližší specifikaci poté, co mu bude umožněno nahlédnout do jeho účetnictví za rok 2009, které měla v držení Policie ČR, toto však neučinil a správci daně žádné doklady ani návrhy na výsledky nepředložil. Žalobce tedy nevyhověl výzvě správce daně a neprokázal, že náklady na stavební práce vyfakturované na základě shora specifikovaných faktur vystavených společností ML- Service, s. r. o. v roce 2009 sloužily k dosažení, udržení a zajištění jeho zdanitelných příjmů.

Žalobce podal k shora uvedenému kontrolnímu zjištění dne 29. 6. 2015 vyjádření spolu s návrhem na jeho doplnění. Z obsahu tohoto návrhu vyplývá, že žalobce poukázal na konkrétní rozpory ve výpovědi svědka M. a navrhl jeho opětovný výslech spolu s výsledkem dalších subjektů, přičemž konkrétní údaje k těmto subjektům měl poskytnout právě svědek M. Tento svůj návrh žalobce zopakoval i v rámci Protokolu o projednání zprávy o daňové kontrole podle ust. § 88 daňového řádu.

Dne 24. 7. 2015 byla pod č.j. 1566111/15/2211-60563-301219 vydána Zpráva o daňové kontrole, která obsahově odpovídá výše zmiňovanému Kontrolnímu zjištění. Správce daně se nadto vyjádřil k opětovnému návrhu žalobce na uskutečnění výslechu svědka M., když uvedl, že toto další předvolání by bylo neúčelné a v rozporu se zásadou efektivity daňového řízení, a to i s ohledem na skutečnost, že svědek M. se k výslechu dostavil a využil své právo odepřít výpověď. Vzhledem ke skutečnosti, že svědecká výpověď svědka M. nebyla použita jako důkaz při prověřování základu daně daňového subjektu v souvislosti s fakturami vystavenými společností ML- Service, s. r. o., nedošlo ze strany správce daně k omezení zásady bezprostřednosti dokazování. Rozpor v jeho výpovědích byl pouze důvodem pro zahájení kontroly. Na základě všech uvedených skutečností byly žalobci poníženy náklady uvedené ve výši 9.170.499 Kč na částku 5.736.230 Kč.

Dodatečným platebním výměrem ze dne 29. 7. 2015 č.j. 1626599/15/2211-50521-301181 byla žalobci na základě shora uvedených skutečností doměřena daň podle ust. § 143 daňového řádu ve spojení s ust. § 264 odst. 13 daňového řádu penále z částky doměřené daně v úhrnné výši 1.032.516 Kč.

Proti platebnímu výměru ze dne 29. 7. 2015 bylo žalobcem dne 19. 8. 2015 podáno odvolání. Obsahem odvolání je předně žalobcův nesouhlas s realizací opakované daňové kontroly, která je dle jeho názoru nezákonná, neboť v daném případě neexistovaly nové skutečnosti či důkazy, které nemohly být bez zavinění správce daně uplatněny v původní daňové kontrole. K tomuto žalobce poznamenal, že správce daně v rámci původní daňové kontroly J. M. bez dalšího vyslechl, přičemž neměl pochybnosti o jím tvrzených skutečnostech a tyto ani nijak neprovéřoval. Takový postup správce daně nelze vyhodnotit jako bezchybný a profesionální. Žalobce dále namítl, že neexistují nové skutečnosti či důkazy, které by zakládaly pochybnosti o správnosti, průkaznosti nebo úplnosti původně stanovené daně nebo tvrzení daňového subjektu. V rámci této námitky žalobce zpochybnil věrohodnost výpovědi J. M., který se svou výpovědí před policejním orgánem snažil zamezit

trestnímu stíhání své osoby, když uvedl, že DPH nikam nezahrnul. Nevěrohodnou výpověď tohoto svědka nelze považovat za novou skutečnost nebo důkaz. Žalobce dále v odvolání poukázal na procesní pochybení správce daně, který měl namísto opakované daňové kontroly dle ust. § 85 odst. 5 daňového řádu přistoupit k obnově řízení ve smyslu ust. § 117 odst. 1 písm. d) daňového řádu. Obnovu řízení měl správce daně zvolit s ohledem na skutečnost, že původní výpověď J. M. byla křivá a nepravdivá a v příkrém rozporu s výpovědí učiněnou před Policií ČR. Závěrem žalobce namítl, že mu daň byla doměřena na základě neúplného dokazování, kdy správce daně neprovedl žalobcem navrhované důkazy svědeckými výpověďmi klíčových svědků. Správce daně byl povinen opětovně vyslechnout svědka M., aby tím odstranil rozpor v jeho předchozích výpovědích.

Odvolání žalobce bylo žalobou napadeným rozhodnutím ze dne 12. 2. 2016, č.j. 5758/16/5200-10421-706486 zamítnuto a dodatečný platební výměr správce daně byl tímto rozhodnutím potvrzen. Žalovaný se nejprve vypořádal s námitkou žalobce týkající se nezákonné opakované daňové kontroly. K této námitce konstatoval, že spadá pod otázku řešenou v rámci soudního řízení, kde žalobce napadl opakování daňové kontroly jako nezákonný zásah, tato žaloba však byla zdejším krajským soudem zamítnuta. Žalovaný v rámci vypořádání této námítky užil jednotlivé citace z rozsudku krajského soudu, který uvedl, že důvody pro obnovu daňové kontroly byly dány, a to na základě změněné výpovědi svědka M. Tento svědek na rozdíl od svých tvrzení učiněných v rámci původní kontroly před policejními orgány uvedl, že žádné práce pro žalobce nikdy nevykonával a tyto mu ani neúčtoval. Toto svědecké tvrzení představuje novou skutečnost, která bez zavinění správce daně nemohla být tímto uplatněna v původní daňové kontrole, když správce daně v rámci původní daňové kontroly učinil vše, aby ověřil, zda práce byly ze strany společnosti ML – Service, s. r. o. pro žalobce vykonány. Správce daně se obrátil na místně příslušný finanční úřad i na likvidátora společnosti ML – Service, s. r. o., kteří oba sdělili, že příslušné účetní doklady této společnosti nejsou k dispozici. Nepravdivé svědectví nemůže bránit opakování daňové kontroly, pokud zjištění o nepravdivosti této výpovědi bylo zjištěno až po uzavření původního řízení. To, zda je výpověď J. M. nepravdivá nemohl správce daně z důvodu nedostatku dalších důkazů, které se snažil opatřit, zjistit. Pro tyto nové skutečnosti tak vznikají pochybnosti o správnosti původně stanovené daňové povinnosti. Žalovaný dále hodnotil odvolací námitku žalobce, podle které nebyly splněny podmínky pro opakování daňové kontroly. Přesvědčení správce daně o tom, že J. M. nemluvil pravdu před správcem daně, ale pravdivě mluvil před policejním orgánem, nemá oporu ve spisu. Žalovaný k tomuto uvedl, že v rámci výslechu před policejním orgánem svědek M. jednoznačně sdělil, že nemá žádné faktury vyhotovené pro společnost ML – Service, s. r. o., žádné práce pro žalobce nedělal, daň z přidané hodnoty nikam nezahrnoval ani neuplatňoval nárok na její vrácení. O fakturách, které měla vystavit společnost ML – Service, s. r. o. uvedl, že se jednalo o faktury na práce, které fakticky pro žalobce vykonala společnost HŮL MAN. Takové faktury svědek vystavoval běžně, když dále sdělil, že se s žalobcem dohodl, že práce rozúčtuje mezi obě svědkovy společnosti, přestože společnost ML – Service žádné práce pro žalobce nevykonala. Pro daňovou věc je ve vztahu k podanému vysvětlení J. M. před policejním orgánem rozhodné, že svědek vyloučil, že by společnost ML – Service, s. r. o. pro žalobce fakticky stavební práce vykonala. Skutečnost, zda svědek měl k dispozici účetnictví ML – Service, s. r. o. je irelevantní. Podmínky pro opakování daňové kontroly byly splněny. Výpověď J. M. učiněná před policejními orgány je novou skutečností odůvodňující opakování daňové kontroly. Ani námitka týkající se procesního pochybení správce daně, který měl dle žalobce vést obnovu řízení namísto opakované daňové kontroly, nebyla žalovaným shledána důvodnou. V této souvislosti žalovaný opět citoval krajský soud, který se i s touto námitkou v rozsudku, kterým zamítl žalobu na ochranu před nezákonným zásahem správního orgánu,

vypořádal. V nyní projednávané věci nebyly splněny podmínky pro obnovu řízení, když se nejednalo o situaci, kdy by skutkový stav věci nebyl zjištěn dostatečně. V době rozhodování správního orgánu neexistovaly skutečnosti, které by nově vyšly najevo a v době rozhodování nebyly přes svou existenci žalobci či správci daně známy. Výpověď svědka osvědčující tvrzení žalobce tu v době původní kontroly byla a při daňové kontrole nebylo nic, co by tuto výpověď vyvracelo. Nebyl naplněn ani důvod obnovy podle ust. § 117 odst. 1 písm. b) daňového řádu, když na výpověď svědka M. nelze s ohledem na presumpci nevinu nahlížet jako na křivou. Tento svědek nebyl trestně stíhán pro křivou výpověď. Dále se žalovaný vyjádřil k odvolací námitce týkající se neúplného dokazování, kdy nebyl proveden výslech žalobcem navrhovaných svědků včetně opětovného výslechu J. M. K tomu žalovaný popsal jednání J. M., který v původním daňovém řízení sdělil, že práce pro žalobce vykonal, před policejním orgánem následně uvedl, že je nevykonal a poté, co jej správce daně předvolal k výslechu, od tohoto odešel. Žalovaný konstatoval, že s ohledem na předchozí poučení tohoto svědka, lze konstatovat, že k odepření výpovědi došlo z důvodu obavy z nebezpečí vlastního trestního stíhání. Z tohoto jeho chování je tedy zřejmé, že odmítá vypovídat a jeho další předvolání k výslechu by tudíž bylo neúčelné, když navíc svědek nereagoval ani na další výzvu správce daně k předložení příslušných podkladů. Užití institutu předvedení dané osoby za pomoci policejního orgánu je v tomto případě bezpředmětné, když se svědek k jednání dostavil, avšak odepřel poskytnout výpověď. Žalovaný dále uvedl, že daňový subjekt má v tomto řízení povinnost tvrzení (břemeno tvrzení), ale též povinnost důkazní, kterou nelze přenášet na správce daně. Správce daně vyjádřil pochybnost týkající se skutečného provedení prací a na žalobci bylo prokázat, že k provedení těchto prací došlo. Správce daně není povinen prokazovat, že údaje obsažené v daňové evidenci jsou v rozporu se skutečností. Žalobce toto své důkazní břemeno neunesl. Vyvrátit pochybnosti správce daně by nemohla ani další výpověď svědka M., kterého žalovaný vyhodnotil jako nevěrohodného. Žalobce však měl možnost svá tvrzení prokázat i jinými důkazy, to však neučinil.

Krajský soud přezkoumal napadené rozhodnutí v mezích žalobních bodů, vycházel při tom ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu [§ 75 zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“)]. Rozhodl přitom bez jednání, za podmínek stanovených § 51 odst. 1 s. ř. s.

Žaloba není důvodná.

Z obsahu žalobních námitek je zřejmé, že žalobce rozporuje průběh dokazování a závěry učiněné daňovými orgány na základě tohoto dokazování. Žalobce předně nesouhlasí s výslechem svědka J. M., který byl správcem daně v rámci opakované daňové kontroly pozván k výslechu, k němuž se také dostavil, avšak následně odešel. Toto jednání svědka bylo správcem daně dle žalobce nesprávně vyhodnoceno jako odepření výpovědi z důvodu obavy z vlastního trestního stíhání. Dle žalobce k odchodu svědka došlo z toho důvodu, že jednání mělo být zástupcem žalobce nahráváno, s čímž svědek nesouhlasil. Z tohoto důvodu žalobce po celou dobu řízení trval na tom, aby byl svědek předvolán a vyslechnut znovu.

Na základě informací obsažených ve správním spisu lze objektivizovat následující pro věc významné skutečnosti: V rámci původní daňové kontroly byly správcem daně přezkoumávány faktury vystavené společností ML – Service, s. r. o., kde byl J. M. jednatelem, vůči žalobci, na jehož akcích měla společnost ML – Service, s. r. o. provádět stavební práce. Realizaci těchto prací potvrdil svědek M. v rámci svědecké výpovědi před správcem daně dne 17. 5. 2012, kde současně uvedl, že neví, kde se nachází účetnictví této

společnosti. Daňová kontrola byla ukončena stanovením daňové povinnosti v rámci úředního záznamu ze dne 18. 4. 2013.

Dne 26. 2. 2014 svědek M. v rámci svého podání vysvětlení sdělil, že práce pro žalobce vykonávala jak jeho společnost ML – Service, s. r. o., tak společnost HŮL MAN spol. s. r. o., mezi které byly po dohodě s žalobcem jednotlivé práce přerozdělovány a fakturovány. Práce prováděné společností HŮL MAN spol. s. r. o. tak byly fakturovány společností ML – Service, s. r. o., ačkoliv je tato společnost skutečně provedla.

K samotnému opakování daňové kontroly došlo na základě šetření policejního orgánu, který zjistil, že společnost ML – Service, s. r. o. nefakturovala žalobci žádné provedené práce, které pro žalobce nebyly ani fakticky provedeny. K tomuto závěru dospěl policejní orgán na základě podání vysvětlení ze strany J. M., ke kterému došlo dne 10. 3. 2014. V rámci tohoto vysvětlení J. M. uvedl, že na základě kontroly svého účetnictví zjistil, že žádné smlouvy se žalobcem nemá. Co se týče faktur, tak těmi svědek disponuje pouze ve vztahu ke své společnosti HŮL MAN s. r. o. Faktury vystavené společností ML – Service, s. r. o. na práce, které měla tato společnost vykonat pro žalobce, J. M. nemá a žádné stavební práce tato společnost pro žalobce nevykonala. Z těchto prací žádné DPH nezahrnoval ani neuplatňoval nárok na jeho vrácení.

Na základě uvedených vysvětlení J. M. učiněných před policejním orgánem, která jsou obsahově protichůdná se sdělením tohoto svědka učiněným v rámci původní daňové kontroly, byla správcem daně zahájena opakovaná daňová kontrola podle ust. § 87 odst. 1 daňového řádu, jejímž účelem bylo prověřit realizaci stavebních prací provedených společností ML – Service, s. r. o. na akcích žalobce.

V souvislosti s prověřením stavební činnosti společnosti ML – Service, s. r. o. na akcích žalobce byl dne 20. 11. 2014 předvolán k výslechu svědek J. M., který však poté, co byl správcem daně poučen, odešel z jednání. K tomuto odchodu došlo poté, co zástupce žalobce sdělil, že bude výslech nahrávat, načež mu bylo svědkem sděleno, že s tímto srozuměn nebyl. Zástupce žalobce pak uvedl, že pokud svědek odmítá vypovídat kvůli pořizování záznamu, pak jej pořizovat nebude.

Z uvedeného souhrnu všech podstatných skutečností vyplývá, že právě změněná výpověď J. M., ke které došlo v rámci podání vysvětlení před policejním orgánem, byla důvodem pro opakování daňové kontroly. Správce daně na tuto změnu výpovědi reagoval tím, že dne 21. 5. 2014 zahájil opakovaně daňovou kontrolu a vymezil její rozsah bezprostředně související s nově zjištěnou skutečností. Zákonost této opakované daňové kontroly potvrdil zdejší soud rozhodnutím ze dne 11. 3. 2015 č.j. 10A 156/2014 – 30, toto rozhodnutí bylo následně potvrzeno rozhodnutím Nejvyššího správního soudu ze dne 2. 3. 2016 č.j. 6Afs 79/2015 – 39.

Změněná výpověď J. M. tedy byla důvodem pro opakování daňové kontroly. Správce daně se v dalším řízení zabýval tím, zda – li skutečně došlo ze strany společnosti ML – Service, s. r. o. k vykonání stavebních prací pro žalobce a za tímto účelem vyzval žalobce na základě ust. § 92 odst. 4 daňového řádu a na základě ust. § 86 odst. 3 písm. c) téhož zákona k prokázání, že stavební práce vyfakturované společností ML – Service, s. r. o. v roce 2009 byly skutečně provedeny. Dále žalobce vyzval, aby prokázal, zda uvedené faktury v účetnictví žalobce byly náklady vynaloženými na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů

žalobce. Žalobce byl rovněž vyzván k prokázání, zda je základ daně z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2009 vykázáný ve správné výši.

Správce daně tak vůči žalobci uplatnil výzvu dle ust. § 92 odst. 4 daňového řádu, tuto výzvu správce daně vůči žalobci uplatnil na základě změněné výpovědi svědka M., neboť jeho výpověď učiněná v rámci původní daňové kontroly nezakládala žádnou pochybnost o tom, že práce byly společností ML – Service, s. r. o. pro žalobce vykonány. Významnou pochybnost o faktickém vykonání stavebních prací přineslo až podání vysvětlení J. M. před policejním orgánem, ze kterého vyplynulo, že tyto práce vykonány nebyly. Správce daně se tedy prostřednictvím této výzvy snažil plnit svou povinnost zjistit skutkový stav, když tyto informace nemohl zjistit z vlastní evidence. Povinností žalobce tudíž v důsledku této výzvy bylo rozhodné skutečnosti prokazující reálné provedení prací nejen tvrdit, ale též je řádně prokázat, jak vyplývá z ust. § 86 odst. 3 písm. c) daňového řádu, které zakládá důkazní břemeno na straně žalobce. Aby tedy žalobce unesl důkazní břemeno, byl povinen správcem daně předložit kromě svých tvrzení též důkazy, které by osvědčovaly, že k reálnému provedení předmětných stavebních prací došlo, v opačném případě se žalobce vystavoval nebezpečí neunesení tohoto důkazního břemene a tím i nebezpečí doměření daně, představující částku odpovídající jím uplatněnému nároku na odpočet daně.

Žalobce na tuto výzvu správce daně reagoval návrhy na provedení důkazů, a to opětovným výsledkem J. M., jehož účelem by bylo odstranit rozpory v jeho předchozích výpovědích, čímž by se potvrdilo provedení předmětných prací pro žalobce, a dále navrhl vyslechnout v podání blíže specifikované svědky, kteří měli stavební práce provádět. Žalobce dále navrhl provést důkazy doklady o nákupu PHM do automobilů, kterými byly dopravovány osoby provádějící stavební práce a doklady o nákupu materiálu, který byl na stavbách spotřebován. Žalobce dále přislíbil bližší specifikaci navržených důkazů poté, co mu bude policií zpřístupněno jeho účetnictví z roku 2009.

Ve vztahu k důkaznímu návrhu opětovného výsledku svědka M., se krajský soud ztotožnil se závěry žalovaného, dle kterých byl tento výsledek po jeho neúspěšném provedení, kdy tento předvolaný svědek sám opustil jednání u správce daně, neúčelný.

Na tomto místě však krajský soud konstatuje, že se neztotožnil se závěry žalovaného, podle kterých jednání svědka M. představuje jeho využití práva odepřít výpověď ve smyslu ust. § 96 odst. 2 daňového řádu. Jak vyplývá z průběhu samotného výsledku, svědek toto své právo před svým odchodem nezmínil a ani neuvedl, že důvodem jeho odchodu je odepření výpovědi pro možné nebezpečí vlastního trestního stíhání. Z jeho jednání tak nelze bez dalšího dovodit, že využil své právo odepřít výpověď. Přisvědčit však nelze ani žalobci, který tvrdí, že důvodem odchodu bylo oznámení zástupce žalobce o pořízení zvukového záznamu. S ohledem na skutečnost, že zástupce žalobce se sám nabídl (a také tak následně učinil), že nahrávací zařízení vypne a záznam pořizovat nebude, nelze odchod svědka zdůvodňovat pořizováním zvukového záznamu. Samotný důvod odchodu svědka M. z jednání před správcem daně prokázat nelze a krajský soud jej ani nepovažuje za relevantní pro nyní řešenou otázku. Podstatné je, že tento důkaz výsledkem J. M. proveden být nemohl, a to s ohledem na jeho neopodstatněné jednání, kdy z místnosti bez dalšího odešel.

J. M. byl následně správcem daně opakovaně telefonicky vyzván ke stanovení data náhradního termínu svědecké výpovědi, avšak dalšího jednání se tento svědek nikdy nezúčastnil, ačkoliv svou účast vždy telefonicky přislíbil.

Na tomto místě je nutné si položit otázku, zda – li bylo jeho další předvolání k výsledku pro danou věc nutné a účelné, tedy, zda by jeho výpověď znamenala zásadní průlom u hodnocení důkazů ve věci.

Krajský soud s ohledem na jeho předchozí chování jednoznačně dospěl k závěru o nevěrohodnosti tohoto svědka. J. M. v minulosti opakovaně měnil obsah své výpovědi ve vztahu ke stavebním pracím, které měl pro žalobce v roce 2009 jménem společnosti ML – Service s. r. o. vykonat, přičemž tento obsah měnil zásadním způsobem. (1) V rámci své výpovědi učiněné během původní daňové kontroly nejprve sdělil, že práce vyfakturované společností ML – Service, s. r. o. žalobci provedené touto společností byly. (2) Následně při podání vysvětlení před policejním orgánem dne 26. 2. 2014 tento svědek sdělil, že práce vykonala pro žalobce jiná společnost J. M., avšak tyto práce žalobci vyfakturovala společnost ML – Service s. r. o., která je však ve skutečnosti neprovedla. (3) Nakonec pak svědek během podání vysvětlení před policejním orgánem dne 10. 3. 2014 sdělil, že společnost ML – Service, s. r. o. pro žalobce žádné práce nedělala a ani mu je nefakturovala. Nevěrohodnost svědka dokládá i jeho tvrzení týkající se účetnictví společnosti ML – Service, s. r. o., kdy na jednu stranu tvrdil, že v účetnictví této společnosti ověřil, že práce provedeny pro žalobce nebyly a na straně druhé pak uváděl, že účetnictví k dispozici nemá. O nevěrohodnosti tohoto svědka svědčí také průběh původní daňové kontroly, kde uváděl, že pro žalobce zprostředkoval stavební práce, které měla vykonat společnost CHASV Invest s. r. o., jednatel této společnosti však v rámci výsledku uvedl, že faktury, které měly být jeho společností vystaveny, nejsou jeho, jeho podpis neodpovídá podpisu na fakturách a žádné práce pro žalobce nevykonat. Závěr o nevěrohodnosti a nespolehlivosti tohoto svědka podporuje i jeho chování, kdy opakovaně správci daně do telefonu přislíbil účast na jednání ve věci jeho výsledku, když sám volil termín tohoto jednání, nikdy se však nedostavil a na další výzvy k předložení listinných důkazů nereagoval.

Nevěrohodným byl svědek M. shledán i ze strany Nejvyššího správního soudu, jak vyplývá z jeho rozhodnutí ze dne 2. 3. 2016 č.j. 6Afs 79/2015 – 39, týkajícího se posouzení zákonnosti zahájení opakované daňové kontroly.

Konečně i sám žalobce označil J. M. za nevěrohodného, a to opakovaně: jednak v rámci své stížnosti proti zahájení opakované daňové kontroly datované ke dni 10. 6. 2014, jednak z protokolu o výsledku svědka M. ze dne 20. 11. 2014 a jednat též z odvolání žalobce proti platebním výměrům ze dne 19. 8. 2015.

S ohledem na nevěrohodnost svědka M. má krajský soud shodně se daňovými orgány za to, že i pokud by byl tento svědek znovu předvolán k výsledku a vypovídal by, jím učiněnou výpověď by nebylo možné brát za věrohodnou a správní orgány by z ní v otázce realizace stavebních prací nemohly vycházet.

Pokud jde o důkazní návrh žalobce, kdy svědek M. měl kromě objasnění svých předchozích výpovědí, uvést bližší údaje k žalobcem navrženým svědkům – zaměstnancům pracujícím pro J. M. na stavbách žalobce, pak k tomuto návrhu krajský soud poukazuje na výpověď J. M. učiněnou v rámci původní daňové kontroly dne 17. 5. 2012, kde uvedl, že zaměstnance pracující na stavbách žalobce nezná a není je schopen identifikovat ani podle jmen.

Avšak i přes to, že sám žalobce nebyl schopen konkretizovat kontaktní údaje k jím navrženým svědkům, snažil se správce daně sám příslušné informace získat, jak vyplývá

z jeho výzvy učiněné vůči J. M. dne 13. 1. 2015. Správce daně se snažil získat i další důkazy, jako např. jméno investora stavebních akcí, na jejichž realizaci se podílela společnost ML – Service, s. r. o. prostřednictvím žalobce, účetní a daňové doklady společnosti ML – Service, s. r. o., ale i pracovní výkazy a mzdové doklady zaměstnanců podílejících se na stavebních akcích této společnosti.

Správce daně se snažil získat důkazy o realizaci stavebních prací společností ML – Service, s. r. o. též prostřednictvím likvidátora této společnosti, který však uvedl, že žádné takové doklady od společnosti neobdržel.

Z výše uvedeného je tedy zřejmé, že správce daně učinil vše, aby dostal své povinnosti zjistit skutkový stav věci. Skutečnost, že se mu nepodařilo zrealizovat výslech svědka J. M. nezakládá nesprávnost jeho rozhodnutí, neboť tento svědek byl správně oběma daňovými orgány vyhodnocen jako nevěrohodný a jeho svědeckou výpověď by nebylo možno akceptovat jako důkaz.

Výpověď tohoto svědka by nepřinesla ani potřebné údaje k provedení jiných důkazů, které navrhoval žalobce.

Daňové orgány tak postupovaly v souladu se základními zásadami daňového řízení, pokud na dalším předvolání svědka M. netrvaly. Zcela neúčelné by bylo i jeho předvedení Policií ČR. Tento svědek je nevěrohodný, jak konstatovaly obě strany tohoto řízení i zdejší krajský soud spolu Nejvyšším správním soudem, a jeho výpověď by z tohoto důvodu nebylo možno použít jako relevantní důkaz.

Pokud jde o další žalobní námitkou, kterou žalobce označuje postup správce daně, který k jeho návrhu neprovedl výslech jím navrhovaných svědků za správný, pak ani tato nebyla krajským soudem shledána důvodnou.

Žalobce měl na základě výzvy správce daně k prokázání faktické realizace stavby ze strany společnosti ML – Service, s. r. o. předložit nejen tvrzení, ale byl povinen tato tvrzení náležitě prokázat (§ 86 odst. 3 daňového řádu). V této souvislosti žalobce byl povinen kromě jím navržených svědků předložit správci daně též konkrétní údaje o těchto osobách, na jejichž základě by bylo lze konstatovat, že tyto osoby mají znalost o řešené otázce a jsou schopny svou výpovědí přispět a prokázat žalobcovo tvrzení o tom, že stavební práce pro něj byly vykonány společností ML – Service, s. r. o. Žalobce ve svém návrhu z 25. 9. 2014 pouze uvedl, že tyto subjekty prováděly stavební práce pro J. M. a potažmo pro žalobce. Žalobce navíc k žádné z jím navrhovaných osob nepředložil kontaktní údaje, na základě nichž by je bylo možno k výslechu předvolat. Doplnění těchto údajů žalobce přislíbil, avšak ke dni vydání dodatečných platebních výměrů tak neučinil.

Správce daně se na základě vlastní aktivity pokoušel zjistit kontaktní údaje žalobcem navržených osob. Za tímto účelem vyzval jednatele společnosti ML – Service, s. r. o. k předložení pracovních a mzdových výkazů svých zaměstnanců. Odpovědi se mu ze strany J. M. nedostalo, jak již krajský soud uvedl shora.

Shora uvedený důkazní návrh výsledkem svědků, kteří byli žalobcem toliko jmenovitě označeni, lze označit za neúplný, neboť žalobce jej blíže nespecifikoval co do kontaktních údajů těchto osob. Žalobcem nebylo prokázáno, že by tyto osoby vykonávaly stavební práce coby zaměstnanci společnosti ML – Service, s. r. o. na akcích žalobce.

Krajský soud se v této souvislosti ztotožnil se závěry žalovaného, dle nichž tyto osoby neměly povědomí o tom, že stavební práce fakticky byly vykonávány společností ML - Service, s. r. o. Z původní daňové kontroly je zřejmé, že se jednalo o osoby, které byly zaměstnanci různých stavebních společností, kterým společnost ML – Service, s. r. o. měla zprostředkovávat práci. Ze svědeckých výpovědí v této původní daňové kontrole vyplývá, že tyto osoby uváděly, že je řídil pan M., kterému práce také fakturovaly, přičemž dalšími informacemi o stavebních akcích nedisponovaly. O smlouvách se žalobcem neměly tyto osoby jako řadoví pracovníci na stavbách žádné povědomí.

Lze tedy konstatovat, že i pokud by k výsledkům žalobcem navržených osob došlo, neprokázalo by se, že společnost ML – Service, s. r. o. pro žalobce v roce 2009 předmětné stavební práce vykonala. Tento závěr tudíž nelze kvalifikovat jako nepřipustné hodnocení svědeckých výpovědí, neboť tyto ze strany daňových orgánů hodnoceny nebyly, daňové orgány v souladu se zákonem zhodnotily toliko nutnost provedení žalobcem navržených důkazních prostředků. Právě způsob vyhodnocení navrhovaných důkazních prostředků odpovídá zásadě rychlosti a hospodárnosti daňového řízení, kdy je povinností daňových orgánů postupovat bez zbytečných průtahů (§ 7 daňového řádu). V nyní projednávané věci daňové orgány neprovedly žalobcem navrhované důkazy, které, i s ohledem na průběh původní daňové kontroly, nemohly prokázat, že k provedení předmětných stavebních prací došlo.

Žalobce v souvislosti s předchozí žalobní námitkou dále poukázal na nesprávný postup správce daně, který neprovedení tohoto důkazu nijak neodůvodnil.

Ani s tímto tvrzením žalobce nelze souhlasit, a to s odkazem na stranu 9 Zprávy o daňové kontrole, kde správce daně uvedl, že tento důkazní návrh nebyl žalobcem nikterak specifikován, neboť žalobce nedoložil žádné kontaktní údaje k těmto osobám. Žalobce tak nedostal své důkazní povinnosti. Soud hodnotí tento závěr jako správný.

Žalovaný se k tomuto důkaznímu návrhu vyjádřil na straně 10 napadeného rozhodnutí, kde konstatoval, že tyto osoby jsou, jak je zřejmé z původní daňové kontroly, zaměstnanci či subdodavatelé jiné společnosti (HÜL MAN spol. s. r. o.) a nemohou tak osvědčit, že práce pro žalobce prováděla jiná společnost (ML – Service, s. r. o.), která nebyla ani jejich zaměstnavatelem.

Daňové orgány tak dostaly své povinnosti a s tímto důkazním návrhem se v odůvodnění svých rozhodnutí řádně vypořádaly.

K závěrům plynoucím z výsledku svědka Neubauera lze uvést to, že ani tato výpověď neprokázala, že by společnost ML – Service, s. r. o. předmětné práce, které následně vyfakturovala žalobci, vykonala. Z jeho výpovědi vyplývá toliko to, že pro žalobce pracoval na základě pracovněprávní dohody a zaměstnancem společnosti ML – Service, s. r. o. nikdy nebyl. Z jeho výpovědi naopak dále vyplývá, že na některých stavbách žalobce (pila Martinice, golfové hřiště Lipence) pracovali zaměstnanci J. M., avšak nikoliv ve sjednaném počtu, kteří samovolně ze staveb odcházeli. Z jeho výpovědi dále vyplynulo, že věděl pouze to, že J. M. jednal jménem dvou firem, avšak pod kterou z nich byla ta která zakázka vykonávána, svědek nesdělil.

Z uvedené výpovědi se naopak podává, že pokud jedna ze společností J. M. (ML – Service, s. r. o. nebo HŮL MAN s. r. o.) nějaké práce pro žalobce vykonávala, pak značně nespolehlivě a ve spolupráci s jinými společnostmi. Rozsah takto vykonaných prací není z výpovědi zřejmý a stejně tak nebylo postaveno na jisto, která firma J. M. měla tyto práce vykonávat. Právě tato skutečnost je rovněž v řešené otázce velmi podstatná, jak ostatně vyplývá i z judikatury Nejvyššího správního soudu (viz rozsudek ze dne 31. 7. 2013 č.j. 9Afs 57/2012 – 26), neboť žalobce je kromě samotné existence daňového plnění povinen prokázat také to, že plnění přijal od deklarovaného subjektu, tedy od osoby uvedené na daňovém dokladu. Z výpovědi svědka N. však nelze dovodit, že předmětné stavební práce (všechny stavební práce uvedené na fakturách předložených žalobcem) byly provedeny a rovněž ani to, kterou ze společností J. M. tyto práce byly vykonány.

Z výpovědi svědka N. tudíž rovněž nebylo prokázáno, že by předmětné stavební práce byly pro žalobce společností ML – Service, s. r. o. vykonány. Stejný závěr vyplývá z napadeného rozhodnutí (viz strana 10). Krajský soud neshledává tento závěr žalovaného nesprávným či tendenčním.

Co se týká dalších důkazních návrhů žalobce – doklady o nákupu pohonných hmot do automobilů, jimiž byly dopravovány osoby provádějící stavební práce, a doklady o nákupu materiálu, který měl být na stavbě spotřebován, pak i k těm lze opětovně uvést, že ačkoliv je žalobce navrhl, k jejich faktickému předložení z jeho strany nedošlo, byť uváděl, že je zajistí. I v tomto případě je otázkou, zda by tyto doklady byly způsobilé prokázat, že předmětné stavební práce pro žalobce vykonala společnost ML – Service, s. r. o. Ke stejnému závěru dospěl správce daně na straně 9 Zprávy o daňové kontrole, který uvedl, že tyto žalobcem navržené doklady jím nebyly předloženy, ačkoliv slíbil jejich specifikaci, z napadeného rozhodnutí (str. 11) se podává, že i žalovaný v tomto případě uvedl, že důkaz nebyl žalobcem předložen a tyto podklady nemohou danou skutečnost prokázat.

Závěrem lze shrnout, že žalobce v průběhu daňového řízení neprokázal, že by stavební práce společnost ML – Service, s. r. o., která mu měla za tyto práce v roce 2009 vystavit faktury, na jeho akcích fakticky vykonala. Žádný z žalobcem navržených důkazů v daňovém řízení nemohl toto jeho tvrzení řádně prokázat. Svědek J. M. byl krajským soudem shodně s daňovými orgány shledán nedůvěryhodným, a tedy i v případě, že by se jej podařilo správci daně vyslechnout, nebylo by možno jeho výslech hodnotit jako věrohodný důkaz. Žalobce tak v daňovém řízení neunesl důkazní břemeno, byť tak mohl učinit jinými důkazy jako např. smlouvami o dílo či stavebními deníky, takové důkazy však žalobce v průběhu celého daňového řízení nenavrhl, ani je nepředložil. Skutečnost, že se žalobci nepodařilo provedení prací prokázat a tím obhájit uplatněný nárok na odpočet DPH, nelze přičítat k tíži správci daně ani žalovanému.

Na základě výše citovaných důvodů shledal krajský soud žalobu nedůvodnou a na podkladě § 78 odst. 7 s. ř. s. žalobu zamítl.

O náhradě nákladů řízení rozhodl krajský soud podle ust. § 60 odst. 1 věty první s. ř. s. Žalobce neměl v řízení úspěch, a proto nemá právo na náhradu nákladů řízení. Pokud jde o procesně úspěšného účastníka – žalovaného, v jeho případě nebylo prokázáno, že by mu v souvislosti s tímto řízením nad rámec běžné úřední činnosti vznikly nezbytné náklady důvodně vynaložené v řízení před soudem. Krajský soud proto v jeho případě rozhodl tak, že se žalovanému náhrada nákladů nepřiznává.

Poučení:

Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává ve dvou vyhotoveních u Nejvyššího správního soudu, se sídlem Moravské náměstí 6, Brno. O kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud.

Lhůta pro podání kasační stížnosti končí uplynutím dne, který se svým označením shoduje se dnem, který určil počátek lhůty (den doručení rozhodnutí). Připadne-li poslední den lhůty na sobotu, neděli nebo svátek, je posledním dnem lhůty nejblíže následující pracovní den. Zmeškání lhůty k podání kasační stížnosti nelze prominout.

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

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

Soudní poplatek za kasační stížnost vybírá Nejvyšší správní soud. Variabilní symbol pro zaplacení soudního poplatku na účet Nejvyššího správního soudu lze získat na jeho internetových stránkách: www.nssoud.cz.

Krajský soud v Českých Budějovicích
dne 13. 12. 2017

JUDr. Marie Trnková v. r.
Předsedkyně senátu

Za správnost vyhotovení:
S. B.