



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Hradci Králové rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Magdaleny Ježkové a soudců JUDr. Jany Kábrtové a Mgr. Tomáše Blažka ve věci

žalobce: **A. T.**
zastoupený advokátem Mgr. Ivem Muškou
sídlem Akademika Heyrovského 1178, 500 03 Hradec Králové

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

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 7. 9. 2017, č. j. 38363/17/5300-22444-702525,

takto:

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

Odůvodnění:

I. Vymezení věci

1. Žalobce napadl žalobou dle § 65 a násl. zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního (dále jen „s. ř. s.“), v záhlaví specifikované rozhodnutí, kterým žalovaný zamítl jeho odvolání proti celkem 4 rozhodnutím (dodatečným platebním výměrům) Finančního úřadu pro Královéhradecký kraj (dále jen „správce daně“) ze dne 27. 7. 2016. Správce daně doměřil žalobci daň z přidané hodnoty (dále jen „DPH“) za zdaňovací období 1.-4.

čtvrtletí roku 2013 v celkové výši 500 298 Kč, zároveň žalobci uložil povinnost uhradit penále z doměřené daně v celkové výši 100 059 Kč.

2. Důvodem doměření DPH bylo neuznání odpočtu daně z přijatých zdanitelných plnění deklarovaných daňovými doklady, na kterých byli jako dodavatelé uvedeni: Transcotex s.r.o., IČO 27580679 (dále jen „Transcotex“), Factoroom s.r.o., IČO 24193925 (dále jen „Factoroom“), KALARI Company s.r.o. (nyní v likvidaci), IČO 24176044 (dále jen „Kalari“), Major Corporation s.r.o., IČO 24313874 (dále jen „Major Corporation“), a AVI UNIE s.r.o., IČO 28511794 (dále jen „Avi Unie“). Podle finančních orgánů žalobce v průběhu daňové kontroly neprokázal, že prověřovaná zdanitelná plnění (spočívající v dodání textilního zboží) přijal od uvedených dodavatelů. Nesplnil tedy podmínky stanovené v § 72 odst. 1 a § 73 odst. 1 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty (dále jen „zákon o DPH“).

II. Shrnutí argumentace obsažené v žalobě

3. Žalobce předně namítl nedostatky v procesním postupu žalovaného a v jeho hodnocení důkazních prostředků. Žalobce nesouhlasí s vyhodnocením jednotlivých svědeckých výpovědí, domnívá se, že svědci potvrdili jím tvrzené skutečnosti. Tedy že předmětné obchodní transakce se opravdu uskutečnily, a to v tržnici SAPA Praha obchodní a kulturní centrum (dále jen „tržnice SAPA“), kde byly provedeny jednotlivé nákupy zboží, k nimž byly vystaveny předložené daňové doklady. Jednalo se celkem o 73 daňových dokladů, z čehož je zřejmé, že se jednalo o nákupy, které se svou podstatou podobají spíše nákupům v obchodních řetězcích, nikoliv odběratelsko-dodavatelským vztahům, které probíhají na základě rámcové smlouvy. V řízení bylo prokázáno též to, že žalobce prováděl nákupy buď přímo, anebo prostřednictvím svého syna (M. T.). Nákupů se v některých případech účastnila též jeho manželka (I. T.). Bylo prokázáno i to, že žalobce předmětné zboží následně prodal, z tohoto plnění odvedl DPH a tento příjem zdanil. Veškeré nesrovnalosti, které správce daně v průběhu daňové kontroly zjistil, se netýkaly žalobce či jeho postupu, ale postupu dodavatelů, nadto se jednalo zjevně o skutečnosti, o nichž žalobce nemohl v době předmětných transakcí vědět, ani je nikterak ovlivnit.
4. Přijetí zdanitelného plnění žalobce prokazoval nejen daňovými doklady, ale i soustavou podpůrných důkazů (např. skladovými kartami, evidencí příjmů a výdajů, podrobnými přehledy tržeb, soupisem zásob, svědeckými výpověďmi, místním šetřením). Vzhledem k nekontaktnosti dodavatelů však byla jeho procesní situace značně ztížena. Pouhá nekontaktnost dodavatelů (obchodních partnerů) sama o sobě ale dle žalobce nemůže vést k neuznání odpočtu u DPH, neboť v případě realizace předmětné transakce, o čemž nebyly v daném případě ze strany správce daně pochybnosti, zanechává i jiné stopy než pouhé doklady.
5. Správce daně dále zatížil řízení vadou spočívající v tom, že zamítl důkazní prostředky (výslech svědků – jednatelů dodavatelů, místní šetření), jimiž by bylo možné prokázat tvrzené skutečnosti. Jestliže správce daně odmítl přiznat nárok na odpočet právě z důvodu, že žalobce neprokázal, že by plnění bylo poskytnuto označenými dodavateli, pak měl dle žalobce uvést, jaké kroky učinil k tomu, aby se pokusil dodavatele kontaktovat a navržené důkazy provést (svědky předvolat či předvést).

6. Správce daně tak učinil i při vědomí toho, že se žalobci podařilo získat od jednoho z dodavatelů (od společnosti Transcotex) čestné prohlášení, které potvrzuje, že žalobce v předmětném období od tohoto dodavatele nakupoval textilní zboží. Správce daně k tomuto listinnému důkazu toliko uvedl, že podpis u razítka společnosti na tomto čestném prohlášení se liší od podpisu jednatele na listinách uložených ve sbírce listin v obchodním rejstříku. Správce daně tedy sám posoudil pravost a správnost dané listiny, aniž by si vyžádal odborné vyjádření či znalecký posudek. Podle žalobce navíc úředně ověřený podpis jednatele společnosti Transcotex (pan D. T. B. N.) na čestném prohlášení ze dne 14. 7. 2006, který je k dispozici ve sbírce listin v obchodním rejstříku, vykazuje shodné prvky s podpisem na předmětném prohlášení. Pokud měl správce daně pochybnosti o pravosti předmětného čestného prohlášení, měl se pravostí této listiny důkladněji zabývat. Pokud byl žalobce schopen se při osobní návštěvě tržnice SAPA setkat s jednatelem společnosti Transcotex, pak se závěr správce daně o nekontaktnosti této společnosti a jejího jednatele jeví jako nevěrohodný a svědčí spíše o tom, že správce daně nevyvinul žádné úsilí, aby jednatele k výsledku předvolal. Správce daně mohl a měl např. požádat cizineckou policii o informaci ohledně pobytu jednatelů. Mohl rovněž bez větších problémů zjistit jejich aktuální adresu pobytu v Centrální evidenci obyvatel, případně v jiných rejstřících a evidencích, k nimž má coby orgán veřejné moci (na rozdíl od žalobce) přístup, a na této adrese jej obeslat. Obdobně pak mohl postupovat i ve vztahu k dalším označeným osobám (jednatelům dodavatelů).
7. Žalobce dále namítl nesprávné rozložení důkazního břemene mezi něj a správce daně. Žalobce je názoru, že unesl své primární důkazní břemeno předložením řádných daňových dokladů, a proto následně přešlo důkazní břemeno na správce daně. Ten sice sdělil své pochybnosti, avšak neprokázal je, přičemž je třeba rozlišovat mezi sdělením pochybností a jejich prokázáním.
8. Správce daně zatížil řízení též procesní vadou spočívající v tom, že řádně neuvedl, které rozhodné skutečnosti má za prokázané a které nikoli, na základě jakých důkazů tak usuzuje a jak provedené důkazy hodnotí. Správce daně neozřejmil, které důkazy v řízení provede a které nikoliv. Pokud v napadeném rozhodnutí žalovaný konstatuje, že výslech jednatele považuje za nadbytečný, nevypořádal se náležitě s tím, z jakých důvodů. Pokud měl za to, že není zřejmé, k prokázání jakých skutečností byl takový důkazní prostředek navrhnut, měl vyzvat žalobce k upřesnění této skutečnosti, či ke specifikaci nedostatečně (dle názoru správce daně) označených osob.
9. Žalobce je dále toho názoru, že požadavky na něj kladené ze strany správce daně ohledně prověřování dodavatelů jdou daleko za hranici toho, co je obvyklé v obchodních vztazích a co je známé z veřejně dostupných zdrojů. V této souvislosti odkázal na rozsudek ze dne 7. 8. 2015, č. j. 5 Afs 180/2014 – 21, v němž Nejvyšší správní soud uvedl, že nekontaktnost dodavatele, který v době reálně uskutečněného obchodu existoval, resp. i nadále existuje a podává daňová přiznání k dani z příjmů právnických osob, nelze hodnotit zpětně a přičítat ji automaticky k tíži příjemce plnění. Dle názoru žalobce je nad rámec mezí důkazního břemene, pokud po něm správce daně požaduje usnesení důkazního břemene, které je nemožné, nesplnitelné nebo přesahující obvyklý rámec obecných obchodních zvyklostí, které jsou v souladu s dostatečnou mírou obezřetnosti podnikatele. V zásadě jakékoliv myslitelné důkazní prostředky, které by žalobce správci daně předložil, by mohl správce daně odmítnout obdobně, jak to učinil ve vztahu k

označeným důkazním prostředkům, tedy konstatováním, že prokazují přijetí zdanitelného plnění, nikoliv však přijetí plnění od konkrétních dodavatelů.

10. Žalobce dále namítl, že žalovaný na jednu stranu vytýká žalobci, že si nezajistil dostatečné důkazní prostředky, na druhou stranu nezajistil ani několik let poté, co byla konstatována nekontaktnost dodavatelů, výmaz těchto společností z obchodního rejstříku. Nehledě na to, že jeden z dodavatelů byl plátcem DPH ještě v lednu 2017. Takový postup orgánů veřejné moci narušuje důvěru subjektů ve veřejné rejstříky a další evidence.
11. Ve vztahu k nekontaktnosti dodavatelů žalobce namítl, že žalovaný nevyužil veškeré mu zákonem dané prostředky k zajištění jejich svědeckých výpovědí. Žalobce nemá na rozdíl od správce daně k dispozici žádné nástroje, s jejichž pomocí by mohl zjistit místo pobytu jednatelů a zajistit jejich účast. Správce daně je přitom v rámci daňové kontroly povinen se stejnou intenzitou pátrat po svědcích, kteří by mohli potvrdit tvrzení daňového subjektu, s jakou se snaží zajistit účast osob, které pomohou unést důkazní břemeno správci daně, neboť daňový řád upřednostňuje hledisko správnosti, nikoli hledisko fiskální. Jinými slovy, správce daně se nemůže spokojit s tím, že dodavatel není kontaktní. Sama tato skutečnost nemůže mít za následek přechod důkazního břemene ze správce daně na daňový subjekt. Žalobce v této souvislosti odkázal na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 7. 8. 2015, č. j. 5 Afs 180/2014 – 21, podle něž nelze požadovat po daňovém subjektu, aby v rámci důkazního břemene prokazoval skutečnosti, které svědčí jiným osobám. Nelze proto přičítat k tíži žalobce, že dodavatelé, s nimiž žalobce obchodoval v roce 2013, nebyli v době provádění daňové kontroly v roce 2015 kontaktní. Nelze pominout, že se jedná o existující právnickou osobu, sídlící na konkrétním místě, která rovněž přísluší konkrétnímu správci daně, který vykonává (má vykonávat) správu daní a tyto subjekty byly plátcem DPH (jak bylo již výše uvedeno jeden z dodavatelů byl plátcem DPH ještě v lednu 2017). Skutečnost, že uvedená společnost není kontaktní v době provádění kontroly, nelze tedy hodnotit *ex post* a přičítat k tíži žalobce.
12. Žalobce nesouhlasí s tvrzením žalovaného, že se „nezajímal o to, kdo mu zboží prodává a komu je zaplatil a ani se nepokoušel totožnost těchto osob nějakým způsobem pro vlastní potřebu ověřit, přestože nakupoval zboží v místech mimo sídlo či provozovnu předmětných dodavatelů a za zboží hradil vysoké částky v hotovosti.“ Předmětné zboží nakoupil na základě 73 daňových dokladů, přičemž se jednalo zpravidla o nákupy zboží v hodnotě maximálně desítek tisíc korun českých. Svou povahou šlo o nákupy podobné nákupům v obchodních řetězcích. Žalobce si své dodavatele opakovaně prověřoval, a to v rozsahu, který lze v takové situaci očekávat a po daňových subjektech vyžadovat. Důkazní prostředky vyžadované správcem daně jsou neúnosné a prakticky nesplnitelné, nadto by jejich vyžadování mohlo být shledáno nezákonným (např. zjišťování totožnosti prodejců a uchovávání takových údajů). Požadavky správce daně, aby si žalobce kontroloval, zda si jeho dodavatel plní své povinnosti ve vztahu ke státu, zjišťoval, zda konkrétní osoba, která přijímá jeho platbu na pokladně, je v zaměstnaneckém poměru k dodavateli, či zda dodavatel je vlastníkem budovy, v níž vykonává svou podnikatelskou činnost, anebo v jiném smluvním vztahu, jsou zjevně nepřiměřené a mimo běžnou obchodní činnost. Žalobce souhlasí s tím, že si musí počínat obezřetně, a to i s ohledem na případné unesení břemene důkazního ve vztahu ke správci daně, avšak je toho názoru, že tato povinnost není „bezbrhá“.

13. Nekontaktnost dodavatele a jeho neplnění povinností vůči orgánům státní správy dle žalobce nikterak přímo nezpochybňuje jím uskutečněné konkrétní dodávky na základě předložených daňových dokladů a dalších evidencí. Správce daně ani blíže nezduvodnil svoji poznámku, že žalobce „*byl aktivním a podstatným účastníkem celé transakce (podvodných jednání třetích subjektů – dodavatelů)*“. Taková poznámka je nejenže v rozporu se skutkovými zjištěními, ale zakládá pochybnosti o tom, z jakého důvodu byl vlastně odepřen žalobci nárok na odpočet daně. Pokud by tímto důvodem byl podvod dodavatelů na DPH, tak žalobce namítl, že by neměl nést odpovědnost za jednání třetích osob a za případné podvody, pakliže se na nich nepodílel. K tvrzení správce daně, že „*[p]ostupoval nestandardně a nepochopitelně riskantně*“, žalobce namítl, že finanční orgány měly spíše zkoumat, zda je u žalobce dána dobrá víra či nikoliv. Ze skutkových okolností pak dle žalobce vyplývá, že byl v dobré víře, neboť o záměru neodvést daň nevěděl a ani nemohl s přihlédnutím ke všem objektivním okolnostem vědět.
14. Žalobce postupoval obezřetně, neboť si prověřil dodavatele v době realizace obchodních transakcí nahlédnutím do veřejných rejstříků a evidencí, ať už jde o obchodní rejstřík, ARES či registr nespolehlivých plátců DPH. Z takto získaných údajů neshledal ničeho, co by mohlo nasvědčovat tomu, že jde o subjekty, které se mohou dopouštět nějakého podvodného jednání. Finanční orgány zároveň dostatečně nezohlednily to, jakým způsobem probíhají obchodní transakce v tržnici SAPA. Žalobce přitom za tímto účelem navrhoval provedení důkazu místním šetřením, ale tento důkaz byl pro nadbytečnost zamítnut. Žalobce dále uvádí, že v tržnici SAPA realizuje svou obchodní činnost za obdobných podmínek celá řada dalších odběratelů, a tak žalobce vycházel z toho, že dochází-li k obchodování v takovém rozsahu, musí se jednat o subjekty, které si řádně plní své povinnosti. Není-li tomu tak, pak je třeba si klást otázku, proč je takové jednání ze strany správce daně a dalších orgánů veřejné moci tolerováno. Pokud by takové subjekty byly řádně kontrolovány, nemohlo by dojít k tomu, že by správce daně *de facto* postihoval odběratele za to, že s takovými subjekty obchodují.

III. Shrnutí vyjádření žalovaného

15. Žalovaný ve vyjádření k žalobě setrval na závěru, že žalobce neunesl důkazní břemeno vyplývající mu z § 92 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu (dále jen „daňový řád“). Neprokázal totiž, že zdanitelná plnění týkající se nákupu textilního zboží se uskutečnila deklarovanými dodavateli, tj. neprokázal oprávněnost uplatněného nároku na odpočet daně v souladu s § 72 a § 73 zákona o DPH.
16. Žalovaný konstatoval, že žalobní námitky odpovídají námitkám obsaženým v odvoláních žalobce proti platebním výměrům vydaným správcem daně. Odkázal proto především na odůvodnění žalobou napadeného rozhodnutí. Dále shrnul průběh daňové kontroly a pochybnosti identifikované správcem daně, které činí žalobcem předložené daňové doklady neprůkaznými. Tím došlo k přenesení důkazního břemene zpět na žalobce, který jej následně neunesl.
17. Odmítnutí provedení výsledků jednání deklarovaných dodavatelů bylo dle žalovaného řádně odůvodněno a žalobce byl s tímto odůvodněním seznámen. Žalobce nesdělil žalovanému potřebné údaje o těchto osobách a neuvedl ani skutečnosti, které mají být těmito výsledky svědků prokázány či vysvětleny. Totéž platí pro neprovedení žalobcem navrhovaného místního šetření na adrese tržnice SAPA. Takto provedené místní šetření by nepřineslo žádné nové poznatky, které by prokázaly, kdo prodával v prostorách

tržnice SAPA zboží v roce 2013. K žalobcem předloženému čestnému prohlášení, které měl podepsat jednatel společnosti Transcotex, žalovaný konstatoval, že podpis uvedený na čestném prohlášení se odlišoval od podpisu na podpisovém vzoru z veřejně dostupného obchodního rejstříku. Navíc byl v čestném prohlášení potvrzen nákup textilního zboží mezi žalobcem a společností Transcotex, který nekorespondoval s údaji v daňovém přiznání k DPH u společnosti Transcotex.

18. K domněnce žalobce, že nárok na odpočet daně byl odepřen z důvodu účasti deklarovaných dodavatelů na daňovém podvodu, žalovaný uvedl, že nárok na odpočet daně nebyl žalobci uznán z důvodu, že neodstranil pochybnosti správce daně a neprokázal tak, že předmětná zdanitelná plnění se uskutečnila tak, jak bylo deklarováno na daňových dokladech. Tato skutečnost vyplývá i ze správního spisu.
19. Žalovaný uzavřel, že každý subjekt vstupující do obchodních vztahů musí zachovávat náležitou míru obezřetnosti vzhledem k povaze své činnosti a zajišťovat potřebné doklady pro splnění podmínek pro uplatnění eventuálních práv a povinností příslušných ustanovení zákona o DPH. Bylo tedy věcí žalobce ověřit si, od jakých subjektů bude zboží nakupovat.

IV. Posouzení věci krajským soudem

20. Krajský soud přezkoumal napadené rozhodnutí v rozsahu žalobních námitek v řízení podle části třetí hlavy druhé dílu prvního soudního řádu správního. O věci samé rozhodl bez jednání, neboť žalobce i žalovaný k takovému projednání věci udělili souhlas dle § 51 odst. 1 s. ř. s.
21. Žaloba není důvodná.
22. Předmětem přezkumu v této věci jsou dodatečné platební výměry, kterými správce daně doměřil žalobci DPH za zdaňovací období 1.-4. čtvrtletí roku 2013 v celkové výši 500 298 Kč. Učinil tak na základě výsledku daňové kontroly, v níž dospěl k závěru, že žalobce za předmětná období neprokázal, že přijal zdanitelná plnění od deklarovaných dodavatelů (společností Transcotex, Factoroom, Kalari, Major Corporation a Avi Unie), čímž neunesl své důkazní břemeno ve věci prokázání nároku na odpočet daně ve smyslu § 72 a 73 zákona o DPH; správce daně proto žalobci z těchto přijatých zdanitelných plnění nepřiznal nárok na odpočet daně.
23. Z daňového spisu krajský soud konstatuje, že správce daně v průběhu daňové kontroly vyzval žalobce k prokázání skutečností a doložení důkazních prostředků, které se týkaly nákupu textilního zboží od výše uvedených společností. Žalobce v odpovědi na tuto výzvu dne 4. 11. 2015 sdělil správci daně, že předmětné zboží nakupoval na tržnici SAPA v Praze, následně jej prodal a z prodeje odvedl DPH v odpovídající výši. Obchodní marže činila 78,83 %, což je obvyklá výše marže při podnikání spočívající v obchodní činnosti. Objem realizovaných nákupů, u nichž správce daně zpochybňuje uplatnění odpočtu DPH, představuje částku 2 382 360 Kč, přičemž nákupy zboží realizované u jiných dodavatelů byly pouze v částce 168 547,72 Kč. Naproti tomu byl realizován prodej zboží, výrobků a služeb v celkové výši 4 848 894,54 Kč. Z toho je dle žalobce zřejmé, že pokud by předmětné zboží nenakoupil, tedy jednalo-li by se o fiktivní obchody, pak by nedisponoval zbožím, které by mohl dále prodat. Z evidence prodeje jednoznačně vyplývá, jaké zboží bylo kdy a za jakou částku prodáno. Dále žalobce uvedl, že nákupy v tržnici SAPA prováděl buď přímo sám, anebo prostřednictvím paní I. T. (manželka) a

pana M. T. (syn). Za účelem prokázání, že se obchodní transakce uskutečnily, žalobce navrhl provedení výslechu těchto osob.

24. Správce daně uvedené svědky vyslechl. M. T. na otázku, s jakými dodavateli žalobce v roce 2013 obchodoval a co konkrétně bylo předmětem obchodů, uvedl: „*Jména nevím, firma Transcotex, to vím, prostě nějaké firmy*“. Předmětné zboží svědek nakupoval vždy v tržnici SAPA v Praze. Na otázku, zda byly s dodavateli sepsány písemné smlouvy na nákupy zboží, či jiné listiny a jakým způsobem byly sjednány obchodní podmínky, svědek odpověděl: „*Určitě ne, protože tam jezdí z celé republiky, ze Slovenska, jak na běžícím pásu. Každý o tom ví, každý tu SAPU zná. Žádné obchodní podmínky sjednávány nebyly*“. Nákup, platba i převzetí zboží proběhly v ten samej den. Prodejní místo svědek popsal takto: „*...Je to normální sklad..., je to obrovská hala, nejedná se o kamenný obchod... Ta firma, kde jsem nakupoval, tam měla cedulku s označením své firmy. O jaké konkrétní firmy se jednalo, si už nepamatuju, chodil jsem po paměti*“. Zboží svědkovi vydali „*nějaký Vietnamci hned v tržnici SAPA*“. Na otázku správce daně, od koho zboží v tržnici SAPA nakupoval a zda (a jak) si ověřil, od koho zboží nakupoval, svědek odpověděl: „*Ne, to jsem si ani já, ani pan Trubač, když jsem s ním byl, nijak neověřoval. To nikoho nezajímá, je to jako když se jde nakupovat do Makra*“. Jména osob, které podepsaly faktury za zboží, svědek nezná. Faktury mu dle jeho výpovědi vystavovali „*nějaký Vietnamci*“. Na dotaz správce daně, zda může sdělit, komu vyplatil finanční částky za předmětné nákupy zboží a zda si ověřoval, komu peníze vyplatil, svědek odpověděl: „*Jména nevím, byli to také Vietnamci. To jsem si nijak neověřoval. Dal jsem peníze tomu, kdo seděl v té kanceláři*“. Obdobným způsobem popsala průběh nákupu zboží v tržnici SAPA svědkyně I. T.
25. Žalobce dále navrhl, aby si správce daně vyžádal vyjádření dodavatelů, zda je jim znám a zda od nich v roce 2013 odebíral zboží. Žalobce se pokusil takové potvrzení od dodavatelů získat, ale podařilo se mu to pouze u jednoho dodavatele, ostatní již svou činnost neprovozují a nejsou kontaktní. Dodal, že by mu nemělo být kladeno k tíži, že s takovými subjekty obchodoval, pro jeho podnikatelský úspěch je rozhodující nákupní cena, a tak je logické, že nakupoval tam, kde byly ceny nejnižší. Správci daně předložil čestné prohlášení, které mu měla vystavit společnost Transcotex, zastoupená jednatelem T. B. N. D., obsahující potvrzení, že u dané společnosti nakupoval deklarované zboží.
26. Správce daně si u místně příslušných správců daně a od dalších orgánů státní správy vyžádal informace o společnostech Transcotex, Factoroom, Kalari, Major Corporation a Avi Unie. Vyhodnocením těchto informací zjistil, že se ve všech případech jedná o nekontaktní společnosti, které se správcem daně nespolupracují. Nebylo tak možné vyžádat si vyjádření deklarovaných dodavatelů, ani provést u nich šetření. Navíc společnost Transcotex ve svých daňových přiznáních dodání zboží žalobci v jím deklarovaném rozsahu nepotvrdila. V roce 2013 nebyla registrována k dani z příjmů ze závislé činnosti, ani k dani vybírané srážkou. Dle sdělení okresní správy sociálního zabezpečení společnost Transcotex nezaměstnávala v předmětných zdaňovacích obdobích žádné zaměstnance. Společnost Factoroom nezveřejňovala v obchodním rejstříku svoje účetní závěrky a nezaměstnávala v předmětných zdaňovacích obdobích žádné zaměstnance. Společnost Kalari ve svých přiznáních k DPH za předmětná zdaňovací období nedeclarovala uskutečněná zdanitelná plnění v takovém rozsahu, jako byla uvedena na daňových dokladech pro žalobce. Po celou dobu svojí existence daná společnost nezveřejňovala v obchodním rejstříku svoje účetní závěrky a v předmětných zdaňovacích obdobích neměla žádné zaměstnance. V případě společnosti Major

Corporation správce daně porovnal podpis V. S. D., jediného jednatele dané společnosti, uvedený na doložených daňových dokladech a pokladních dokladech s jeho podpisem z veřejně dostupného obchodního rejstříku a zjistil, že podpisy se neshodují. Dále zjistil, že uvedená společnost neměla v předmětných zdaňovacích obdobích žádné zaměstnance. Ani společnost Avi Unie po celou dobu svojí existence nezveřejňovala v obchodním rejstříku účetní závěrky. Správce daně dále zjistil, že uvedená společnost neměla v předmětných zdaňovacích obdobích žádné zaměstnance, přesto jsou na doložených daňových dokladech různé podpisy, které se neshodují s podpisem jediného jednatele a společníka společnosti, pana D. L. N.

27. K čestnému prohlášení předloženému žalobcem správce daně konstatoval, že podpis na tomto čestném prohlášení se liší od podpisu T. B. N. D., jediného jednatele společnosti Transcotex, na podpisovém vzoru v obchodním rejstříku. Čestné prohlášení navíc obsahovalo potvrzení nákupu textilního zboží žalobce v roce 2013 u společnosti Transcotex, které nekorespondovalo s údaji v přiznáních k DPH u společnosti Transcotex za předmětná zdaňovací období.
28. Správce daně dále vyzval společnost SAPARIA a.s., majitele tržnice SAPA v Praze, k poskytnutí smlouvy (či podobné listiny), ze které vyplývá uzavření nájemního či obdobného vztahu na rok 2013 se společnostmi Transcotex, Factoroom, Kalari, Major Corporation a Avi Unie. Společnost SAPARIA a.s. v odpovědi na danou výzvu sdělila, že zmíněné společnosti nejsou uvedeny v její evidenci nájemců. Uvedeným společností neudělila ani souhlas s podnájmem.
29. Správce daně vyhodnotil uvedené skutečnosti tak, že žalobce neprokázal oprávněnost uplatněného odpočtu daně, neboť neprokázal nákup zboží od deklarovaných dodavatelů (v podrobnostech viz str. 18-20 zprávy o daňové kontrole). Žalobce po seznámení se s výsledkem kontrolního zjištění zaslal správci daně vyjádření, v němž rozporoval jeho závěry (obdobnou argumentaci následně uplatnil i v odvolání a v žalobě – poukazoval na skutečnost, jakým způsobem probíhá obchodování v tržnici SAPA, namítal, že si počínal dostatečně obezřetně, neboť si v době realizace obchodních transakcí prověřil dodavatele nahlédnutím do obchodního rejstříku, do systému ARES a do registru nespolehlivých plátců DPH, požadavky správce daně stran toho, jaké údaje si měl od dodavatelů obstarat, jsou nesplnitelné atd.). Zároveň žalobce navrhl, aby správce daně provedl místní šetření v obchodě nacházejícím se v tržnici SAPA, kde byl uskutečněn nákup zboží, a aby si obstaral příslušné výpisy z obchodního rejstříku a z registrů plátců DPH.
30. K těmto námitkám správce daně uvedl, že je na výběru daňového subjektu, za jakých podmínek a na jakém místě zboží nakoupí. Žalobce při nákupech zboží od deklarovaných dodavatelů neuzavíral písemné smlouvy, které sice nejsou v případě nákupu textilního zboží povinné, avšak jejich písemná forma by byla v uvedeném případě žádoucí s ohledem na skutečnost, že se jednalo o obchody v řádech milionů korun. Zároveň by sloužila žalobci jako důkazní prostředek (např. pro případné reklamace, soudní jednání či pro případné daňové řízení). Žalobce v několika desítkách obchodních případů (celkem 73) platil v hotovosti vysoké finanční částky (často se jednalo i o statisíce korun), aniž by měl jakékoliv písemně podložené záruky, že při případných reklamách zboží dojde ze strany dodavatelů k výměně zboží či vrácení peněz za poškozené zboží. Jak vyplývá i z výpovědí svědků, při nákupu nebylo nijak ověřováno, od jakého subjektu je zboží nakupováno a zda úhradu za ně přijímá osoba oprávněná jménem dodavatele přijímat úhrady. S ohledem na místo prodeje (tržnice, na

které své zboží prodává velké množství prodejců) se při tak vysokých objemech nákupů, jaké prováděl daňový subjekt, takový postup vymyká běžným obchodním zvyklostem.

31. Tržnice SAPA je obecně známá (např. z médií) jako místo, kde jsou mnohými prodejci často porušovány právní předpisy vztahující se k obchodní činnosti. Přesto si žalobce žádným způsobem neověřil totožnost osob, od kterých zboží pořizoval (dle výpovědi svědkyně paní Trubačové to ani nebylo možné, což samo o sobě svědčí o nestandardní situaci) a jejich oprávnění jednat za dodavatele, neověřil si totožnost osob, kterým předával velké finanční částky (v řádech statisíců). Veškeré zboží hradil v hotovosti, což na rozdíl od bankovních převodů znemožňuje následné dohledání plateb. Přes tato rizika si neověřil ani z veřejně dostupných zdrojů, zda obchodní společnosti vystupující v obchodním vztahu jako dodavatelé plní své zákonem dané povinnosti a vykazují ekonomickou činnost. Takové jednání nesvědčí o obezřetnosti v obchodních vztazích.
32. Z veřejně dostupného obchodního rejstříku navíc mohl žalobce získat takové informace o údajných dodavatelích, které vzbuzují pochybnosti (žádné účetní závěrky, odlišné podpisy). Žalobce tedy měl dostatek důvodů k tomu, aby při opatřování důkazních prostředků postupoval tak, aby mohl případné pochybnosti o totožnosti dodavatele vyvrátit. A to i bez znalosti toho, zda dodavatelé uhrazují řádně daň a vykazují zaměstnance. Skutečnost, že dodavatelé byli evidováni v automatizovaném registru ekonomických subjektů, nevypovídá nic o tom, zda reálně v daném období uskutečňovali ekonomickou činnost. Rovněž absence dodavatele v rejstříku nespolehlivých plátců (zejména v prvním roce platnosti zákonného ustanovení o nespolehlivém plátcu a v době, kdy registr obsahoval nepatrné množství plátců) automaticky neznamená, že dodavatel uskutečňuje plnění a řádně plní veškeré své povinnosti.
33. Správce daně také podotkl, že orgány veřejné moci nezákonné jednání v tržnici SAPA netolerují a postihují, o čemž svědčí opakované kontroly prodejců v této tržnici nejen ze strany daňových orgánů, ale i celní správy. Přestože je porušování zákonů příslušnými orgány postihováno a sankcionováno, nelze se dle správce daně domnívat, že tím lze nedodržování zákonů zcela vymýtit. K návrhu žalobce na provedení místního šetření v tržnici SAPA správce daně uvedl, že způsob, jakým je provozován prodej zboží (i činnosti jiné, jako např. poskytování služeb) v tržnici SAPA, i prostorové uspořádání tržnice je správcem daně stejně jako žalobci znám. Místní šetření tedy nemůže přinést informace relevantní k předmětu kontroly, které nejsou jak správcem daně, tak daňovému subjektu známy (viz str. 28-34 zprávy o daňové kontrole).
34. Žalovaný se v odvolacím řízení se závěry správce daně v zásadě ztotožnil, až na jednu částečnou korekci. Správce daně totiž v některých pasážích zprávy o daňové kontrole argumentoval způsobem, který mohl vyvolat pochybnosti o tom, z jakého důvodu byl žalobci odepřen nárok na odpočet – zda byla tímto důvodem výhradně skutečnost, že žalobce neprokázal poskytnutí zdanitelných plnění konkrétními dodavateli, anebo zda předmětná plnění byla dle názoru správce daně součástí podvodu na dani (viz např. str. 20 zprávy). Na tuto dvojznačnost poukázal i žalobce v podané žalobě (viz výše bod 13 rozsudku). Žalovaný však uvedené nejasnosti odstranil a z žalobou napadeného rozhodnutí je bez jakýchkoliv pochybností zřejmé, že žalobci nebyla doměřena daň kvůli tomu, že by posuzovaná plnění byla součástí podvodu na dani. Důvodem odepření nároku na odpočet bylo, že žalobce neprokázal poskytnutí zdanitelných plnění konkrétními dodavateli.

35. Krajský soud předesílá, že daňové řízení je postaveno na zásadě, podle níž každý daňový subjekt má povinnost sám daň přiznat, tedy má břemeno tvrzení, ale také povinnost toto své tvrzení doložit, tj. má i břemeno důkazní. Toto své břemeno daňový subjekt plní v důkazním řízení, které vede správce daně. Podle § 92 odst. 3 daňového řádu daňový subjekt prokazuje všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v řádném daňovém tvrzení, dodatečném daňovém tvrzení a dalších podáních. 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 nemůže získat z vlastní úřední evidence (§ 92 odst. 4 daňového řádu). Pravidlo, že v daňovém řízení nese důkazní břemeno daňový subjekt, má však některé výjimky – například podle § 92 odst. 5 písm. c) citovaného zákona správce daně prokazuje skutečnosti vyvracející věrohodnost, průkaznost, správnost či úplnost povinných evidencí, účetních záznamů, jakož i jiných záznamů, listin a dalších důkazních prostředků uplatněných daňovým subjektem (viz např. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 1. 2008, č. j. 2 Afs 24/2007 – 119, a ze dne 22. 10. 2008, č. j. 9 Afs 30/2008 – 86).
36. Při hodnocení závěrů finančních orgánů krajský soud dále vycházel z úpravy podmínek pro uplatnění odpočtu DPH obsažené v § 72 a násl. zákona o DPH. Podle § 72 odst. 1 písm. a) uvedeného zákona je plátce oprávněn k odpočtu daně na vstupu u přijatého zdanitelného plnění, které v rámci svých ekonomických činností použije pro účely uskutečňování zdanitelného plnění poskytnutí služby s místem plnění v tuzemsku. Podle § 73 odst. 1 písm. a) téhož zákona je základní podmínkou pro možnost uplatnění nároku na odpočet daně, kterou vůči plátcí uplatnil jiný plátce, prokázání tohoto nároku daňovým dokladem.
37. Z judikatury Nejvyššího správního soudu zároveň vyplývá, že samotným předložením (formálně bezvadného) daňového dokladu nedochází k automatickému prokázání nároku na odpočet daně. Daň či nárok na odpočet daně nemají základ ve formálním dokladu, ale v existenci zdanitelného plnění. Zákon nestojí na formálním vykazání zdanitelného plnění, ale na stavu faktickém (viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 25. 10. 2006, č. j. 2 Afs 7/2006 – 107). Obdobně Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 28. 2. 2008, č. j. 9 Afs 93/2007 – 84, konstatoval, že ani „*doklady se všemi požadovanými náležitostmi nemusí být podkladem pro uznání nároku na odpočet daně z přidané hodnoty, není-li prokázáno, že k uskutečnění zdanitelného plnění fakticky došlo tak, jak je v dokladech deklarováno, či nejsou-li splněny další zákonné podmínky pro jeho uplatnění.*“ Pro uplatnění nároku na odpočet daně nestačí ani prokázat, že se zdanitelné plnění uskutečnilo, je třeba prokázat, že k jeho přijetí došlo deklarovaným způsobem (srov. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 12. 1. 2012, č. j. 9 Afs 42/2011 – 56, a ze dne 23. 4. 2014, č. j. 9 Afs 91/2013 – 38). Daňový subjekt tak musí být schopen v daňovém řízení prokázat i to, kdo mu poskytl zdanitelné plnění.
38. Krajský soud podotýká, že si je vědom skutečnosti, že usnesením ze dne 23. 8. 2018, č. j. 1 Afs 334/2017 – 35 („*věc Kemwater ProChemie*“), byla rozšířenému senátu Nejvyššího správního soudu předložena k rozhodnutí následující otázka: „*Je dostatečným důvodem pro nepřiznání nároku na odpočet DPH neprokázání, že zdanitelné plnění bylo poskytnuto konkrétním dodavatelem, aniž by bylo zároveň prokázáno, že předmětné plnění bylo součástí podvodu na dani, o kterém osoba uplatňující nárok na odpočet daně věděla, nebo vědět měla a mohla?*“

39. K předložení uvedené věci rozšířenému senátu NSS došlo v návaznosti na to, že Soudní dvůr Evropské unie (dále jen „Soudní dvůr“) v rozsudku ze dne 22. 10. 2015, C-277/14, ve věci *PPUH Stehcemp*, dospěl k závěru, že právo EU brání odepření nároku na odpočet DPH splatné nebo zaplacené za zboží, které bylo daňovému subjektu dodáno, z důvodu, že faktura byla vystavena subjektem, jenž musí být s ohledem na kritéria stanovená touto právní úpravou považován za neexistující subjekt, a je nemožné určit skutečnou totožnost dodavatele zboží, s výjimkou případu, kdy bylo s ohledem na objektivní skutečnosti a aniž bylo po osobě povinné k dani požadováno provést ověření, která jí nepřísluší, prokázáno, že tato osoba povinná k dani věděla nebo musela vědět, že uvedené plnění bylo součástí podvodu ohledně daně z přidané hodnoty. S odkazem na uvedený rozsudek Soudního dvora pak Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 2. 8. 2017, č. j. 4 Afs 58/2017 – 78 („věc *Stavitelství Melichar*“), dovodil, že rozhodné je pouze to, zda bylo plnění fakticky uskutečněno a zda subjekty v daňovém řetězci plní své daňové povinnosti. Naproti tomu v případě, kdy není možné určit subjekt, který daňovému subjektu zdanitelné plnění skutečně poskytl, není možné daňovému subjektu odepřít nárok na odpočet DPH, pokud není zároveň prokázáno, že předmětné plnění bylo součástí podvodu na dani, o kterém osoba uplatňující nárok na odpočet daně věděla, nebo musela vědět. Pochybnosti správce daně, zda služby poskytl skutečně daňový subjekt, jenž měl daňový doklad vystavit, a zda byly služby provedeny v deklarovaném rozsahu, nepředstavují důvodné pochybnosti o věrohodnosti, úplnosti, průkaznosti či správnosti účetnictví daňového subjektu, neboť daňový subjekt uplatňující nárok na odpočet DPH netíží důkazní břemeno ohledně těchto skutečností.
40. V citovaném usnesení, kterým postoupil věc *Kemwater ProChemie* rozšířenému senátu, první senát konstatoval následující. Dosavadní převažující rozhodovací praxe Nejvyššího správního soudu vychází z premisy, že jednou z podmínek nezbytných pro přiznání nároku na odpočet daně z přidané hodnoty je prokázání toho, že zdanitelné plnění bylo přijato od jiného plátce daně. Daňový subjekt tak musí v daňovém řízení prokázat nejen to, že fakticky došlo k uskutečnění zdanitelného plnění, ale i to, kdo mu ono plnění poskytl. Tento „poskytovatel“ totiž musí být plátcem DPH, aby vznikl daňovému subjektu nárok na odpočet daně a mohlo být požádáno o jeho vydání. Pokud není zřejmé, kdo plnění poskytl, nejsou splněny podmínky pro přiznání nadměrného odpočtu.
41. Rozsudek ve věci *Stavitelství Melichar* se vymyká uvedené rozhodovací praxi. Podle prvního senátu se tak stalo proto, že ve věci *Stavitelství Melichar* došlo ke smísení dvou důvodů pro nepřiznání nároku na odpočet daně. Primárním důvodem pro nepřiznání nároku na odpočet daně je nesplnění jedné z hmotněprávních podmínek stanovených směrnici. Prokázání dodavatele zboží (poskytovatele služby) je přitom jednou z hmotněprávních podmínek, při jejímž nedodržení dochází k narušení neutrality DPH. Je tomu tak, neboť právě identifikací konkrétní osoby povinné k dani dochází k potvrzení toho, že konkrétní zboží dodala či službu poskytla osoba, která je součástí systému DPH. Daň na výstupu osoby povinné k dani se „páruje“ s daní na vstupu jiné osoby povinné k dani. Sekundárním důvodem pro nepřiznání nároku na odpočet daně pak je účast osoby povinné k dani na daňovém podvodu. K posouzení existence daňového podvodu však zpravidla dochází až tehdy, jsou-li splněny hmotněprávní podmínky pro nárok na odpočet daně.

42. První senát zároveň vyslovil názor, že dosavadní rozhodovací praxe, podle které pro odepření nároku na odpočet daně postačí, není-li prokázáno, kdo zdanitelné plnění poskytl či dodal, je v souladu jak se zákonem, tak s právem EU a judikaturou Soudního dvora. Opačný závěr nelze dovozovat ani z rozsudku Soudního dvora *PPUH Stehcemp*, jak chybně učinil rozsudek ve věci *Stavitelství Melichar* (blíže viz usnesení č. j. 1 Afs 334/2017 – 35, zejména body 5-6, 27-28, 33-34, 36-48).
43. Krajský soud se s uvedenými závěry prvního senátu Nejvyššího správního soudu plně ztotožňuje a v podrobnostech na ně odkazuje. Stejně jako první senát tedy nevidí důvod odchylovat se od popsané dlouholeté rozhodovací praxe správních soudů.
44. Důvodem k odlišnému postupu není ani skutečnost, že rozšířený senát Nejvyššího správního soudu usnesením ze dne 11. 3. 2020, č. j. 1 Afs 334/2017 – 54, předložil Soudnímu dvoru následující předběžné otázky:
- I. Je v souladu se směrnicí 2006/112/ES, pokud je uplatnění práva na odpočet daně z přidané hodnoty na vstupu podmíněno splněním povinnosti osoby povinné k dani prokázat, že jí přijaté zdanitelné plnění bylo poskytnuto jinou konkrétní osobou povinnou k dani?
- II. Pokud je odpověď na první otázku kladná a osoba povinná k dani uvedenou důkazní povinnost nesplní, lze odepřít právo na odpočet daně na vstupu, aniž by bylo prokázáno, že tato osoba povinná k dani věděla anebo mohla vědět, že pořízením zboží nebo služeb se účastní daňového podvodu?
45. Rozšířený senát sice považoval za vhodné, aby se Soudní dvůr vyslovil k uvedeným předběžným otázkám, z odůvodnění usnesení č. j. 1 Afs 334/2017 – 54 je však zřejmé, že dosavadní rozhodovací praxi Nejvyššího správního soudu považuje za správnou: „Rozšířený senát Nejvyššího správního soudu je přesvědčen, že správce daně má odmítnout nárok na odpočet DPH v případě, že daňový subjekt neunesl důkazní břemeno ohledně totožnosti konkrétního poskytovatele přijatého plnění. Prokázání, že zdanitelné plnění, s jehož pořízením je nárokován odpočet, bylo dodáno konkrétní osobou povinnou k dani, spadá do hmotněprávních podmínek nároku na odpočet daně, které musí prokázat osoba uplatňující nárok na odpočet daně, nikoliv formálních, které lze podle judikatury Soudního dvora do určité míry derogovat (viz například rozsudek *PPUH Stehcemp*). Opačný závěr by vedl k narušení zásady daňové neutrality celého systému DPH“ (bod 28 usnesení).
46. Ani položení předběžných otázek Soudnímu dvoru ve věci *Kemwater ProChemie* tedy krajskému soudu nebrání v tom, aby rozhodl o žalobě v nyní posuzované věci. Za zásadní pak považuje (ve shodě s žalovaným), zda žalobce prokázal, že sporná zdanitelná plnění přijal právě od dodavatelů Transcotex, Factoroom, Kalari, Major Corporation a Avi Unie.
47. Krajský soud souhlasí s finančními orgány, že výše popsaná zjištění učiněná správcem daně v průběhu daňové kontroly svědčí o tom, že sporné obchodní případy vykazovaly nestandardní a neobvyklé okolnosti. Žalobce při nákupech textilního zboží neuzavíral písemné smlouvy a za zboží platil vždy v hotovosti, byť takto celkově nakoupil zboží v hodnotě řádově milionů korun. Žalobce ani osoby, které za něj zboží v některých případech nakupovaly, nijak neověřovali, od jakého subjektu je zboží nakupováno. Všichni deklarovaní dodavatelé byli v době, kdy u žalobce probíhala daňová kontrola, pro správce daně nekontaktní, v předmětných zdaňovacích obdobích nezaměstnávali

žádné zaměstnance, s majitelem tržnice SAPA neměli v roce 2013 uzavřený nájemní či jiný obdobný vztah atd. Tyto nestandardní okolnosti důvodně vyvolaly u správce daně relevantní pochybnosti o tom, zda žalobce nakoupil předmětné zboží od deklarovaných dodavatelů, správce daně zároveň své pochybnosti kvalifikovaně sdělil žalobci. Ve výzvách k prokázání skutečností, které správce daně žalobci v průběhu daňového řízení zaslal, jsou specifikovány konkrétní pochybnosti, které správci daně vznikly, a jsou popsány skutečnosti, které tyto pochybnosti zakládají. Žalobce tak sice nejprve unesl své primární důkazní břemeno předložením řádných daňových dokladů, následně však správce daně těmito výzvami přenesl důkazní břemeno zpět na žalobce.

48. Žalobce uvedené pochybnosti nedokázal rozptýlit, své důkazní břemeno tak v daňovém řízení neunesl. Žalobcem předložené důkazy (skladové karty, evidence příjmů a výdajů, přehledy tržeb, soupis zásob, svědecké výpovědi I. T. a M. T.) prokazují spolehlivě pouze existenci předmětného zboží, tj. že se nejednalo o fiktivní obchody. Neprokazují však dostatečným způsobem, že jej žalobce nakoupil od deklarovaných dodavatelů. Z výpovědi svědků jasně vyplývá, že žalobce při nákupech zboží nijak neověřoval, jakou vazbu mají příslušní prodejci v tržnici SAPA na deklarované dodavatele (viz výše bod 24 rozsudku).
49. K čestnému prohlášení předloženému žalobcem soud uvádí, že správce daně neosvědčil toto čestné prohlášení jako důkaz prokazující dodání zboží deklarovaným dodavatelem (společností Transcotex) z více důvodů, nikoliv pouze kvůli pochybnostem o autenticitě podpisu pana D. T. B. N. Nicméně i na základě prostého srovnání podpisu uvedeného na předloženém čestném prohlášení a podpisu uvedeného v podpisovém vzoru jednatele společnosti Transcotex lze dojít k závěru, tyto podpisy se liší. Nebylo tak nutné nechat podpis posoudit znalcem.
50. Soud dále konstatuje, že správce daně dostatečně odůvodnil, proč nepřistoupil k provedení některých žalobcem navržených důkazů. Deklarovaní dodavatelé již v tržnici SAPA, jak sám žalobce připouští, zboží neprodávají. O tom, jakým způsobem je provozován prodej zboží v tržnici SAPA, pak mezi žalobcem a správními orgány není žádného sporu. Lze proto souhlasit s finančními orgány, že provedení místního šetření v tržnici nemůže přinést žádné nové informace relevantní k předmětu kontroly. Nedůvodná je také námitka, že správce daně měl vyvinout větší úsilí při snaze kontaktovat dodavatele žalobce, respektive jejich jednatele. Jestliže jsou dané společnosti dle sdělení místně příslušných správců daně nekontaktní a ani žalobce nebyl schopný sdělit správci daně žádné kontaktní údaje na jejich jednatele, pak zcela jistě nebylo povinností správce daně vyvíjet další aktivitu ke zjištění místa jejich pobytu. Žalobce nemůže tímto způsobem přenášet odpovědnost za unesení důkazního břemena, které jej tížilo, na správce daně. Jestliže byl žalobce schopen, jak sám tvrdí, zastihnout v tržnici jednatele společnosti Transcotex a vyžádat si od něj výše uvedené čestné prohlášení, pak si od něj mohl vyžádat také telefon či adresu a tyto údaje následně sdělit správci daně, spolu s návrhem na provedení výslechu daného svědka. Nic takového ale žalobce neučinil.
51. Krajský soud nemůže souhlasit s tvrzením žalobce, že pouhá nekontaktnost jeho dodavatelů sama o sobě vedla k neuznání nároku na odpočet. Skutečností, které vyvolaly pochybnosti správce daně o tom, zda žalobce nakoupil předmětné zboží od deklarovaných dodavatelů, je více. Nelze přisvědčit ani námitce, že by požadavky kladené na žalobce ze strany správce daně ohledně prověřování dodavatelů byly daleko za hranicí

toho, co je obvyklé v obchodních vztazích a co je známé z veřejně dostupných zdrojů, respektive že by požadavky správce daně byly nesplnitelné. Jestliže se žalobce rozhodl nakupovat zboží pro svůj obchod v tržnici SAPA, a to za podmínek, za jakých tam prodej textilního zboží probíhá, pak na sebe sám vzal riziko, že se někdy v budoucnu může dostat do procesně obtížné situace v případném daňovém řízení. Jak správce daně výstižně uvedl, tržnice SAPA je obecně známá jako místo, kde jsou mnohými prodejci často porušovány právní předpisy vztahující se k obchodní činnosti. Přesto si žalobce žádným způsobem neověřil totožnost osob, od kterých zboží pořizoval, a jejich oprávnění jednat za dodavatele, neověřil si ani totožnost osob, kterým hradil hotově velké finanční částky (v některých případech v řádech statisíců). Takové jednání zcela jistě nesvědčí o obezřetnosti v obchodních vztazích. Byť třeba deklarovaní dodavatelé byli v posuzovaném období evidovaní v registru ekonomických subjektů a nebyli uvedeni v rejstříku nespolehlivých plátců DPH. Na tomto závěru nemůže nic změnit ani skutečnost, že v tržnici SAPA realizují svou obchodní činnost za obdobných podmínek i další odběratelé.

V. Závěr a náklady řízení

52. Krajský soud z výše uvedených důvodů shledal, že námitky uplatněné žalobcem jsou nedůvodné. Jelikož v řízení nevyšly najevo ani žádné vady, k nimž musí přihlížet z úřední povinnosti, zamítl žalobu dle § 78 odst. 7 s. ř. s.
53. Výrok o nákladech řízení se opírá o ustanovení § 60 odst. 1 s. ř. s. Žalobce nemá právo na náhradu nákladů řízení, neboť ve věci neměl úspěch; žalovanému správnímu orgánu, kterému by jinak jakožto úspěšnému účastníku řízení právo na náhradu nákladů řízení příslušelo, náklady řízení nad rámec jeho běžné úřední činnosti nevznikly.

Poučení:

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

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

Hradec Králové 3. listopadu 2020

JUDr. Magdalena Ježková v. r.
předsedkyně senátu