



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Ludmily Sandnerové a soudců JUDr. Jana Ryby a Mgr. Ivety Postulkové ve věci

žalobkyně: **Pharmark s. r. o.**, IČ 24268518
sídlem Komenského 264/5, 500 03 Hradec Králové
zastoupená advokátkou JUDr. Pavlínou Uhlířovou
sídlem Vodičkova 791/41, 110 00 Praha 1

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

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 27. 9. 2018 č. j. 43451/18/5300-21443-712165,

takto:

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

Odůvodnění:

1. Žalobkyně se žalobou podanou u Městského soudu v Praze domáhala zrušení v záhlaví uvedeného rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství (dále jen „žalovaný“ nebo „odvolací orgán“), kterým bylo zamítnuto odvolání žalobkyně proti platebnímu výměru vydanému Finančním úřadem pro hlavní město Prahu (dále jen „správce daně“) dne 7. 11. 2017, č. j. 8111448/17/2004-52523-110009, kterým byl za zdaňovací období září roku 2015 vyměřen nadměrný odpočet ve výši 142 637 Kč.
2. Podstatou sporu je neuznání nároku na odpočet daně z přijatých zdanitelných plnění žalobkyní od společnosti NATURENAAM s.r.o. (dále jen „NATURENAAM“) na základě daňového dokladu č. 150100008, jehož předmětem byla dodávka technického konopí a od společnosti Parenteral, a.s. (dále jen „Parenteral“) na základě daňového

dokladu č. 20150164, jehož předmětem bylo separační technologické zpracování EU certifikovaného technického konopí.

3. Žalobkyně, společnost Pharmark s.r.o. (dále jen „žalobkyně“ nebo „Pharmark“) nesouhlasí s napadenými rozhodnutími a to z následujících důvodů:
4. *V prvním žalobním bodu* žalobkyně poukazuje na procesní pochybení finančních orgánů a namítá, že jí bylo umožněno projednat zprávu o daňové kontrole č. j. 8061988/17/2004-60565-110620 (dále jen „Zpráva o kontrole“) až v odvolacím řízení a tímto postupem byla připravena o dvojstupňové daňové řízení, což je postup v rozporu s daňovým řádem. Podle názoru žalobkyně nelze zhojit právo na projednání Zprávy o kontrole jejím projednáním po vydání platebního výměru.
5. *Ve druhém žalobním bodu* žalobkyně shledává napadené rozhodnutí nezákonné, neboť nárok na odpočet daně z přidané hodnoty za zdaňovací období září 2015 řádně prokázala, tedy žalovaný celou věc nesprávně posoudil.
6. Žalobkyně konkrétně nesouhlasí s žalovaným, který v bodu [30] napadeného rozhodnutí uvedl, že *odvolatel neprokázal, že by zboží, které měl přijmout od společnosti NATURENAAM, dodal nejprve společnosti Parenteral, a ta následně společnosti FLAVEKO ke zpracování. Odvolatel předložil Smlouvu o provozování separační technologie jakožto důkaz o smluvním vztahu mezi společnostmi FLAVEKO a společností Parenteral, nijak však nedoložil, na základě čeho byla společnost Parenteral oprávněna nakládat s předmětným zbožím (tj. poskytnout jej společnosti FLAVEKO ke zpracování díky svému oprávnění).* K tomu žalobkyně uvádí, že netvrdila, že dodala zboží společnosti Parenteral, nýbrž že zboží nakoupené od NATURENAAM převezla ke zpracování do areálu FLAVEKO, kde bylo zpracováno společností Parenteral na technologickém zařízení společnosti FLAVEKO. Toto zpracování bylo upraveno ústní smlouvou mezi žalobkyní a společností Parenteral, která byla oprávněna nakládat se surovinou, neboť ji měla zpracovat. Žalobkyně nebyla stranou smlouvy o provozování separační technologie mezi společnostmi Parenteral a FLAVEKO.
7. Dále žalobkyně k neuznání nároku na odpočet daně od společnosti NATURENAAM na základě daňového dokladu č. 150100008 uvádí s poukazem na odůvodnění napadeného rozhodnutí v bodech [34], [35], [37] a [38], že MUDr. P. se předání zboží nikdy neúčastnila, za NATURENAAM jednal její pracovník L. S.. Je tedy logické, že jí doklad nebyl znám a že neví, kdo jej podepsal. Ve výpovědi této svědkyně neshledává žalobkyně žádné rozpory. Pokud má NATURENAAM nesrovnalosti v účetnictví, nelze je přičítat žalobkyni a požadovat po ní vysvětlení něčeho, čeho se neúčastnila. Pokud se podpisový vzor neshoduje s podpisem pana Šišky, mohlo se tak stát z důvodu, že se podepsal jinak, než je na podpisovém vzoru, nebo dodací list podepsal jiný pracovník společnosti SEVEROFRUKT. Žalobkyně trvá na tom, že pan Šiška byl předání zboží přítomen. Ohledně poukazu žalovaného na přepravu zboží v bodech [40] a [41] napadeného rozhodnutí, tedy že zboží bylo přepraveno ze SEVEROFRUKT do FLAVEKO a NIKA, žalobkyně uvádí, že pořadí vykládky je nepodstatné. Důležité bylo přemístění zboží ze SEVEROFRUKT do FLAVEKO a NIKA, což bylo přepravcem splněno.
8. Žalobkyně nesouhlasí rovněž s žalovaným, který v bodu [27] napadeného rozhodnutí uvedl, že provedení plateb mezi dvěma subjekty je schopno prokázat pouze, že byly uskutečněny peněžní přesuny od jednoho subjektu k subjektu druhému, nikoli však, zda za tyto platby bylo fakticky poskytnuto též protiplnění v podobě daňovým subjektem tvrzeného dodání zboží. K tomu žalobkyně uvádí, že za přijatá plnění od

NATURENAAM zaplatila částku ve výši 16 770 600 Kč (za kontrolované období částku 798 600 Kč) a poskytnutí protiplnění bylo prokázáno svědeckými výpověďmi (např. MUDr. I. P.). Celkem bylo zaplacen 16 770 600 Kč; zaplacení takto vysoké částky by bez protiplnění nedávalo smysl.

9. Žalobkyně dále nesouhlasí se zdánlivou nelogičností uvedenou žalovaným v bodu [33] napadeného rozhodnutí, k čemuž žalobkyně uvádí, že na žádost jednatele žalobkyně, pana J. S. se J. H. a P. T. ze společnosti Parenteral účastnili celkem 2 návštěv pěstebních ploch a skladů vzhledem k předchozím zkušenostem společnosti Parenteral se zpracováním obdobné suroviny, což nebylo účtováno ani jednou ze stran.
10. V bodu [31] napadeného rozhodnutí žalovaný argumentoval dodacím listem „Bill of Delivery for the invoice No. 1201506018“ ze dne 23. 6. 2015 a mezinárodním nákladním list (CMR) č. 20062015, kterými žalobkyně deklarovala, že dne 23. 6. 2015 naložila ve skladu společnosti NIKA Chrudim, s.r.o. (dále jen „NIKA“) 32 palet konopí a tyto dodala do Německa společnosti HempConsult. K tomu žalobkyně uvádí, že netvrdila, že dodala zboží společnosti HempConsult s výše uvedenými průvodními doklady, nýbrž že pro společnost HempConsult připravila dodávku včetně dokumentace (Bill of Delivery + CMR) a společnost HempConsult dodávku odřekla, proto nejsou tyto listiny podepsané a potvrzené. Žalobkyně s těmito doklady nespojuje žádná svá tvrzení.
11. Ve vztahu k bodům [44], [45] a [46] napadeného rozhodnutí žalobkyně namítá, že svou provázanost se společností Parenteral tvrdila od počátku, a proto je uvedení této skutečnosti správcem daně zavádějící. Podle bodu [48] napadeného rozhodnutí sice je prokázán obchodní vztah mezi společnostmi FLAVEKO a Parenteral, ale nikterak není prokázán obchodní vztah společnosti Parenteral a žalobkyně, resp. přijetí plnění dle daňového dokladu č. 20150164. Žalobkyně naopak tvrdí, že uvedená zjištění prokazují obchodní vztah žalobkyně a Parenteral, neboť Parenteral žalobkyni (podle smlouvy o provozování separační technologie) dodala služby, jejichž část pořídila právě od FLAVEKO. Poskytnutí konopí bylo prokázáno svědeckými výpověďmi přepraveců, svědeckou výpovědí pana E. a konopí ve formě olejového separátu bylo žalobkyni dodáno umístěním v zapečetěném skladu, kterým disponovala společnost Parenteral. Do skladu měla žalobkyně přístup pouze v doprovodu oprávněné osoby ze společnosti Parenteral z důvodu legislativních podmínek, které upravují nakládání s omamnými a psychotropními látkami. Ve skladu byl separát uskladněn pod kamerovým dohledem od okamžiku jeho zhotovení do okamžiku začátku přepravy k zákazníkovi (HempConsult, UNIVERSUM). Tento sklad byl správcem daně zevrubně prohlédnut v rámci místního šetření dne 23. 5. 2016 (viz bod [49] napadeného rozhodnutí).
12. Žalobkyně dále namítá, že rozpor v tvrzení Ing. H. je jen zdánlivý, neboť společnost FLAVEKO zpracovávala pro Parenteral i konopí, které nebylo nakoupeno žalobkyní od NATURENAAM. Byla zpracována skutečně ta surovina, která byla dodána společností NATURENAAM, což vyplývá z organizace zpracovatelského procesu (viz bod [53] napadeného rozhodnutí).
13. Ohledně skutečností, které se týkají společnosti HempConsult, jenž jsou žalovaným uváděny v bodech [54], [55], [57] a [68] napadeného rozhodnutí, uvádí žalobkyně, že v době, kdy společnost HempConsult GmbH (dále jen „HempConsult“) oslovila (jaro 2014) J. S., nebyla potřebná oprávnění ke zpracování konopí (Parenteral o ně žádala až v roce 2015). Žalobkyně nepředložila správci daně důkazní prostředky, z nichž by bylo patrné, že

zboží dodala společnosti HempConsult z prostého důvodu - první část zboží byla dodána v únoru 2017 a zbytek v prosinci 2017, což bylo správci daně známo z návrhu žalobkyně na provedení místního šetření a dále byly listiny prokazující dodání zboží předloženy dne 21. 6. 2018 v rámci projednání Zprávy o kontrole. Žalobkyně připouští, že měnila termíny, kdy mělo dojít k prodeji zboží. O konečném datu dodání zboží byl informován správce daně, který provedení místního šetření ohledně začátku přepravy odmítl. Žalobkyně navrhovala přítomnost správce daně z důvodu předchozích zkušeností se správcem daně, kdy důvodně očekávala další problémy. Podle žalobkyně rozpor ve smlouvě s HempConsult není. Smlouva výslovně ve svém článku § 2 deklaruje způsob nakládání s nakoupenou surovinou tak, že se část suroviny odveze do Německa a zbytek předá ke zpracování, které provede společnost Parenteral. Část suroviny byla žalobkyní prodána společnosti HempConsult a část byla prodána ve formě olejového separátu. Ve smlouvě je uvedeno, že předmětem dodání je 16 až 30 tun sušiny, což koresponduje s výsledkem. Bylo dodáno 5 tun sušiny a 718 kg separátu zhotoveného z 16 tun sušiny, ve výsledku tedy 21 tun, což je ve sjednaném intervalu 16 až 30 tun.

14. Úvaha správce daně, že obchodní transakce byla pouze formální, postrádá smysl, neboť společnost Parenteral, kterou byl obchod podle žalovaného řízen, uskutečňovala zdanitelné plnění, daň přiznala a odvedla.
15. Z výše uvedených důvodů je podle žalobkyně napadené rozhodnutí nezákonné a navrhuje soudu, aby je zrušil.
16. Žalovaný v písemném vyjádření uvedl, že nadále setrvává na právním názoru uvedeném v napadeném rozhodnutí a uvádí, že skutkový stav a právní posouzení jsou podrobně rozvedeny v odůvodnění napadeného rozhodnutí, jakožto i v celém předloženém spisovém materiálu.
17. K námitce v prvním žalobním bodu, která se týká projednání Zprávy o kontrole, žalovaný uvedl, že se s danou námitkou vypořádal již v odůvodnění napadeného rozhodnutí (viz body [78] až [81] napadeného rozhodnutí). Žalovaný jako odvolací orgán přisvědčil žalobkyni, že se správce daně dopustil pochybení, když přistoupil k ukončení daňové kontroly náhradním způsobem (tj. dle ustanovení § 88 odst. 5 daňového řádu). Žalovaný proto v souladu s ustanovením § 115 odst. 1 daňového řádu uložil správci daně, aby odstranil procesní pochybení při seznámení žalobkyně se Zprávou o kontrole. Smyslem odstranění vady - neprojednání Zprávy o kontrole - v odvolacím řízení nebylo ukončit daňovou kontrolu, ale umožnit žalobkyni uplatnit její právo na projednání Zprávy o kontrole. Na podporu uvedeného odkázal žalovaný na rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 21. 9. 2011, sp. zn. 8 Afs 56/2010, ze dne 20. 9. 2012, sp. zn. 7 Afs 20/2012 či ze dne 28. 7. 2016, sp. zn. 9 Afs 169/2015. Projednáním Zprávy o kontrole s žalobkyní v rámci odvolacího řízení při ústním jednání konaném dne 21. 6. 2018 (viz bod [5] napadeného rozhodnutí) tak bylo procesní pochybení správce daně napraveno.
18. K námitkám žalobkyně ve druhém žalobním bodu, resp. k tvrzení, že žalovaný celou věc nesprávně posoudil, žalovaný odkázal zejména na body [86] až [88] napadeného rozhodnutí, ve kterých se k předmětné námitce již podrobně vyjádřil. Žalovaný je toho názoru, že v případě žalobkyně byl skutkový stav zjištěn co nejúplněji, o čemž svědčí zejména Zpráva o kontrole.
19. K tvrzení žalobkyně, že řádně prokázala nároky na odpočet DPH u sporných plnění, žalovaný uvádí, resp. opakuje, že žalobkyně sice správci daně předložila formálně bezvadné

daňové doklady, pročez tak žalobkyně unesla své prvotní důkazní břemeno (viz bod [24] napadeného rozhodnutí), avšak nevyvrátila pochyby správce daně týkající se faktického přijetí sporných plnění žalobkyní tak, jak je deklarováno v předmětných daňových dokladech, a jejich použití pro účely uskutečňování ekonomické činnosti v souladu s ustanovením § 72 odst. 1 ZDPH.

20. Pro úplnost žalovaný uvádí, že správce daně není povinen prokázat, že se obchodní transakce neuskutečnila tak, jak to tvrdí žalobkyně, či prokázat namísto žalobkyně, jak se transakce uskutečnila. Aby správce daně unesl své důkazní břemeno, je povinen prokázat, že o souladu se skutečností existují vážné a důvodné pochyby (viz např. rozsudky Nejvyššího správního soudu, sp. zn. 9 Afs 57/2013 ze dne 25. 9. 2014, sp. zn. 8 Afs 14/2012 ze dne 26. 9. 2012 a sp. zn. 9 Afs 30/2008 ze dne 22. 10. 2008). Jestliže správce daně unese své důkazní břemeno ve vztahu k důvodnosti pochyb o tvrzení daňového subjektu, dochází k přenesení důkazního břemene zpět na daňový subjekt a je na něm, aby pochybnosti správce daně vyvrátil, tj. prokázal, že se zdanitelné plnění uskutečnilo tak, jak tvrdí.
21. Žalovaný je přesvědčen, že správce daně své zákonné důkazní břemeno unesl vydáním výzvy k prokázání skutečností, ve které vyzval žalobkyni k předložení důkazních prostředků prokazujících použití sporných plnění k uskutečňování své ekonomické činnosti, neboť doposud předložené důkazní prostředky pochybnosti správce daně neodstranily. Dle žalovaného tak správce daně v souladu s ustanovením § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu dostatečně prokázal existenci důvodných pochybností stran tvrzení žalobkyně, čímž na žalobkyni přenesl důkazní břemeno. Bylo pak věcí žalobkyně, aby vedle své zákonné povinnosti předložit daňové doklady tyto pochybnosti vyvrátila a prokázala oprávněnost uplatněných nároků na odpočet DPH. Byla to však právě žalobkyně, která z důvodu absence relevantních důkazních prostředků své důkazní břemeno neunesla, přičemž důkazní prostředky předložené žalobkyní v průběhu odvolacího řízení následně ještě umocnily pochybnosti stran uskutečňování ekonomické činnosti žalobkyně ve vztahu k žalobkyní deklarovaným přijatým plněním, neboť tyto předložené důkazní prostředky byly v rozporu s již dříve předloženými důkazními prostředky a tvrzeními žalobkyně.
22. U jednání, které proběhlo před Městským soudem v Praze, zástupce žalobkyně setrval na všech žalobních námitkách, přičemž poukázal na skutečnost, že správce daně odmítl provést důkaz, aby se účastnil začátku přepravy zboží v rámci místního šetření, čímž zasáhl i do práva žalobkyně na spravedlivý proces. Zástupce žalovaného navrhl zamítnutí žaloby.
23. Městský soud v Praze přezkoumal žalobou napadené rozhodnutí v rozsahu uplatněných žalobních bodů, jimiž je vázán (§ 75 odst. 2 věta první s. ř. s.), a vycházel přitom ze skutkového i právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu (§ 75 odst. 1 s. ř. s.).
24. Městský soud v Praze posoudil věc takto:
25. *V prvním žalobním bodu* žalobkyně namítá, že jí bylo umožněno projednat Zprávu o kontrole až v odvolacím řízení a tímto postupem žalovaného byla připravena o dvojstupňové daňové řízení.
26. Soud ověřil ze spisového materiálu, že v posuzovaném případě bylo žalobkyni dopisem ze dne 25. 10. 2017 č. j. 7846818/17/2004-60565-110620 sděleno, že dne 13. 11. 2017 bude provedeno projednání Zprávy o kontrole. Dne 25. 10. 2017 žalobkyně požádala, aby jí byla

Zpráva o kontrole zaslána. Správce daně podání vyhodnotil tak, že žalobkyně projednání Zprávy

o kontrole nevyžaduje a Zprávu o kontrole jí dne 6. 11. 2017 zaslal společně s přípisem, v němž sdělil žalobkyni, že doručením považuje Zprávu o kontrole za projednanou, a daňovou kontrolu za ukončenou. Popsané procesní pochybení bylo správcí daně vytknuto odvolacím orgánem, který uložil správcí daně, aby Zprávu o kontrole řádně projednal, což se uskutečnilo dne 21. 6. 2018 (protokol o ústním jednání ze dne 21. 6. 2018, č. j. 5374712/18/2004-60565-110620).

27. Žalobkyní namítaný a výše popsáný postup shledal soud v souladu se zákonnou úpravou i s judikaturou Nejvyššího správního soudu, na což žalovaný poukázal i v napadeném rozhodnutí, když upozornil na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 7. 2016, sp. zn. 9 Afs 169/2015: *„Odvolací řízení má nejen povahu přezkumnou, ale i nápravnou ve vztahu k pochybením orgánu prvostupňového. Doplnění řízení ani dokazování provedené v rámci odvolacího řízení nelze považovat za nepřipustné, ani s ohledem na zásadu dvojinstančnosti (...) Dvojinstančnost totiž zajišťuje nejen dvojí posouzení věci, ale je také cestou k nápravě a odstranění vad, které se vyskytly v řízení před prvním stupně (...). Odvolací orgán tak může v odvolacím řízení napravit i chybu správce daně spočívající v tom, že tento řádně neprojednal s daňovým subjektem zprávu o daňové kontrole před vydáním platebního výměru.“* a rovněž na rozsudek ze dne 20. 9. 2012, č. j. 7 Afs 20/2012 – 41, v němž Nejvyšší správní soud dospěl k závěru, že pochybení správce daně spočívající v neprojednání Zprávy o kontrole nemůže bez dalšího znamenat konec daňového řízení a *„kontumační vítězství daňového subjektu pro nenapravitelnou nezákonnost.“* Podle tohoto rozsudku je přípustné Zprávu o kontrole projednat v rámci postupu dle ust. § 115 odst. 1 daňového řádu. Odvolací orgán tedy může v odvolacím řízení napravit chybu prvostupňového správce daně spočívající v tom, že řádně neprojednal s daňovým subjektem Zprávu o kontrole. Postup správce daně, kdy došlo k odstranění uvedené procesní vady, byl proto v souladu se zákonem i judikaturou Nejvyššího správního soudu.
28. Zdejší soud proto uzavírá, že nemá důvod se od výše uvedené judikatury Nejvyššího správního soudu odchýlit a závěr žalovaného, že v rámci odvolacího řízení byla procesní vada spočívající v neprojednání Zprávy o kontrole napravena a daňovou kontrolu tak lze považovat za ukončenou v souladu se zákonem, odpovídá jak proběhlému daňovému řízení (protokol o ústním jednání z tohoto dne č. j. 5374712/18/2004-60565-110620), tak zákonné úpravě, včetně konstantní judikatury Nejvyššího správního soudu.
29. Ve druhém žalobním bodu žalobkyně namítá, že řádně prokázala nárok na odpočet daně z přidané hodnoty za zdaňovací období září 2015, potažmo, že žalovaný celou věc nesprávně posoudil.
30. Podle ust. § 92 odst. 3 daňového řádu *daňový subjekt prokazuje všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v řádném daňovém tvrzení, dodatečném daňovém tvrzení a dalších podáních.*
31. Podle ust. § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu *správce daně prokazuje skutečnosti vyvracející věrohodnost, průkaznost, správnost či úplnost povinných evidencí, účetních záznamů, jakož i jiných záznamů, listin a dalších důkazních prostředků uplatněných daňovým subjektem.*
32. Zdejší soud na úvod připomíná, že z ustálené judikatury Nejvyššího správního soudu vyplývá, že důkazní břemeno mezi daňovým subjektem a správcem daně je v daňovém řízení rozvrženo nerovnoměrně ve prospěch správce daně, neboť ten je povinen

prokazovat toliko skutečnosti uvedené v § 92 odst. 5 daňového řádu. Podle písmene c) tohoto ustanovení má tedy také povinnost prokázat skutečnosti vyvracející věrohodnost, průkaznost, správnost či úplnost povinných evidencí, účetních záznamů, jakož i jiných záznamů, listin a dalších důkazních prostředků uplatněných daňovým subjektem, přičemž pokud zjistí některou okolnost zpochybňující v nich uvedené údaje, přechází důkazní břemeno podle § 92 odst. 3 daňového řádu na daňový subjekt. Ten pak musí prokázat všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v řádném daňovém tvrzení, dodatečném daňovém tvrzení a dalších podáních. V takovém případě musí daňový subjekt prokázat svá tvrzení a za tímto účelem předložit či navrhnout relevantní důkazní prostředky. Pokud jsou takové důkazy spolehlivě prokazující jeho tvrzení provedeny, přechází důkazní břemeno podle zmiňovaného § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu zpět na správce daně. V opačném případě platí, že daňový subjekt důkazní břemeno neunesl, a správce daně tak může rozhodnout v jeho neprospěch. Toto nerovnoměrné rozvržení důkazního břemena mezi daňovým subjektem a správcem daně je přitom ústavně konformní, neboť je výrazem veřejného zájmu na správném stanovení a výběru daní. Navíc vychází ze zásady, podle níž nese důkazní břemeno k prokázání určité skutečnosti ten, kdo ji tvrdí. Na rozdíl od jiných druhů řízení sice není věcí svobodné vůle daňového subjektu, zda určité skutečnosti v daňovém řízení uvede či nikoliv, neboť ho v něm stíhá povinnost tvrzení v podobě podání daňového přiznání. Nicméně uvedená zásada je v modifikované podobě zachována i v daňovém řízení, jelikož také v něm se důkazní břemeno vztahuje jen k prokázání skutečností vázících se k daňovému subjektu, který je uvedl v daňovém tvrzení nebo byl povinen je v něm uvést. Jen ten má totiž podrobné poznatky o veškeré své činnosti, příjmech a výdajích (srov. nálezy Ústavního soudu ze dne 1. 7. 2005 sp. zn. IV. ÚS 29/05, svazek 37, nálezy 113 Sbírky nálezů a usnesení Ústavního soudu České republiky, C. H. BECK, Praha 2006, str. 463 a násl.). Současně platí, že důkazní povinnost daňového subjektu nemůže být naplněna pouhým předložením formálně správného daňového dokladu či uzavřené smlouvy, neboť tyto dokumenty nejsou dostatečnými podklady pro prokázání realizace příslušného zdanitelného plnění či jiných skutečností uvedených v daňovém tvrzení. Všechny tyto rozhodné skutečnosti proto musí daňový subjekt prokázat tak, aby o souladu mezi faktickým stavem a stavem formálně právním nezůstaly žádné rozumné pochybnosti (srov. např. rozsudky ze dne 25. 10. 2006, č. j. 2 Afs 7/2006 - 107, ze dne 13. 8. 2008, č. j. 9 Afs 204/2007 - 72, či ze dne 26. 6. 2014, č. j. 5 Afs 65/2013 - 79).

33. V posuzované věci je mezi účastníky sporné, zda žalobkyně ve smyslu ustanovení § 92 odst. 3 daňového řádu prokázala, že oprávněně uplatnila nárok na odpočet daně z přijatých zdanitelných plnění dle ustanovení § 72 a § 73 ZDPH. Z výše uvedené judikatury lze dovodit rovněž, že bylo na vůli žalobkyně jakým způsobem a jakými důkazními prostředky prokáže svá tvrzení, tedy že došlo k dodání předmětného zboží deklarovaným dodavatelem a současně, že došlo k dodání zboží deklarovaným odběratelům tak, jak je uvedeno na předmětných dokladech.
34. Ze správního spisu vyplývá, že v daném případě správce daně zahájil u žalobkyně kontrolu na dani z přidané hodnoty (dále jen „DPH“) za předmětné zdaňovací období dne 8. 3. 2016. Na základě kontrolních zjištění a jejich posouzení, která popsal správce daně ve Zprávě o kontrole na str. 12 až 46, dospěl k závěru o neuznání nároku na odpočet daně od společnosti NATURENAAM na základě daňového dokladu č. 150100008, jehož předmětem byla dodávka technického konopí a rovněž k závěru o neuznání nároku na odpočet daně na základě daňového dokladu č. 20150164 vystaveného společností

Parenteral, jehož předmětem bylo separační technologické zpracování technického konopí. Lze konstatovat, že k prokázání žalobkyní uplatněných nároků správce daně nejen vyzýval žalobkyni k doložení jí tvrzených skutečností, ale prováděl i vlastní šetření a uskutečnil výsledky navrhovaných svědků. Soud dospěl k dílčímu závěru, že dokazování, které bylo v daňovém řízení provedeno, bylo provedeno v dostatečné míře a spisový materiál je dostatečnou oporou pro závěry v napadených rozhodnutích.

35. Správce daně ohledně neuznání nároku na odpočet daně od společnosti NATURENAAM na základě daňového dokladu č. 150100008 zkoumal jednotlivé aspekty dodání technického konopí od odběratele k dodavateli uvedeného na daňovém dokladu č. 150100008. Za dodavatele je na daňovém dokladu označena společnost NATURENAAM a za odběratele společnost Pharmark s textem „Fakturuje Vám dle smlouvy o spolupráci technické konopí 5 000 kg, základ daně 660 000 Kč a daň 138 600 Kč“. Podkladem spolupráce uvedených společností podle posuzované faktury byla Smlouva o spolupráci uzavřená dne 25. 6. 2014, jejímž předmětem je dodávka suroviny (usušených stonků technických odrůd konopí setého - Cannabis sativa) pro průmyslové zpracování ze sklizně v roce 2014 v celkovém objemu 40 tun (předložená žalobkyní). Správce daně ověřil kontrolou výpisu z účtu žalobkyně, že dne 4. 6. 2015 byla z účtu odepsána platba ve výši 798 600 Kč ve prospěch účtu společnosti NATURENAAM, což odpovídá hodnotě plnění dle daňového dokladu. Vlastním šetřením správce daně zjistil na základě odpovědi Fio Banky a. s. (viz odpověď evid. dne 11. 12. 2015 pod č. j. 7423921/15), že dispoziční právo k účtu žalobkyně má jak Ing. S., jednatel společnosti Pharmark, tak Ing. H., jednatel společnosti Parenteral. Podle poskytnutého výpisu z účtu zadal příkaz k úhradě dokladu č. 15100008 ve prospěch společnosti NATURENAAM Ing. H..
36. Na základě dožádání poskytla společnost NATURENAAM svému správci daně součinnost a předložila důkazní prostředky k dané obchodní transakci (Smlouvu o spolupráci, fotodokumentaci konopí, hlášení osoby pěstující konopí a další). Zástupce společnosti NATURENAAM, Ing. M. P., sdělil místně příslušnému správci daně (dne 25. 7. 2017), že přepravu zboží v daném případě zajišťovala společnost Pharmark, k nakládce došlo v areálu společnosti Severofrukt, a.s. (dále jen „Severofrukt“), subdodavatele společnosti NATURENAAM. V daňovém dokladu č. 150100008 předloženém zástupcem společnosti NATURENAAM je uvedeno datum vystavení i datum uskutečnění zdanitelného plnění dne 1. 7. 2015, datum splatnosti dne 4. 7. 2015. K této faktuře se pojí dodací list k faktuře č. 150100008, na němž je razítko společnosti NATURENAAM s nečitelným podpisem jako výstavce dodacího listu a u předtištěného údaje převzal je razítko společnosti Pharmark s podpisem Ing. S. Dne 27. 3. 2017 se uskutečnil výslech svědkyně MUDr. I. P., jednatelky společnosti NATURENAAM, která mimo jiné uvedla, že společnost NATURENAAM vznikla na základě poptávky společnosti Parenteral. Smlouva o spolupráci byla nejprve uzavřena se společností Parenteral, přičemž Ing. J. H. a Ing. P. T. ze společnosti Parenteral požádali společnost NATURENAAM, aby mohla být tato smlouva převedena na společnost Pharmark. Společnost NATURENAAM jednala jak s Ing. S., jednatelem společnosti Pharmark, tak s Ing. H. a Ing. T., všichni prováděli kontroly pěstební plochy a všichni se účastnili obchodních jednání. K předání zboží svědkyně uvedla, že jej za společnost NATURENAAM zajišťoval zaměstnanec pan L. S. Konopí bylo předáváno pravděpodobně v areálu společnosti Severofrukt. Společnost Severofrukt konopí nepředávala, jednání probíhalo mezi panem S. a panem S.

37. Přeprava předmětného zboží byla žalobkyní zajištěna prostřednictvím autodopravce L. U. K přepravě došlo z Trávčic, kde sídlí společnost Severofrukt, kde bylo naloženo 5 tun technického konopí, z čehož zhruba 1/3 byla vyložena v sídle společnosti FLAVEKO ke zpracování a 2/3 v Opočínku ve skladu pronajatém od společnosti NIKA Chrudim, s.r.o. (dále jen „NIKA“), odkud byla surovina následně taktéž přepravena do společnosti FLAVEKO ke zpracování. Faktické provedení přepravy bylo potvrzeno panem L. U., který předložil Záznam o provozu vozidla ze dne 5. 6. 2015, z něhož vyplývá, že přepravu realizoval pan Š., zboží bylo vyloženo nejprve v areálu společnosti FLAVEKO a následně v Opočínku ve společnosti NIKA. Žalobkyní a panem L. U. byl předložen dodací list č. 393/2015, na němž je jako předávající uvedena společnost Severofrukt a jako odběratel společnost FLAVEKO.
38. Na základě výzvy správce daně předložila společnost NIKA mj. listinu „Podklady k fakturaci - skladování (evid. dne 2. 8. 2016 pod č. j. 6118490/16). V těchto podkladech je uvedeno, že dne 24. 6. 2015 bylo ze skladu společnosti NIKA vydáno celkem 32 palet technického konopí. Společnost Pharmark výdejky č. 10002458 ze dne 23. 6. 2015 a č. 10002485 ze dne 24. 6. 2015, předloženými k podání evid. pod č. j. 6944739/16, prokazovala, že těchto 32 palet konopí bylo ze skladu společnosti NIKA odvezeno ke zpracování společnosti FLAVEKO. V tomtéž podání předložila i dodací list „Bili of Delivery for the invoice No. 1201506018“ ze dne 23. 6. 2015 a mezinárodní nákladní list (CMR) č. 20062015, kterými deklarovala, že dne 23. 6. 2015 naložila ve skladu společnosti NIKA 32 palet konopí, pro něž jako odběratel byla v CMR uvedena společnost HempConsult.
39. Na základě dožádání správce daně se uskutečnilo dne 23. 5. 2016 prostřednictvím místně příslušného správce daně společnosti FLAVEKO místní šetření v sídle společnosti FLAVEKO. Byly shlédnuty skladovací prostory a separační technologické zařízení. Ing. T. E., jednatel společnosti FLAVEKO sdělil, že tato společnost vlastní separační zařízení, ale technologické povolení ke zpracování technického konopí má společnost Parenteral. Společnost FLAVEKO poskytuje společnosti Parenteral pouze službu zpracování, přičemž jednatel neví, kdo je vlastníkem konopí. Uskladnění výsledného produktu se děje na základě smlouvy se společností Parenteral. Při převzetí zboží od společnosti Parenteral byl prokázán původ technického konopí. K dotazu, zda existují dokumenty, z nichž je patrné, jakým způsobem společnost Parenteral pořídila předmětné technické konopí, které je dále zpracováváno na technologickém zařízení společnosti FLAVEKO, resp. kdo je vlastníkem technického konopí a následného produktu olejové konzistence uvedl jednatel, že neví, pouze obdržel materiál, na němž byla provedena služba. Společnost FLAVEKO pro společnost Parenteral zpracovala 25 tun technického konopí, z něhož bylo výrobním procesem získáno 718 kg separátu olejové konzistence. Ing. E. předložil Smlouvu o provozování separační technologie uzavřenou se společností Parenteral dne 19. 12. 2014 a další doklady prokazující obchodní spolupráci se společností Parenteral. Ing. E. potvrdil, že z důvodu dlouhodobé spolupráce těchto dvou společností nemá k dispozici objednávky ani předávací protokoly, jelikož tyto jsou činěny ústní formou. Zboží dosud nebylo ze skladu vyzvednuto.
40. Z předložené smlouvy uzavřené mezi společností Parenteral jednateli Ing. H. a Ing. T. a za společnost FLAVEKO (ve smlouvě označen za provozovatele) jednatel Ing. E. dne 19. 12. 2014 vyplývá, že provozovatel je vlastníkem separační technologie nacházející se v objektu, který je v majetku K.E.S. spol. s r. o. a Ing. E. a Ing. E.. Provozovatel se zavazuje

provozovat pro společnost Parenteral za úplaty separační technologii a umožnit výlučné užívání nebytových prostor coby skladů, čemuž odpovídá povinnost společnosti Parenteral uhradit sjednanou odměnu.

41. Odvolací orgán pod bodem [42] rozhodnutí dospěl k závěru, že daňový subjekt neprokázal, že přijal plnění od společnosti NATURENAAM, které použil v rámci své ekonomické činnosti. Tyto společnosti v průběhu daňové kontroly předkládali daňové doklady, které se od sebe navzájem liší (daňový doklad č. 150100008). Z výpovědi MUDr. P. vyplynulo, že daňový subjekt byl do obchodu s konopím v podstatě vklíněn na žádost společnosti Parenteral, ačkoli tato společnost i nadále se společností NATURENAAM spolupracovala a obchodní případ v podstatě nadále řídila společně se společností Pharmark. Statutární orgán společnosti Parenteral prováděl úhradu z účtu daňového subjektu na účet společnosti NATURENAAM. V daném případě byl nalezen rozpor i v rozsahu plnění, kdy z předložených důkazních prostředků vyplynulo, že přijaté plnění, které bylo následně uskladněno ve společnosti NIKA, mělo být v tomtéž množství a ve stejných dnech převezeno jak do společnosti FLAVEKO, tak do Německa společností HempConsult. V průběhu daňového řízení nebyla ani zcela objasněna přeprava zboží. V daném případě tak došlo k zpochybnění daňového dokladu, přičemž nedošlo k předložení takových důkazních prostředků, které by jednoznačně prokázaly přijetí zdanitelného plnění. Nebylo rovněž prokázáno následné použití zdanitelného plnění k uskutečnění ekonomické činnosti. Pochybnosti nebyly odstraněny ani na základě výsledku svědků, kteří se buď vyjadřovali nekonkrétně, nebo v rozporu s již předloženými důkazními prostředky či tvrzeními společnosti Pharmark.
42. Odvolací orgán pod bodem [57] dospěl dále k závěru, že společnost Pharmark neprokázala přijetí zdanitelného plnění, které použila pro účely uskutečňování své ekonomické činnosti dle ust. § 72 odst. 1 ZDPH, neboť kromě daňového dokladu a účetní knihy nepředložila žádný důkazní prostředek, z něhož by bylo patrné, že skutečně od společnosti Parenteral přijala plnění podle daňového dokladu. Ačkoli se jednalo o plnění v celkové hodnotě více jak 4 miliony Kč, podle společnosti Pharmark proběhl celý obchod na základě ústní domluvy. Společnost FLAVEKO, která měla konopí zpracovat, uvedla, že plnění prováděla pro společnost Parenteral. Nebyla prokázána faktická spolupráce mezi společností Pharmark a společností Parenteral, ani mezi společností Pharmark a společností FLAVEKO.
43. Odvolací orgán připomněl, že po seznámení s kontrolním zjištěním předložila společnost Pharmark další důkazní prostředky, mezi nimiž byl předávací protokol ze dne 5. 6. 2015, jehož předmětem je skladování odrůd technického konopí ze sklizně 2014 v souladu s ust. § 24 zákona č. 167/1998 Sb. pro společnost Pharmark v areálu společnosti FLAVEKO. Dále byl předložen doklad „Skladování CCP Příjem suroviny“, kde je jako dodavatel uvedena společnost Pharmark, výrobce FLAVEKO, a dodací list s dodací adresou společnosti FLAVEKO. Odvolací orgán konstatoval, že k předložení těchto dokladů došlo poté, co daňový subjekt zjistil, že správce daně zpochybnil jeho nárok na odpočet daně a společnost Pharmark byla seznámena i s odpověďmi společnosti FLAVEKO v rámci místního šetření. Dodatečně předložené důkazní prostředky shledal odvolací orgán v rozporu s tvrzením společnosti FLAVEKO, která uvedla, že neví, kdo je vlastníkem konopí a obchodovala pouze se společností Parenteral, obdržela materiál, na němž byla provedena služba. Následně společnost FLAVEKO uvedla, že se společností Parenteral spolupracuje dlouhodobě, objednávky jsou činěny ústně a stejně tak smlouvy a předávací

protokoly. Z uvedených důvodů odvolací orgán shledal dodatečně předložené listiny za účelově vytvořené a nevěrohodné. Odvolací orgán nadto upozornil, že na předávacím protokolu je uveden jako předmět plnění skladování technického konopí, ačkoli společnost FLAVEKO měla provádět separační technologické zpracování. Nadto Ing. H. u svědecké výpovědi dne 11. 1. 2017 uvedl, že sklad ve společnosti FLAVEKO má k dispozici společnost Parenteral, proto skladování ve společnosti FLAVEKO bylo hrazeno společností Parenteral. V předávacím protokolu je uvedeno razítko společnosti Pharmark a podpis pana S., ačkoli pan Š. v rámci své svědecké výpovědi uvedl, že předání ve společnosti FLAVEKO nebyl nikdo ze strany společnosti Pharmark přítomen.

44. S tímto hodnocením předložených listin se soud ztotožňuje a shledává je za projev snahy žalobkyně dodatečně předloženými důkazními prostředky, které však nekorespondují s předchozím zjištěním správce daně (viz bod 43. tohoto rozsudku) zvrátit ve svůj prospěch důkazní „nouzi“, k níž nepochybně v daném případě přispělo jednání žalobkyně a jejích obchodních partnerů provázené absencí běžné obchodní praxe, která se vyznačuje zdokumentováním obchodních případů a slouží k prokázání předání konkrétního zboží (písemně uzavřené smlouvy, včetně konkretizace předmětu plnění, dodacích lhůt, obchodních podmínek pro případ opožděného dodání zboží či vad předmětu plnění, podmínek týkající se splatnosti či reklamace, písemné objednávky konkretizující jednotlivé obchodní případy, včetně jejich akceptace, předávací protokoly, včetně odsouhlasení množství, kvality či vad). Akceptací obchodních případů takto uzavřených se logicky žalobkyně sama vystavila riziku důkazní „nouze“, neboť se oproti běžné praxi nechovala obezřetně.
45. Soud k dodatečně předloženým listinám pro úplnost dodává, že skutečností, že sklad ve společnosti FLAVEKO má k dispozici společnost Parenteral, a proto skladování nehradí společnost Pharmark (tj. žalobkyně), která by zde měla mít dle svého tvrzení uskladněn výsledný produkt, odpovídá text smlouvy uzavřené mezi společností Parenteral a společností FLAVEKO, dle něhož se společnost FLAVEKO pro společnost Parenteral zavazuje provádět za úplatu separační technologii a rovněž umožnit výlučné užívání nebytových prostor coby skladů, čemuž odpovídá povinnost společnosti Parenteral uhradit sjednanou odměnu. Vzhledem k předmětu uskladnění, jímž je separát olejové konzistence z konopné suroviny, je stanovení takové podmínky ve smlouvě uzavřené mezi společností Parenteral a společností FLAVEKO zcela logické. Výlučné užívání skladových prostor společnosti Parenteral k uskladnění separátu olejové konzistence z konopné suroviny odpovídá závazku společnosti FLAVEKO neumožnit skladování předmětu smlouvy jinému subjektu, což je v souladu s článkem 3 bodu 3.2 této smlouvy, kde si strany sjednaly podmínku, že po dobu trvání smlouvy je provozovatel (tj. společnost FLAVEKO) oprávněna umožnit využití separační technologie po předchozí konzultaci se společností Parenteral třetím subjektům, a to pro zpracování jiných surovin než je konopí. Z uvedeného vyplývá, že společnost FLAVEKO nebyla oprávněna umožnit skladování předmětu smlouvy jinému subjektu a nebyla oprávněna po dobu trvání smlouvy umožnit využití separační technologie třetím subjektům ze suroviny konopí.
46. Podle městského soudu daňové orgány podrobně zdůvodnily jednotlivé pochybnosti, pro které dospěly k závěru o neprokázání tvrzení žalobkyně týkající se uplatněných nároků, tedy že došlo k dodání předmětného zboží deklarovaným dodavatelem a současně, že došlo k dodání zboží deklarovaným odběratelům tak, jak je uvedeno na předložených dokladech. Soud pro stručnost odkazuje na str. 14 až 18 napadeného rozhodnutí, kde odvolací orgán

shrnul závěry pro plnění od obou společností, tedy NATURENAAM a Parenteral, přitom dospěl k závěru, že celá obchodní transakce od nakoupení suroviny až po její údajný prodej je pouze formálně vykázána za účelem uplatnění nároku na odpočet daně, ačkoli celá obchodní transakce byla fakticky řízena a prováděna společností Parenteral. Uvedenou úvahu odvolacího orgánu s ohledem na skutková zjištění obsažená ve správním spise shledává soud za zcela adekvátní.

47. Soud se v souladu se skutkovými zjištěními ztotožnil s žalovaným, že bez společnosti Parenteral, která má oprávnění ke zpracování konopí, nemohl posuzovaný obchodní případ proběhnout. V této společnosti dříve pracoval nejen jednatel žalobkyně Ing. S., ale i Ing. H., místopředseda představenstva společnosti Parenteral; společnost spolupracovala dlouhodobě jak se společností NATURENAAM, tak se společností FLAVEKO i HempConsult, kam zboží mělo být následně dodáno. Společnost NATURENAAM vznikla na základě poptávky Ing. H. a Ing. T. ze společnosti Parenteral. Na žádost společnosti Parenteral došlo k převodu smlouvy, uzavřené původně se společností NATURENAAM. I poté se Ing. H. a Ing. T., zastupující společnost Parenteral účastnili obchodních jednání, prováděli kontroly pěstební plochy. Za společnost Pharmak (tj. žalobkyni) se jednání účastnil i Ing. S., který dříve pracoval jako provozní ředitel společnosti Parenteral. Za vymykající se standartním vztahům mezi obchodními subjekty označuje soud skutečnost, že ačkoliv Ing. H. nepůsobí na žádné pozici u žalobkyně, má dispoziční právo k jejímu účtu (viz sdělení a výpis z účtu žalobkyně od Fiobanky), a právě jmenovaný provedl platbu za plnění dle dokladu č. 150100008 na účet společnosti NATURENAAM, na základě něhož žalobkyně uplatňuje předmětný nárok na odpočet daně. Účastníky tvrzené obchodní transakce, tj. společnosti NATURENAAM a společnosti Pharmak byly předloženy doklady k danému plnění, přičemž tyto nejsou shodné, liší se v datu vystavení, datu splatnosti, uskutečnění plnění, i ve vizuální podobě. Ohledně přepravy zboží nebylo najisto postaveno, kdo měl předávat zboží (zda společnost Severofrukt jako subdodavatel či společnost NATURENAAM), kam bylo zboží odvezeno, v jakém množství, kdo jej přebíral a kdo, popř. prováděl jeho kontrolu. Ačkoliv mělo být zboží převezeno společnosti FLAVEKO, nebylo žádnými důkazními prostředky prokázáno, že se jednalo o zboží dodané společnosti Pharmak společností NATURENAAM, resp. nebylo prokázáno ani jeho dodání společností Parenteral společnosti Pharmak, aby mohla tato společnost přistoupit k jeho zpracování (viz faktura vydaná touto společností). Z vyjádření společnosti FLAVEKO vyplývá, že surovinu získala od společnosti Parenteral, se kterou dlouhodobě spolupracuje a zpracovává pro ni konopí, přitom vlastníka zboží neznala. Ing. H., statutární ředitel společnosti Parenteral potvrdil, že to byla společnost Parenteral, která hradí náklady na sklad, kde měl být výsledný produkt skladován, což odpovídá smlouvě uzavřené mezi společnostmi FLAVEKO a Parenteral. K dokladu č. 20150164, kterým byla žalobkyně vyzvána společností Parenteral k úhradě částky 4 112 354,40 Kč s termínem splatnosti uvedeném na dokladu dne 30. 11. 2015, lze uvést, že k úhradě nedošlo, což bylo potvrzeno i Ing. H. v rámci jeho svědecké výpovědi.
48. K výše uvedené rekapitulaci posuzované věci soud dodává, že k uskutečnění zdanitelného plnění podle dokladu č. 150100008 předloženého žalobkyní mělo dojít dne 4. 6. 2015, podle dodacího listu č. 393/2015 dne 5. 6. 2015. K zaplacení částky ve výši 798 600 Kč přitom podle dokladu č. 150100008 předloženého žalobkyní došlo dne 4. 6. 2015 na pokyn Ing. H., místopředsedy představenstva společnosti Parenteral. Nelze přehlédnout, že společností NATURENAAM byl předložen rovněž doklad č. 150100008, avšak tento doklad obsahuje

datum uskutečnění zdanitelného plnění dne 1. 7. 2015. Podle autodopravce U. se přeprava uskutečnila dne 5. 6. 2015, na dodacím listu č. 393/2015 však není uveden žádný z účastníků tvrzené transakce, tedy ani společnost NATURENAAM ani společnost Pharmark, nýbrž jako dodavatel je zde označena společnost Severofrukt, a jako příjemce je označena společnost FLAVEKO. Podle výpovědi svědka Ing. P. společnost Severofrukt je subdodavatelem společnosti NATURENAAM, leč vystavená faktura společností NATURENAAM č. 150100008 nekoresponduje s údaji o dodavateli na dodacím listu č. 393/2015. Na dodacím listu č. 393/2015 je uvedena společnost Severofrukt a jako odběratel společnost FLAVEKO, která však přijetí předmětného plnění na dodacím listu nepotvrdila. Výpověď svědka Ing. S., jednatele společnosti Pharmark či listiny dodatečně předložené po projednání Zprávy o kontrole (viz 43. až 45. bod tohoto rozsudku) neshledal soud za hodnověrné z důvodů výše uvedených, neboť jsou v rozporu s ostatními důkazy, zejména s výpovědí jednatele společnosti FLAVEKO.

49. Žalobkyně sice činí v žalobě sporným jednotlivé závěry, avšak pomíjí, že je nutné důkazy hodnotit ve vzájemných souvislostech. Pochybnosti správce daně žalobkyně neodstranila ani tím, že po seznámení s kontrolním zjištěním předložila další důkazní prostředky, k nimž se soud vyjádřil již v bodu 43. až 45. tohoto rozsudku).
50. V návaznosti na výše uvedené soud k žalobním námitkám ve druhém žalobním bodu uvádí, že když žalovaný v bodu [30] napadeného rozhodnutí uvedl svou úvahu, že *„odvolatel neprokázal, že by zboží, které měl přijmout od společnosti NATURENAAM, dodal nejprve společnosti Parenteral, a ta následně společnosti FLAVEKO ke zpracování.“* je zřejmé, že žalovaný zde vycházel ze skutečnosti, že společnost Parenteral měla být dle tvrzení žalobkyně společností, která mu měla dodat zpracování technického konopí, proto předpokládal předání technického konopí této společnosti. Na této úvaze neshledává soud nic iracionálního.
51. K odůvodnění napadeného rozhodnutí v bodu [34], kdy žalobkyně poukazuje na skutečnost, že MUDr. P. se předání zboží nikdy neúčastnila, za NATURENAAM jednal její pracovník L. S. a je tedy logické, že jí doklad nebyl znám a že neví, kdo jej podepsal, soud uvádí, že v bodu [34] napadeného rozhodnutí odvolací orgán konstatoval, že po předložení dodacího listu č. 393/2015 MUDr. P. uvedla, že jí tento dodací list není znám a neví, kdo jej podepsal. Dle soudu na uvedenou část výpovědi tedy žalovaný poukázal, avšak nevyvozuje z ní žádné závěry. V bodu [35] napadeného rozhodnutí žalovaný ve vztahu k výpovědi svědkyně MUDr. P. uvedl *„MUDr. P. na druhé straně uvedla, že společnost Parenteral a odvolatel si analýzy prováděli sami, což vycházelo i ze smluv“*. Uvedenou výpověď v tomto bodu žalovaný porovnával s tvrzením zástupce společnosti NATURENAAM Ing. P., přičemž ani z této části výpovědi nevyvodil žádný konkrétní závěr.
52. V bodu [37] napadeného rozhodnutí žalovaná konstatovala, že společnost NATURENAAM předložila daňové doklady vystavené za předmětné plnění, přičemž jejich porovnáním bylo zjištěno, že nejsou shodné jako ty, které společnost NATURENAAM předložila již dříve svému správci daně, poukázala zejména na odlišnost daňového dokladu č. 150100008. Podle žalobkyně nelze tyto nesrovnalosti přičítat žalobkyni a požadovat po ní vysvětlení. Soud se k nesrovnalostem ohledně daňového dokladu č. 150100008 vyjádřil již výše, pouze dodává, že k daňovému dokladu č. 150100008 předloženému společností NATURENAAM, v němž je uvedeno datum vystavení i datum uskutečnění zdanitelného plnění dne 1. 7. 2015 a datum splatnosti dne 4. 7. 2015, se pojí

dodací list k faktuře č. 150100008, na němž je razítko společnosti NATURENAAM s nečitelným podpisem jako výstavce dodacího listu a u předtištěného údaje převzal je razítko společnosti Pharmark s podpisem Ing. S.

53. V bodu [38] napadeného rozhodnutí žalovaný uvedl, že „podpis na dodacím listu č. 393/2015 se neshoduje s podpisovým vzorem pana Šišky, který je veřejně přístupný v obchodním rejstříku a sbírce listin. Není tak zřejmé, kdo jej měl stvrdit svým podpisem.“, v žalobě uvádí žalobkyně možné důvody, pro které se tak mohlo stát. Soud k žalobkyni uváděným možnostem konstatuje, že jde o její hypotetické úvahy nijak nepodložené. Je však třeba dodat, že žalovaným uváděná neshoda podpisu byla pouze jedním z uváděných aspektů, které vedly žalovaného k pochybnostem, jakým způsobem k předání zboží společnosti Pharmark došlo.
54. V bodu [40] a v bodu [41] napadeného rozhodnutí se žalovaný zabývá svědeckou výpovědí pana P. Š., který měl dle dodacího listu č. 393/2015 převzít technické konopí v areálu společnosti Severofrukt a realizovat jeho přepravu. Svědek uvedl, že převážel zboží, mělo se jednat o technické konopí, tak mu to bylo řečeno. Instrukce dával svědkovi pan S.. Svědek si nepamatoval, kdo mu zboží předával ani kdo byl předání přítomen. Kontrolu množství provedl vizuálně, počet palet si již nepamatoval. První vykládka zboží proběhla v Opočínku v areálu společnosti NIKA, kde předal blíže nespecifikovaný dodací list panu S. Dále bylo zboží přepraveno do společnosti FLAVEKO, kde byl pouze zaměstnanec společnosti FLAVEKO. Žádné dokumenty zde již nepřebíral. Žalovaný v napadeném rozhodnutí poukázal na neshodu této výpovědi s daňovým dokladem č. 2015017 vystaveným L. U. za přepravu, a záznamem o provozu vozidla, z nichž vyplývá, že zboží mělo být nejprve vyloženo ve společnosti FLAVEKO, a až následně ve společnosti NIKA. Podle žalobkyně je pořadí vykládky nepodstatné, důležitým bylo splnění úkolu přemístit zboží. S uvedeným se lze ztotožnit, avšak rozpor na který žalovaný poukázal je toliko jedním z vícero aspektů vzniklých pochybností týkajících se předání zboží. Soud dále odkazuje na bod 58. tohoto rozsudku, kde se touto otázkou rovněž zabývá.
55. Žalobkyně dále poukázala na bod [31] napadeného rozhodnutí, kde žalovaný poukazuje na dodací list „Bill of Delivery for the invoice No. 1201506018“ ze dne 23. 6. 2015 a mezinárodní nákladní list (CMR) č. 20062015, kterými žalobkyně deklarovala, že dne 23. 6. 2015 naložila ve skladu společnosti NIKA 32 palet konopí a tyto dodala do Německa společnosti HempConsult, k čemuž v žalobě nyní žalobkyně vysvětluje, že netvrdila, že dodala zboží společnosti HempConsult s uvedenými průvodními doklady, nýbrž že toliko připravila pro společnost HempConsult dodávku včetně dokumentace (Bill of Delivery + CMR) a společnost HempConsult dodávku odřekla, proto nejsou tyto listiny podepsané a potvrzené. Žalobkyně dodává, že s těmito doklady nespojuje žádné své tvrzení. Soud připomíná, že žalobkyně výdejky č. 10002458 ze dne 23. 6. 2015 a č. 10002485 ze dne 24. 6. 2015, předloženými k podání evid. pod č. j. 6944739/16, prokazovala, že těchto 32 palet konopí bylo ze skladu společnosti NIKA odvezeno ke zpracování společnosti FLAVEKO a v tomtéž podání předložila i dodací list „Bili of Delivery for the invoice No. 1201506018“ ze dne 23. 6. 2015 a mezinárodní nákladní list (CMR) č. 20062015. Z těchto listin vyplývá, že zboží - 32 palet konopí - bylo naloženo ve skladu a převzato k přepravě zboží od společnosti Pharmark pro společnost HempConsult přepravníkem A-J TRANS s.r.o., nelze však z něj již zjistit, kým bylo toto zboží převzato, resp. komu bylo dodáno, popř. zda bylo vráceno na sklad. Jinými slovy tím, že zboží nebylo dodáno deklarovanému odběrateli, není nijak vyvráceno vydání zboží (32 palet konopí), které dle CMR převzal

přepravce společnost A-J TRANS s.r.o. Úvaha žalovaného v bodu [31] napadeného rozhodnutí o počtu vydaných palet (32 palet konopí dne 23. 6. 2015) je proto správná.

56. K námitce vztahující se k odůvodnění napadeného rozhodnutí v bodu [27], kde žalovaný poukázal na skutečnost, že provedení plateb mezi dvěma subjekty je schopno prokázat pouze, že byly uskutečněny peněžní přesuny od jednoho subjektu k subjektu druhému, nikoli však, zda za tyto platby bylo fakticky poskytnuto též protiplnění v podobě daňovým subjektem tvrzeného dodání zboží, soud uvádí, že žalovaný tímto odůvodnil potřebu dalšího dokazování a na podporu uvedeného odkázal na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 26. 9. 2012, č. j. 8 Afs 14/2012-61. Soud tuto úvahu shledává zcela logickou a dodává, že provedení plateb mezi dvěma subjekty by bylo schopno prokázat nejen, že došlo k peněžní transakci od jednoho subjektu k subjektu druhému, ale rovněž, že za tyto platby bylo fakticky poskytnuto též protiplnění v případě, pokud by bylo provázáno současně dalšími důkazními prostředky svědčícími o realizaci zdanitelného plnění. Uvádí-li nyní v žalobě žalobkyně, že za přijatá plnění od NATURENAAM zaplatila částku ve výši 16 770 600 Kč (za kontrolované období částku 798 600 Kč) a poskytnutí protiplnění bylo prokázáno svědeckými výpověďmi (např. MUDr. I. P.), soud odkazuje na již výše uvedené, zejména body 42. až 48. tohoto rozsudku.
57. K bodům [33], [44], [45] a [46] napadeného rozhodnutí, v nichž namítá žalobkyně, že svou provázanost se společností Parenteral tvrdila od počátku, a proto je uvedení této skutečnosti správcem daně zavádějící a tvrdí, že v bodu [33] napadeného rozhodnutí jde toliko o zdánlivou nelogičnost, soud uvádí, že sama skutečnost, že společnosti Parenteral a Pharmark jsou propojeny dlouhodobými osobními vztahy mezi jednotlivými statutárními osobami by byla nevýznamná, pokud by tyto vztahy nebyly zatíženy nestandardností vztahů, jenž se projevíly v dispozičním oprávnění s účtem společnosti Pharmark právě statutárním orgánem společnosti Parenteral a to navíc ve vztahu k obchodnímu kontraktu, jehož stranou nebyla společnost Parenteral. Byť zástupce žalobkyně v závěrečném návrhu vysvětloval tuto skutečnost tím, že Ing. H. poskytuje žalobkyni účetní a ekonomické služby, soud neshledal takové (důkazně nepodložené) vysvětlení s ohledem na konkrétní skutečnosti daného případu za akceptovatelné a věrohodné. Za nestandardní považuje soud i uzavření ústní smlouvy mezi společnostmi Pharmark a společnost Parenteral, na základě níž se mělo uskutečnit zdanitelné plnění, k jejímuž zaplacení byla společnost Pharmark vyzvána společností Parenteral, avšak k jeho zaplacení nedošlo a rovněž okolnosti vzniku společnosti NATURENAAM (která vznikla na základě poptávky Ing. H. a Ing. T. ze společnosti Parenteral – viz výpověď MUDr. P.) či okolnosti tzv. převodu smlouvy uzavřené původně mezi společnostmi NATURENAAM a Parenteral nově na účastníky NATURENAAM a Pharmark s tím, že i poté se zástupci společnosti Parenteral účastnili obchodních jednání, prováděli kontroly pěstební plochy (viz výpověď MUDr. P.). Četnost a povaha těchto nestandardností, které nesvědčí o běžném obchodním kontaktu má pro posouzení dané věci specifický význam, nelze proto dle soudu úspěšně správcem daně vytýkat, že na jednotlivé nestandardní aspekty posuzované věci upozornil, včetně dlouhodobé personální provázanosti jednotlivých společností, které se měly účastnit realizace zdanitelného plnění.
58. Ve vztahu k odůvodnění v bodu [49] napadeného rozhodnutí žalobkyně tvrdí, že předání konopí bylo prokázáno svědeckými výpověďmi přepravců, svědeckou výpovědí pana E. a konopí ve formě olejového separátu bylo žalobkyni dodáno umístěním v zapečetěném skladu, kterým disponovala společnost Parenteral, přičemž ve skladu byl separát uskladněn

od jeho zhotovení do začátku přepravy k zákazníkovi (HempConsult, UNIVERSUM). Soud pro stručnost odkazuje na 54. bod tohoto rozsudku, kde je popsána svědecká výpověď pana P. Š., který měl dle dodacího listu č. 393/2015 převzít technické konopí v areálu společnosti Severofrukt a realizovat jeho přepravu. Z výpovědi tohoto svědka, který měl být tím, kdo převážel zboží, vyplývá, že nemůže hodnověrně potvrdit, že se jednalo o technické konopí, když svědek výslovně uvedl, že mu to tak bylo řečeno, instrukce mu dával pan S. Přitom si svědek nepamatoval, kdo mu zboží předával ani kdo byl předání přítomen. Kontrolu množství provedl vizuálně, počet palet si již nepamatoval. První vykládka zboží proběhla v Opočinku v areálu společnosti NIKA, kde předal blíže nespecifikovaný dodací list panu S. a poté bylo zboží přepraveno do společnosti FLAVEKO, kde byl pouze zaměstnanec společnosti FLAVEKO, žádné dokumenty zde nepřebíral. Žalovaný poukázal na neshodu této výpovědi s daňovým dokladem č. 2015017 vystaveným L. U. za přepravu, a záznamem o provozu vozidla, z nichž vyplývá, že zboží mělo být nejprve vyloženo ve společnosti FLAVEKO a až následně ve společnosti NIKA. Uvedené pořadí vykládky není zcela nepodstatné jak tvrdí žalobkyně, neboť svědek uvedeným pořadím vysvětloval, že právě v areálu společnosti NIKA předal panu S. dodací list a ve společnosti FLAVEKO už žádné listiny neměl, ani nepřebíral. Soud konstatuje, že ani ze svědecké výpovědi pana E. nelze dovodit zda, jak a v jakém rozsahu k předání technického konopí společností NATURENAAM společnosti Pharmark, k jehož zaplacení byla společnost Pharmark vyzvána fakturou č. 150100008, došlo (viz blíže bod 39. tohoto rozsudku). Lze zopakovat, že ačkoliv mělo být zboží převezeno společností FLAVEKO, nebylo žádnými důkazními prostředky prokázáno, že se jednalo o zboží dodané společností Pharmark společností NATURENAAM, ani nebylo prokázáno jeho dodání společností Parenteral společností Pharmakt, aby mohla tato společnost přistoupit k jeho zpracování (viz faktura vydaná touto společností). Z vyjádření společnosti FLAVEKO vyplývá, že surovinu získala od společnosti Parenteral, se kterou dlouhodobě spolupracuje a zpracovává pro ni konopí, přitom vlastníka zboží neznala. Ing. H., statutární ředitel společnosti Parenteral potvrdil, že to byla společnost Parenteral, která hradí náklady na sklad, kde měl být výsledný produkt skladován, což odpovídá smlouvě uzavřené mezi společnostmi FLAVEKO a Parenteral. K dokladu č. 20150164, kterým byla žalobkyně vyzvána společností Parenteral k úhradě částky 4 112 354,40 Kč s termínem splatnosti uvedeném na dokladu dne 30. 11. 2015, lze uvést, že k úhradě nedošlo, což bylo potvrzeno i Ing. H. v rámci jeho svědecké výpovědi. Jestliže nyní žalobkyně tvrdí, že konopí ve formě olejového separátu bylo žalobkyni dodáno umístěním v zapečetěném skladu v sídle společnosti FLAVEKO, která pro společnost Parenteral službu zpracování technického konopí vykonala, pak takové tvrzení postrádá racionální základ. Soud nemá pochybnost o dlouhodobé, trvalé spolupráci společností Parenteral a FLAVEKO, o čemž svědčí nejen písemně uzavřená smlouva ze dne 19. 12. 2014 (viz blíže bod 39. tohoto rozsudku), ale i svědecké výpovědi statutárních zástupců obou společností. Spolupráce spočívala nejen v tom, že společnost FLAVEKO se zavázala pro společnost Parenteral za úplatu poskytovat službu - separační technologické zpracování technického konopí, ale zavázala se rovněž umožnit společnosti Parenteral výlučné užívání nebytových prostor coby skladů. Skladovací prostory ve společnosti FLAVEKO tedy sloužily k výlučnému uskladnění výsledného produktu po provedení separačního technologického zpracování technického konopí společností Parenteral. Ing. E. potvrdil, že z důvodu dlouhodobé spolupráce těchto dvou společností nemá k dispozici objednávky ani předávací protokoly, jelikož tyto jsou činěny ústní formou. Absence těchto dokladů přispěla k dílčímu závěru

soudu, že nebylo věrohodně prokázáno kdy konkrétně a v jakém rozsahu byla naplněna spolupráce obou společností. Uvedené souvisí s námitkou žalobkyně, která nesouhlasí s žalovaným ohledně rozporu v tvrzení Ing. H. v rozsahu dodání konopí, neboť jmenovaný svědek uvedl, že od společnosti NATURENAAM bylo nakoupeno zhruba 21 tun konopí, z toho asi 5,5 tuny si odebral zahraniční zákazník ke zpracování a zbytek byl odvezen do společnosti FLAVEKO. Společnost FLAVEKO však uvedla, že pro společnost Parenteral zpracovala asi 25 tun technického konopí, z něhož bylo výrobním procesem získáno 718 kg separátu olejové konzistence. Protože i společnost Pharmark předloženými doklady deklarovala zpracování zhruba 15 tun konopí, není zřejmé, zda surovina zpracovaná společností FLAVEKO je skutečně tou, která měla být nakoupena od společnosti NATURENAAM. Žalobkyně namítá, že jde o rozpor jen zdánlivý, neboť společnost FLAVEKO zpracovávala pro Parenteral i konopí, které nebylo nakoupeno společností Pharmark od NATURENAAM a skutečnost, že byla zpracována právě surovina dodaná společností NATURENAAM, plyne z organizace zpracovatelského procesu. Soud se s takto podaným vysvětlením výše uvedeného závěru žalovaného (není zřejmé, resp. prokázáno, zda surovina zpracovaná společností FLAVEKO je skutečně tou, která měla být nakoupena od společnosti NATURENAAM) neztotožňuje.

59. Žalobkyně v žalobě tvrdí, že nakoupila technické konopí od společnosti NATURENAAM a současně tvrdí, že je převezla od dodavatele ke zpracování konopí ve formě olejového separátu a že k dodání došlo umístěním v zapečetěném skladu v sídle společnosti FLAVEKO, která pro společnost Parenteral službu zpracování technického konopí vykonala. Samotný poukaz žalobkyně na organizaci zpracovatelského procesu nepodložený žádnou evidencí přijatého technického konopí navazující na prvotní doklady v podobě příjmových dokladů potvrzující množství či datum dodání konopí, včetně dodavatele konopí, považuje soud za zcela nedostatečné, resp. nezpůsobilé prokázat skutečnost, že byla zpracována společností Parenteral (prostřednictvím služby provedené společností FLAVEKO) surovina dodaná společností NATURENAAM, potažmo nezpůsobilé rovněž prokázat i skutečnost, že poté došlo k dodání zpracovaného konopí ve formě olejového separátu umístěním v zapečetěném skladu v sídle společnosti FLAVEKO (neexistují, resp. nebyly předloženy žádné předávací protokoly, žádné dodací listy či smlouvy mezi společností FLAVEKO a společností Pharmark). Soud k tomuto závěru dospěl s přihlédnutím k výpovědím jednotlivých svědků (zejména svědka Ing. E., který popsal spolupráci se společností Parenteral, seznámil správce daně s prostředím zpracování technického konopí i se skladováním výsledného produktu zpracování pro společnost Parenteral, nikoli pro subjekt odlišný od této společnosti). Soud uzavírá, že kromě spolupráce společnosti Parenteral a společnosti FLAVEKO nevyplynuly pro posuzovaný případ žádné konkrétní skutečnosti, na základě nichž by mohlo být shledáno spojení či souvislost mezi nakoupením a převezením technického konopí od společnosti NATURENAAM a dodáním tohoto konopí ve formě olejového separátu a to umístěním v zapečetěném skladu v sídle společnosti FLAVEKO mimo účasti společnosti Parenteral a jejího zástupce, který osobně dal Fiobance příkaz k proplacení faktury č. 150100008. Předložené důkazy ve svém celku nedokládají konkrétně tvrzené dodání technického konopí od dodavatele, tj. od společnosti NATURENAAM v takovém rozsahu, množství a době dodání, které dle předložených dokladů odpovídá uskutečněnému plnění společnosti Parenteral specifikovanému v daňovém dokladu č. 150100008.
60. Další námitky žalobkyně se týkají odůvodnění bodů [54], [55], [57] a [68], kde se žalovaná vyjadřovala ke spolupráci se společností HempConsult. Žalovaný uvedl, že mu připadá

minimálně nestandardní, aby se německá společnost obrátila s požadavkem na dodání olejového separátu na společnost, která nemůže konopí ve finální produkt zpracovat, jelikož k tomu nemá žádná oprávnění, zejména za situace, kdy společnost HempConsult dříve se společností Parenteral, která takové oprávnění naopak má, běžně obchodovala. V rámci místního šetření společnost Pharmark sdělila, že k dodání společnosti HempConsult by mělo dojít v březnu roku 2016, poté v písemném podání ze dne 8. 2. 2017 společnost Pharmark uvedla, že bude dodávat zboží společnosti HempConsult dne 10. 2. 2017 a navrhla správci daně k důkazu, aby se účastnil začátku přepravy s tím, že dne 10. 2. 2017 se uzavře celý řetězec případu., k čemuž správce daně písemně daňovému subjektu sdělil, že místní šetření považuje za nadbytečné. Žalovaný dále upozornil na rozpor mezi předmětem smlouvy a tvrzením společnosti Pharmark, která dne 4. 12. 2015 uvedla, že konopí nakoupené od společnosti NATURENAAM bude zčásti prodáno do zahraničí, resp. zpracováno společností FLAVEKO, přičemž výsledný produkt, kterým je separát olejové konzistence, bude dále dodán odběrateli HempConsult. Ve smlouvě mezi společností Pharmark a společností HempConsult je však uvedeno, že se strany dohodly na prodeji „sušiny z horních 20 cm EU certifikovaného průmyslového konopí“, tedy nikoli separátu olejové konzistence. V rámci Vyrovnání mezi těmito subjekty ze dne 26. 1. 2017 je uvedeno, že smluvně dohodnuté zboží z velké části ještě nebylo dodáno v souladu s kupní smlouvou. Podle § 1 Vyrovnání má daňový subjekt povinnost dodat společnosti HempConsult 275 kg konopného separátu. Tento produkt pochází ze zboží, které bylo původně určené k plnění kupní smlouvy. Žalovaný v napadeném rozhodnutí dovodil, že až na základě Vyrovnání došlo ke změně předmětu plnění oproti kupní smlouvě, tedy nikoli dodání technického konopí, ale separátu olejové konzistence. Společnost Pharmark však od počátku (již v r. 2015) tvrdila, že předmětem plnění je olejový koncentrát, ačkoli ke změně předmětu plnění došlo až více jak rok a půl od uzavření kupní smlouvy. Fakticky tudíž není možné, aby ke změně v předmětu plnění došlo až v roce 2017.

61. Žalobkyně k výše uvedeným dílčím úvahám žalovaného připustila, že měnila termíny dodání zboží k prodeji a uvedla, že o konečném datu dodání zboží informovala správce daně, který provedení místního šetření ohledně začátku přepravy odmítl. Žalobkyně nepředložení důkazních prostředků, z nichž by bylo patrné, že zboží dodala společnosti HempConsult odůvodnila tím, že první část zboží byla dodána v únoru 2017 a zbytek v prosinci 2017. Podle žalobkyně tato skutečnost byla správci daně známa jednak ze sdělení žalobkyně ze dne 8. 2. 2017, kterým navrhla správci daně místní šetření, a jednak byly listiny prokazující dodání zboží předloženy dne 21. 6. 2018 v rámci projednání Zprávy o kontrole. Smlouva uzavřená se společností HempConsult není v rozporu s Vyrovnáním, neboť v článku § 2 výslovně deklaruje způsob nakládání s nakoupenou surovinou tak, že se část suroviny odveze do Německa a zbytek předá ke zpracování, které provede společnost Parenteral. Část suroviny byla žalobkyní prodána společnosti HempConsult a část byla prodána ve formě olejového separátu. Ve smlouvě je uvedeno, že předmětem dodání je 16 až 30 tun sušiny, což koresponduje s výsledkem. Bylo dodáno 5 tun sušiny a 718 kg separátu zhotoveného z 16 tun sušiny, ve výsledku tedy 21 tun, což je ve sjednaném intervalu 16 až 30 tun.
62. K výše uvedenému tvrzení žalobkyně, že první část zboží dodala společnosti HempConsult v únoru 2017, soud ze správního spisu ověřil, že žalobkyně zaslala správci daně dne 8. 2. 2017 podání, v němž učinila návrh, aby se správce daně účastnil dne 10. 2. 2017 v rámci místního šetření ve skladu společnosti FLAVEKO nakládky zboží, neboť dojde k předání

zboží přepravci, které bude dodávat společnosti HempConsult, čímž se uzavře celý řetězec případu; podání bylo zasláno bez příloh. Správní spis obsahuje i „Sdělení k podání“ ze dne 10. 2. 2017, v němž správce daně sdělil žalobkyni, že místní šetření považuje za nadbytečné, k čemuž uvedl, že ZDPH jasně definuje, jakými důkazními prostředky daňové subjekty prokazují dodání zboží osobě registrované v jiném členském státě, za jakých podmínek mohou daňové subjekty oprávněně uplatnit osvobození od daně při dodání zboží osobě registrované v jiném členském státě. Nadto skutečnost, že zboží bylo fyzicky naloženo k přepravě, ještě neznamená, že toto zboží bude skutečně vyloženo u deklarovaného odběratele zboží, resp. že bude v deklarovaném předmětu a rozsahu dodáno osobě registrované v jiném členském státě tak, jak deklaruje daňový subjekt. Soud k tomu dodává, že absence správce daně u tvrzené nakládky zboží (kdy dle tvrzení žalobkyně mělo dojít k předání zboží přepravci, aby dodal zboží společnosti HempConsult), nemohla ve svém důsledku znamenat, že správce daně tímto znemožnil žalobkyni unést její důkazní břemeno ohledně faktického dodání zboží společnosti HempConsult. Z uvedeného důvodu (včetně důvodů uvedených správcem daně ve sdělení ze dne 10. 2. 2017) se soud neztotožnil s námitkou žalobkyně, že tímto postupem správce daně byla žalobkyně zkrácena na svých právech. Uvádí-li žalobkyně, že se jednalo o první část zboží, není vůbec zřejmé, v jakém rozsahu se mělo dodání zboží uskutečnit. Lze znovu připomenout, že tyto skutečnosti nelze prokázat ani tím, že mezi subjekty proběhl převod finančních prostředků (viz rovněž bod 56. tohoto rozsudku).

63. K výše uvedenému tvrzení žalobkyně, že zbytek zboží dodala v prosinci 2017, k čemuž byly předloženy listiny dne 21. 6. 2018 v rámci projednání zprávy o kontrole, soud ze správního spisu zjistil, že tohoto dne předložila žalobkyně k prokázání použití přijatých zdanitelných plnění k ekonomické činnosti následující důkazní prostředky:
 - 1) kupní smlouvu uzavřenou dne 18. 5. 2015 mezi společností Pharmark a společností HempConsult,
 - 2) Vyrovnání uzavřené dne 26. 1. 2017 mezi společností Pharmark společností HempConsult,
 - 3) listinu „RECHNUNG - STEUERBELEG Nr. 1201702001“ předloženou v německém jazyce bez překladu,
 - 4) listinu „BILL OF DELIVERY FOR THE INVOICE No. 120170001“ předloženou v anglickém jazyce bez překladu,
 - 5) listinu „INVOICE - TAX DOCUMENT No.1201702002“ předloženou v anglickém jazyce bez překladu,
 - 6) listinu „CORRECTIVE TAX DOC No. 180100003“ předloženou v anglickém jazyce bez překladu,
 - 7) listinu „BILL OF DELIVERY FOR THE INVOICE No. 120170002“ předloženou v anglickém jazyce bez překladu,
 - 8) Mezinárodní nákladní list č. 21122017,
 - 9) listinu „Shipment Details“.
64. Protože žalobkyně tyto důkazní prostředky předložila před rozhodnutím odvolacího orgánu, odvolací orgán se jimi zabýval a posoudil je v napadeném rozhodnutí pod body [66] až [76], přičemž uzavřel, že ani tyto důkazní prostředky neosvědčují uskutečnění ekonomické činnosti společnosti Pharmark ve vztahu k jím deklarovanému přijatému plnění. Předložené listiny jsou v rozporu s již dříve předloženými důkazními prostředky a tvrzeními společnosti Pharmark. Nadto byly předloženy až v rámci odvolacího řízení, ačkoli společnost Pharmark byla již dne 22. 7. 2016 vyzvána v rámci daňové kontroly k prokázání použití plnění k uskutečňování ekonomické činnosti a byla seznámena s výsledkem kontrolního zjištění. V té době přitom měla být již uzavřena kupní smlouva se

společností HempConsult, o níž se vůbec nezmínila a svá tvrzení prokazovala pouze provedením úhrady dle výpisu z účtu. Z uvedených důvodů odvolací orgán konstatoval, že společnost Pharmark neprokázala přijetí zdanitelného plnění, které použila pro účely uskutečňování své ekonomické činnosti v souladu s ust. § 72 odst. 1 ZDPH.

65. S výše uvedeným závěrem se soud ztotožňuje a pro stručnost odkazuje na str. 16 až 18 napadeného rozhodnutí, kde žalovaný pečlivě odůvodnil, že ani nově předkládanými listinami žalobkyně neprokázala přijetí zdanitelného plnění, které použila pro účely uskutečňování své ekonomické činnosti. Pro úplnost soud k tvrzení žalobkyně, že společnosti HempConsult byla prodána část suroviny a část ve formě olejového separátu, že bylo dodáno 5 tun sušiny a 718 kg separátu zhotoveného z 16 tun sušiny, ve výsledku tedy 21 tun, což je v intervalu 16 až 30 tun uvedeného ve smlouvě se společností HempConsult, připomíná odůvodnění tohoto rozsudku v bodech 62. a násl., kde se zabýval prokazováním předání zboží žalobkyní. Soud dodává, že za vymykající se běžné obchodní praxi shledává i skutečnost uvedenou ve smlouvě se společností HempConsult, a sice, že společnost HempConsult zaplatila ve druhém pololetí 2014 (první platba dne 7. 7. 2014 ve výši 108 000 EU, poté proběhly platby od 18. 9. 2014 do 10. 11. 2014) předem částky 108 000 EU a poté 8x částku 40 500 EU, ačkoliv k dodání zboží této společnosti mělo dojít až v únoru 2017 a v prosinci 2017 a navíc je obsah Vyrovnání se společností HempConsult vázán na započtení plnění, které společnost HempConsult poukázala v roce 2014 žalobkyni „blízké společnosti“ Universum International Partners, což však nebylo žalobkyní nijak objasněno ani doloženo, resp. doloženo, jak se tato skutečnost měla promítnout do tvrzeného uskutečnění zdanitelného plnění.
66. K závěrečné námitce žalobkyně, že úvaha správce daně, že obchodní transakce byla pouze formální, postrádá smysl, protože společnost Parenteral uskutečňovala zdanitelné plnění, daň přiznala a odvedla, soud uvádí, že takto obecně formulovanou námitku bez konkrétního obsahu, nelze vztáhnout k výše uváděným skutečnostem, které se týkají posuzovaného zdanitelného plnění, a z tohoto pohledu ji soud shledává irelevantní.
67. Ze shora uvedených důvodů dospěl soud k závěru, že žaloba není důvodná, a proto ji podle § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl.
68. O nákladech řízení soud rozhodl podle § 60 odst. 1 s. ř. s., podle kterého má účastník, který měl ve věci plný úspěch, právo na náhradu nákladů řízení před soudem, které důvodně vynaložil, proti účastníkovi, který ve věci úspěch neměl. Ve věci měl plný úspěch žalovaný, avšak žalovanému v řízení žádné náklady nad rámec jeho běžných činností nevznikly. Soud proto rozhodl, že žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů tohoto řízení.

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

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

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

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.

Praha 25. září 2020

JUDr. Ludmila Sandnerová, v. r.
předsedkyně senátu