



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Ivanky Havlíkové a soudkyň JUDr. Naděždy Řehákové a Mgr. Ing. Silvie Svobodové v právní věci

žalobce: **Decci a.s.**, IČO: 279 27 369
se sídlem V Šáreckém údolí 764/1, 160 00 Praha 6 - Dejvice

zastoupen Tomášem Hlaváčkem, daňovým poradcem
se sídlem 28. října 767/12, 110 00 Praha 1

proti

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

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 20. 4. 2018, č. j.: 12256/18/5300-21444-700333,

takto:

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

Odůvodnění:

I. Stručné vymezení věci

1. Žalobce se podanou žalobou domáhal přezkoumání v záhlaví uvedeného rozhodnutí žalovaného, kterým žalovaný k jeho odvolání proti platebním výměrům na daň z přidané hodnoty vydaným Finančním úřadem pro hlavní město Prahu (dále jen „správce daně“) ze dne 25. 10. 2016, č. j. 7684840/16/2006-51524-110397, jímž byl vyměřen nadměrný odpočet za zdaňovací období měsíce listopad roku 2014 ve výši 1 215 Kč, a č. j. 7685001/16/2006-51524-110397, jímž byl vyměřen nadměrný odpočet za zdaňovací období měsíce prosinec roku 2014 ve výši 1 170 923 Kč (dále jen „platební výměr“ nebo „PV“); výroky I. a II. změnil části výroků PV v rozsahu přijetí zdanitelných plnění od dodavatele společnosti TH

TAX s.r.o. PV způsobem v žalobou napadeném rozhodnutí uvedeným, a ve zbytku PV potvrdil.

2. Správce daně platebními výměry podle zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění účinném pro rozhodná období (dále jen „ZDPH“) a podle § 147 a § 139 odst. 1 a § 90 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád (dále jen „daňový řád“) vyměřil žalobci daň z přidané hodnoty (DPH) za zdaňovací období listopad a prosinec 2014 (dále též „příslušná zdaňovací období“) ve výši celkem 1.172.138 Kč, na základě zpráv o daňové kontrole, kdy dospěl k závěru, že žalobce neodstranil pochybnosti týkající se uplatnění daně ve smyslu § 72 a § 73 ZDPH a dostatečně věrohodně neprokázal faktické přijetí zdanitelných plnění a jejich využití v rámci své ekonomické činnosti, neprokázal rozsah zdanitelného plnění.
3. Proti prvostupňovým rozhodnutím podal žalobce odvolání, neboť byl přesvědčen, že správce daně nesprávně posoudil relevantní skutečnosti a předložené důkazní prostředky, a že prvostupňová rozhodnutí byla nepřezkoumatelná z důvodu zmatečnosti a nepřehlednosti zpráv o kontrole. Žalovaný o odvolání rozhodl žalobou napadeným rozhodnutím, v němž mimo jiné uvedl, že pokud se týká přijatých zdanitelných plnění od dodavatelů Mgr. V. R., DIČ: X (dále jen „V. R.“), J. P., DIČ: X (dále jen „J. P.“) a Ing. P. P., DIČ: X (dále jen „P. P.“), LIMA REAL DEVELOPMENT, s.r.o., DIČ: CZ25542117 (dále jen „LIMA“) a MONTY BURNS s.r.o., DIČ: CZ26708388 (dále jen „MONTY BURNS“), žalobce neprokázal, že svůj nárok na odpočet daně z těchto plnění uplatnil v souladu s § 72 a § 73 ZDPH, když vlivem absence relevantních důkazních prostředků neunesl důkazní břemeno k prokázání oprávněnosti uplatněného nároku na odpočet daně.

II. Obsah žaloby

4. Žalobce žalobou brojil proti oběma výrokům žalobou napadeného rozhodnutí. *První žalobní námitkou* namítal nepřezkoumatelnost té části žalobou napadeného rozhodnutí, která se týká plnění přijatých za příslušná zdaňovací období od dodavatelů V. R., J. P. a P. P.. Žalovaný totiž na jednu stranu potvrdil, že žalobce splnil formální podmínku nároku na odpočet, když předložené daňové doklady splnily všechny náležitosti podle § 29 ZDPH, na druhou stranu však označil daňové doklady za vadné z důvodu chybějící náležitosti dle § 29 odst. 1 písm. f) ZDPH, a to rozsahu zdanitelného plnění. Dále nesouhlasil s tím, že žalovaný v žalobou napadeném rozhodnutí uvedl, že není pochyb, že jmenovaní dodavatelé mohli vykonávat nějaké činnosti související s ekonomickými aktivitami žalobce, na druhou stranu však dospěl k závěru, že žalobce neprokázal, jaké konkrétní služby a v jakém rozsahu podle jednotlivých daňových dokladů mu tito dodavatelé poskytovali, a že tato plnění byla fakticky uskutečněna a použita k jeho ekonomické činnosti. Pokud žalovaný tvrdil, že se skutek stal, nemohl současně tvrdit, že se nestal, tedy že nebyly splněny hmotněprávní podmínky pro vznik nároku na odpočet. Dvě vzájemně si odporující tvrzení nemohou být pravdivá.
5. Ve *druhé žalobní námitce* tvrdil nesprávné právní hodnocení, jehož se dopustil správce daně i žalovaný (dále též jen „správní orgány“), když sice na věc aplikoval přílehlavá zákonná ustanovení, avšak použil je nesprávně. Žalovaný postupoval přepjatě formalisticky, nepřihlížel k obsahu zprostředkovatelského vztahu a trval na splnění formálních podmínek vyžadovaných pro přiznání nároku na odpočet daně bez ohledu na to, že hmotněprávní podmínky nároku žalobce v řízení prokázal. Žalobce k tomu upozornil na rozsudek Soudního dvora Evropské unie (dále jen „SDEU“) ve věci C-516/14. Uvedl, že z obsahu všech předložených daňových dokladů bylo zřejmé, že se fakturované služby vztahovaly k

jeho projektu v Africe, když dodavatelé pro něj v příslušných zdaňovacích obdobích pracovali v souvislosti s plánovanou výstavbou solární elektrárny, daňové doklady byly vystaveny za služby související s projektem v Africe a žalobce jiný projekt v příslušných zdaňovacích obdobích v Africe nerealizoval, pročez se daňové doklady k jinému projektu vztahovat nemohou. Dále uvedl, že pro obstarání záležitosti jiného, činnost příkazníka nebo zprostředkovatele, je typické, že příkazci či zájemci jde primárně o výsledek činnosti. Zájemce vychází ze schopností a zkušeností zprostředkovatele a nepožaduje, aby mu účtoval hodiny, ale aby dosáhl výsledku. K tomu zmínil rozsudek NSS (*pozn. soudu ze dne 25. 5. 2006*) sp. zn. 2 Afs 154/2005 Sb.

6. *Třetí žalobní námitkou* brojil proti libovůli žalovaného při hodnocení důkazů. Důvody, pro které žalovaný odmítl provést výslechy svědků, neobstojí. Žalobce byl přesvědčen, že svá tvrzení o obsahu poskytnutých služeb prokázal již listinnými důkazními prostředky, avšak s ohledem na postoj správce daně, který poukazoval na nedostatečnou důkazní potenci těchto prostředků, byl nucen navrhnout provedení výslechu svědků. Odmítnutí jeho provedení bylo za takové situace absurdní a nepřípustné. Žalobce nesouhlasil s žalovaným, že výpovědi navržených svědků by nebyly dostatečné, naopak měl za to, že svědeckou výpověď mohly být doplněny chybějící údaje, např. informace o četnosti a délce jednání s dodavateli. Tuto možnost však žalovaný vyloučil, když dospěl k neakceptovatelnému závěru, že rozsah poskytnutých služeb lze dokázat výlučně obsahem daňového dokladu. Postup žalovaného nejen, že vykazuje známky libovůle, ale je i v rozporu s § 8 odst. 1 daňového řádu.
7. *Čtvrtá žalobní námitka* se týkala prokázání zdanitelného plnění od dodavatele LIMA. I zde žalobce brojil proti postupu žalovaného, který upřednostnil formální stránku věci a odhlédl od splnění hmotněprávních podmínek nároku na odpočet daně, a nesprávně vyhodnotil důkazy. Žalobce upozornil na skutečnost, že z obsahu zprostředkovatelské smlouvy uzavřené mezi ním a dodavatelem LIMA neplyne, že by LIMA měl participovat na tvorbě kupní smlouvy. Odmítl proto názor žalovaného, že tím, že při sjednání kupní smlouvy ohledně společnosti ROTTER s.r.o. (dále jen „ROTTER“) byl žalobce zastoupen advokátem JUDr. H., se LIMA prokazatelně nepodílel na uzavření kupní smlouvy, a tak nevykonával všechny činnosti podle zprostředkovatelské smlouvy. Činnost zprostředkovatele spočívá i v tom, že obstará příležitosti k uzavření smlouvy, tj. upozorní na možnost získat určitou příležitost k uzavření kupní smlouvy. To, že je informace o této možnosti veřejně přístupná, nic na věci nemění. Dodavatel LIMA navíc potvrdil, že se žalobce dozvěděl o prodeji majetku společnosti ROTTER jeho prostřednictvím. Úvaha žalovaného, že žalobce uhradil dodavateli LIMA cenu za přijatá zdanitelná plnění a dodavatel úhradu přijal a splnil své daňové povinnosti, přesto, že ke splnění povinností vyplývajících ze zprostředkovatelské smlouvy ze strany LIMA vůbec nedošlo, je iracionální.
8. *Pátá žalobní námitka* se týkala prokázání zdanitelného plnění od dodavatele MONTY BURNS. Žalobce v ní uvedl, že žalovaný nesprávně interpretuje pojem zprostředkování, neboť ten zahrnuje veškeré činnosti směřující k uzavření kupní smlouvy. Žalovaný postupoval přepjatě formalisticky, když odmítl důkazní prostředek jen z důvodu, že dodavatel zdanitelného plnění uvedl nepřesné právní označení poskytovaných služeb, jejichž obsah byl jednoznačně prokázán jinými důkazními prostředky. Žalovaný demagogicky interpretoval předložené důkazní prostředky ve formě e-mailové

komunikace, jejichž smyslem bylo doložení poskytnutí informací v e-mailech obsažených žalobci ze strany dodavatele.

9. Žalobce žádal, aby soud zrušil žalobou napadené rozhodnutí a věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení.

III. Vyjádření žalovaného

10. Žalovaný ve vyjádření k žalobě nejprve stručně shrnul dosavadní průběh daňového řízení, následně se věnoval konkrétním žalobním námitkám a ve zbytku odkázal na odůvodnění žalobou napadeného rozhodnutí.
11. K námitce nepřezkoumatelnosti části žalobou napadeného rozhodnutí uvedl, že pokud chtěl žalobce uplatnit nárok na odpočet daně, bylo nutné, aby unesl břemeno tvrzení a zejména břemeno důkazní. Žalovaný souhlasil, že prokazování nároku na odpočet daně je primárně záležitostí dokladovou. Stejně tak bylo mezi stranami nesporné, že žalobce předložil formálně bezchybné daňové doklady. Sporná byla ale otázka materiálního přezkumu těchto daňových dokladů ze strany správce daně. Žalovaný upozornil, že samotné předložení bezvadného dokladu pro prokázání nároku na odpočet daně nestačí, je vždy nutné posoudit též soulad dokladu s reálným stavem. Správce daně je vždy povinen přezkoumat předložené daňové doklady, byť formálně správné, z materiálního hlediska a daňový subjekt jako příjemce zdanitelného plnění musí zachovávat určitou míru obezřetnosti a činit kroky tak, aby se neocítl v důkazní nouzi. K uvedené argumentaci žalovaný zmínil též judikaturu NSS a Ústavního soudu. V projednávaném případě správce daně přezkoumal z materiálního hlediska jednotlivé náležitosti předložených daňových dokladů a došel k závěru, že rozsah plnění, tedy náležitost daňového dokladu ve smyslu § 20 odst. 1 písm. f) ZDPH, je na nich uveden příliš obecně. Žalobce nespecifikoval rozsah zdanitelných plnění ani po výzvách správce daně. Žalovaný proto odmítl, že by v žalobou napadeném rozhodnutí tvrdil, že by předložené daňové doklady byly vadné z hlediska chybějícího rozsahu zdanitelného plnění. Rozsah zdanitelných plnění byl však v dokladech uveden příliš obecným způsobem. Uzavřel, že žalobou napadené rozhodnutí není logicky rozporné, a je tak přezkoumatelné.
12. Rozsudek SDEU, na nějž odkazoval žalobce, shledal na případ absolutně nepřiléhavý, neboť se v něm jedná o opačnou situaci, než v řešené věci. Nesouhlasil ani s tím, že obsah zprostředkovatelského vztahu hodnotil příliš formalisticky a nepřihlížel k obsahu závazkového vztahu mezi žalobcem a dodavatelem. Stejně tomu je u rozsudku NSS sp. zn. 2 Afs 154/2005, neboť v projednávaném případě žalobce od projektu odstoupil, a zaplatil tak dodavatelům částku převyšující 6,5 mil. Kč bez hmatatelného výsledku a ekonomického prospěchu. Žalovaný dále konstatoval, že ve smlouvách o dílo uzavřených mezi žalobcem a dodavatelem J. a P. P. bylo ujednáno, že dodávka prací bude ukončena závěrečným vyhodnocením splnění podmínek smlouvy, které však nebylo žalobcem v řízení předloženo. K námitce nedostatečného zkoumání obsahu zprostředkovatelského vztahu uvedl, že mu ohledně dodavatelů V. R., J. P. a P. P. žalobce nepředložil žádnou zprostředkovatelskou smlouvu. Pokud taková zprostředkovatelská smlouva existovala, pak jedině v ústní formě, kdy je s podivem, že na základě takto neformální smlouvy žalobce přijal zdanitelná plnění převyšující 6,5 mil. Kč. Žalobci se nepodařilo prokázat, jaké konkrétní služby a v jakém rozsahu byly dle předložených daňových dokladů poskytnuty, a že tato plnění byla fakticky uskutečněna a použita k jeho ekonomické činnosti.

13. K námitce libovůle při hodnocení důkazů uvedl, že správce daně je oprávněn na základě správního uvážení zhodnotit, které důkazy provede a které ne, přičemž musí odůvodnit, proč ty které důkazy neprovedl. Správce daně však nemusí provést veškeré důkazy. Žalobce v projednávaném případě navrhl výslech množství svědků, správce daně jej odmítl provést a uvedl důvody, které jej k odmítnutí vedly. Správce daně neodmítl výslech svědků pouze z důvodů, že by neovládali český jazyk nebo že by je nedokázal identifikovat a vyslechnout. I kdyby navržení svědci byli vyslechnuti, nemohli by uvést, zda žalobce od jednotlivých dodavatelů přijal zdanitelná plnění ve vazbě na předložené daňové doklady, resp. v uvedeném rozsahu. Ze spisového materiálu nevyplývalo, že by svědci mohli mít informace o předmětu a rozsahu poskytnutých zdanitelných plnění. Jako svědkyně byly navrženy např. velvyslankyně ČR v Jihoafrické republice a velvyslankyně Jihoafrické republiky v ČR, u nichž si lze jen těžko představit, že by dokázaly detailně osvědčit předmět a rozsah u jednotlivých žalobkyní přijatých zdanitelných plnění. Žalovaný v žalobou napadeném rozhodnutí nedošel k obecnému závěru, že rozsah poskytnutých služeb lze prokázat výlučně obsahem daňového dokladu, jak v žalobě tvrdil žalobce. Ohledně namítaného porušení § 8 odst. 1 daňového řádu žalovaný sdělil, že správce daně postupoval v souladu se zákonem.
14. Ohledně prokázání zdanitelných plnění od dodavatele LIMA žalovaný uvedl, že je povinností správce daně zkoumat, zda ke zprostředkování na základě uzavřené smlouvy o zprostředkování skutečně došlo. Daňový subjekt by měl na druhé straně shromažďovat důkazy o tom, že ke zprostředkování skutečně došlo, neboť důkazní břemeno prokázání realizace služeb, jejichž náklady chce daňově uplatnit, je na jeho straně. Tomu přisvědčuje i judikatura NSS. Byť tedy v projednávaném případě žalobce tvrdil, že došlo k naplnění zprostředkovatelské smlouvy mezi ním a LIMA, z výpovědi jednatele LIMA vyplývalo, že k naplnění činnosti nedošlo a že se LIMA nijak nepodílel na uzavření kupní smlouvy mezi žalobcem a společností ROTTER. Je s podivem, že žalobce za částku 1.750.000 Kč dostal pouze informaci o možnosti koupě areálu společnosti ROTTER, zvláště když tato informace byla k dispozici z veřejně dostupných zdrojů. Nadto byl majetek, o zprostředkování jehož koupě se jednalo, předmětem veřejné dražby, a tudíž nebylo prakticky možné, aby LIMA pozitivně ovlivnil kupní cenu. Žalobce neprokázal, že by přijal od dodavatele LIMA služby dle zprostředkovatelské smlouvy. Není přitom rozhodné, že dodavatel přijal úhradu za ně a splnil své daňové povinnosti. To vyplývá i z judikatury NSS.
15. Žalovaný nesouhlasil ani s námitkami k průkazu zdanitelných plnění od dodavatele MONTY BURNS. Odmítl, že by nesprávně interpretoval právní vztah mezi žalobcem a MONTY BURNS. Uvedl, že tento vztah zkoumal velmi podrobně a dospěl k podobnému závěru, jako u zdanitelných plnění údajně poskytnutých dodavatelem LIMA. Ač měl MONTY BURNS podle předloženého daňového dokladu poskytnout žalobci plnění týkající se zprostředkování koupě majetku společnosti ROTTER, žalobce správním orgánům nepředložil žádnou smlouvu o zprostředkování. Je s podivem, že by taková smlouva byla uzavřena ústní formou. Nestandardní je i skutečnost, že zprostředkovatel (dodavatel), měl sám zájem o koupi majetku společnosti ROTTER, a prakticky byl vůči žalobci ve střetu zájmů. V případě zdanitelných plnění poskytnutých tímto dodavatelem je situace prakticky totožná jako u dodavatele LIMA, i zde je udivující, že za částku 400.000 Kč žalobce obdržel pouze informaci o možnosti koupě majetku společnosti, která nadto byla k dispozici z veřejně dostupných zdrojů. Ani MONTY BURNS neměl, vzhledem k prodeji majetku prostřednictvím veřejné dražby, možnost pozitivně ovlivnit kupní cenu.

Žalovaný dále uvedl, že MONTY BURNS je nekontaktní, nelze tak u něj ověřit poskytnutí zdanitelných plnění. Nepřisvědčil námitce, že demagogicky interpretoval důkazy, když se vyjadřoval k jejich důkazní síle. Konstatoval, že žalobce neprokázal, že by přijal od dodavatele MONTY BURNS služby, jež jsou obsahem předloženého daňového dokladu, a že by je použil ke své ekonomické činnosti. Žalobce tak neunesl důkazní břemeno ve věci nároku na odpočet daně dle předloženého daňového dokladu.

16. Žalovaný navrhl, aby soud žalobu zamítl jako nedůvodnou.

IV. Posouzení věci Městským soudem v Praze

17. Soud o věci samé rozhodl bez nařízení jednání, a to v souladu s ustanovením § 51 s. ř. s., neboť účastníci řízení takový postup akceptovali. Soud neprovedl žádné důkazy, neboť žalobce provedení důkazů nenavrhoval.
18. Soud přezkoumal žalobou napadené rozhodnutí, jakož i řízení, které jeho vydání předcházelo, v rozsahu uplatněných žalobních bodů, kterými je vázán, podle skutkového a právního stavu v době rozhodování správního orgánu (§ 75 odst. 1 a 2 věta první s. ř. s.), a dospěl k závěru, že žaloba není důvodná.
19. Předmětem sporu je posouzení, zda žalobce v příslušných zdaňovacích obdobích ve vztahu ke zdanitelným plněním přijatým od dodavatelů V. R., J. P., P. P., LIMA a MONTY BURNS splnil podmínky dle § 72 a § 73 ZDPH pro uplatnění nároku na odpočet daně, či nikoli.
20. Soud z obsahu spisového materiálu, odůvodnění rozhodnutí správních orgánů obou stupňů, podané žaloby, jakož i vyjádření žalovaného k žalobě ověřil skutkový stav tak, jak byl účastníky řízení tvrzen a dospěl k závěru, že správní orgány obou stupňů zjistily skutkový stav bez důvodných pochybností podle § 2 a § 3 správního řádu a posoudily zjištěný skutkový stav v souladu se zákonem.
21. Ze správního spisu vyplynuly následující pro věc podstatné skutečnosti:
22. Žalobce podal za příslušná zdaňovací období daňová přiznání k dani z přidané hodnoty, v nichž vždy vykázal nárok na odpočet daně. Správce daně u žalobce zahájil postup k odstranění pochybností a následně i daňovou kontrolu.
23. Žalobce se v průběhu daňové kontroly vyjadřoval v dílčím kontrolním zjištění a předkládal další důkazy. Na výzvu správce daně předložil mimo jiné tyto pro posouzení soudem relevantní podklady:
- a) Smlouvu o dílo uzavřenou dne 5. 2. 2014 s P. P., z níž vyplývala povinnost tohoto dodavatele vyhledávat příležitosti k realizaci možných projektů žalobce v afrických zemích, zajistit přípravu vzniku společností a vypočítat rentabilitu výstavby a provozu obnovitelných zdrojů;
 - b) Smlouvu o dílo uzavřenou dne 5. 2. 2014 s J. P., z níž vyplývala povinnost tohoto dodavatele vyhledávat příležitosti k realizaci možných projektů žalobce v afrických zemích, zajistit přípravu vzniku společností a vypočítat rentabilitu výstavby a provozu obnovitelných zdrojů;
 - c) Smlouvu o zprostředkování koupě nemovitých a movitých věcí uzavřenou dne 2. 10. 2014 s dodavatelem LIMA, jejímž předmětem je vyvíjení činnosti vedoucí

k možnosti podání nabídky a získání areálu společnosti ROTTER a zprostředkování dalších činností v případě získání areálu do vlastnictví;

- d) Dvě faktury vystavené P. P., každá na částku 2.420.000 Kč, na nichž byl uveden obsah poskytnutého zdanitelného plnění větou „*Fakturuji Vám dle smlouvy o dílo ze dne 5. 2. 2014 za přípravu spolupráce Joint-venture v Africe*“;
- e) Dvě faktury vystavené J. P., jedna na částku 1.815.000 Kč, na níž byl obsah zdanitelného plnění uveden větou „*Fakturuji Vám podle Smlouvy o dílo ze dne 5. 2. 2014, odst. II, přípravu spolupráce s firmou JOINT VENTURE v Africe*“, a druhá na částku 1.210.000 Kč, na níž byl obsah zdanitelného plnění uveden větou „*Fakturuji Vám podle Smlouvy o dílo ze dne 5. 2. 2014, přípravu spolupráce s firmou JOINT VENTURE v Africe*“;
- f) Tři faktury vystavené V. R., každá na částku 121.000 Kč, na nichž byl obsah zdanitelného plnění uveden větou „*Fakturujeme vám konzultační služby v rámci přípravy projektů obnovitelných zdrojů v Jihoafrické republice za měsíc říjen, resp. listopad, resp. prosinec*“;
- g) Faktura vystavená dodavatelem MONTY BURNS na částku 484.000 Kč, na níž byl obsah zdanitelného plnění vymezen větou „*za zprostředkování koupě movitého a nemovitého majetku spol. Rotter, s.r.o., Vám fakturujeme*“;
- h) Faktura vystavená dodavatelem LIMA na částku 2.117.500 Kč od LIMA, na níž byl obsah zdanitelného plnění vymezen větou „*Na základě smlouvy o zprostředkování koupě nemovitých a movitých věcí ze dne 2. 10. 2014 Vám fakturujeme provizi.*“;
- i) Zápis z jednání s MONTY BURNS ze dne 29. 10. 2014, z něhož mimo jiné vyplývá, že MONTY BURNS měl taktéž zájem o koupi areálu společnosti ROTTER a že o tomto zájmu žalobce informoval.

24. Dodavatel V. R. na výzvu správce daně mimo jiné poskytl vyjádření ohledně jím poskytnutého zdanitelného plnění za příslušná zdaňovací období. V něm uvedl, jaké činnosti pro žalobce vykonával, resp. uvedl, s kým ve věci projektu žalobce v Africe jednal. Dodavatel J. P. na výzvu správce daně doložil výpis z účtu, z něž je zřejmé, že od žalobce obdržel úhradu za fakturovaná plnění a daňové přiznání, z něhož je ve spojení s jeho evidencí pro účely DPH zřejmé, že DPH na výstupu přiznal. Stejně tak dodavatel P. P. k výzvě správnímu orgánu dodal výpis z účtu prokazující úhradu za služby ze strany žalobce. Vyhledávací činností správce daně bylo též zajištěno vyjádření jednatele dodavatele LIMA, který uvedl, že žalobce informoval o možnosti koupě areálu společnosti ROTTER a jeho kupní ceně, žalobce sám pak jednal s insolvenčním správcem společnosti ROTTER. Jednatel LIMA uvedl, že se na uzavření kupní smlouvy žádným způsobem nepodílel.
25. Správce daně ve zprávách o daňové kontrole (č. j. 5681719/16/2006-60566-102464 a č. j. 5681834/16/2006-60566-102464) za příslušná zdaňovací období označil skutečnosti, na jejichž základě dovodil závěr o neprokázání rozsahu zdanitelných plnění přijatých od dodavatelů V. R., J. a P. P., a že žalobce deklarovaná plnění skutečně přijal a využil k uskutečňování své ekonomické činnosti. Zdůraznil, že žalobce nepředložil žádný důkazní prostředek, kterým by mohl prokázat, jaké konkrétní služby měli tito dodavatelé poskytnout a v jakém rozsahu. Ke smlouvám o dílo uzavřeným s J. a P. P. správce daně uvedl, že v nich není uveden přesný a konkrétní předmět smlouvy, konkrétní činnosti ani jejich časový harmonogram a místo jejich výkonu, konkrétní úkony a způsob jejich

vykonávání. Dále uvedl skutečnosti, na jejichž základě dovedl závěr o neprokázání přijetí zdanitelných plnění od dodavatele LIMA, především poukázal na to, že při uzavírání kupní smlouvy ohledně majetku společnosti ROTTER zastupoval žalobce JUDr. H., nikoli LIMA, nadto datum uskutečnění zdanitelného plnění uvedené na vystavené faktuře nastalo až po uzavření této kupní smlouvy. Dovedl také, že nebylo prokázáno ani přijetí zdanitelného plnění od dodavatele MONTY BURNS. Faktura vystavená MONTY BURNS podle něj neobsahovala správné a pravdivé údaje, protože správce daně neuznal odpočet daně za plnění v ní fakturovaná.

26. Soud při posouzení vyšel z následující právní úpravy:
27. Podle § 72 odst. 1, 2, 5 ZDPH *plátce je oprávněn k odpočtu daně na vstupu u přijatého zdanitelného plnění, které v rámci svých ekonomických činností použije pro účely uskutečňování a) zdanitelných plnění dodání zboží nebo poskytnutí služby s místem plnění v tuzemsku, b) plnění osvobozených od daně s nárokem na odpočet daně s místem plnění v tuzemsku, c) plnění s místem plnění mimo tuzemsko, pokud by měl nárok na odpočet daně, jestliže by se uskutečnila s místem plnění v tuzemsku, d) plnění uvedených v § 54 odst. 1 písm. a) až j), l) až u) a y) a v § 55 s místem plnění ve třetí zemi, nebo pokud jsou taková plnění přímo spojena s vývozem zboží, nebo e) plnění uvedených v § 13 odst. 9 písm. a), b), d) a e) a v § 14 odst. 5. (2) daní na vstupu u přijatého zdanitelného plnění se rozumí daň uplatněná podle tohoto zákona a) na zboží, které plátcí bylo nebo má být dodáno, nebo službu, která mu byla nebo má být poskytnuta, b) na zboží, které bylo plátcem pořízeno z jiného členského státu anebo dovezeno ze třetí země, nebo c) v případě plnění podle § 13 odst. 4 písm. b). (5) plátce má nárok na odpočet daně v plné výši u přijatého zdanitelného plnění, které použije výhradně pro uskutečňování plnění uvedených v odstavci 1.*
28. Podle § 73 odst. 1 téhož zákona *pro uplatnění nároku na odpočet daně je plátce povinen splnit tyto podmínky: a) při odpočtu daně, kterou vůči němu uplatnil jiný plátce, mít daňový doklad, b) při odpočtu daně, kterou plátce uplatnil při poskytnutí zdanitelného plnění osobou povinnou k dani neusazenou v tuzemsku nebo jiným plátcem, anebo kterou plátce uplatnil při pořízení zboží z jiného členského státu, daň přiznat a mít daňový doklad; nemá-li plátce daňový doklad, lze nárok prokázat jiným způsobem, c) při odpočtu daně při dovozu zboží, je-li plátce povinen tuto daň přiznat podle § 23 odst. 2 až 4, daň přiznat a mít daňový doklad, d) při odpočtu daně při dovozu zboží, není-li plátce povinen postupovat podle § 23 odst. 2 až 4, vyměřenou daň zaplatit a mít daňový doklad, nebo e) při odpočtu daně, kterou plátce uplatnil v případě plnění podle § 13 odst. 4 písm. b), daň přiznat a mít daňový doklad; nemá-li plátce daňový doklad, lze nárok prokázat jiným způsobem.*
29. Podle § 8 odst. 1 daňového řádu *správce daně při dokazování hodnotí důkazy podle své úvahy. Správce daně posuzuje každý důkaz jednotlivě a všechny důkazy v jejich vzájemné souvislosti; přitom přihlíží ke všemu, co při správě daní vyšlo najevo.*
30. Shora citovaná ustanovení ZDPH vymezují pro plátce daně hmotněprávní podmínky vzniku nároku na odpočet daně na vstupu u přijatého zdanitelného plnění, které použije dále v rámci svých ekonomických činností (§ 72 odst. 1) a povinnost plátce daně předložit daňový doklad se zákonem stanovenými náležitostmi při uplatnění nároku na odpočet daně, tedy formální podmínku (§ 73 odst. 1).
31. Soud o věci uvažil takto:

32. Soud v první řadě považuje za vhodné s ohledem na předmět sporu v obecné rovině shrnout rozložení důkazního břemene mezi daňový subjekt a správce daně dle ustálené judikatury správních soudů (viz např. rozsudky NSS ze dne 21. 12. 2016, č. j. 6 Afs 147/2016-28, ze dne 9. 3. 2016, č. j. 6 Afs 271/2015-50, ze dne 30. 8. 2005, č. j. 5 Afs 188/2004-63, ze dne 30. 1. 2008, č. j. 2 Afs 24/2007-119, nebo ze dne 5. 10. 2016, č. j. 6 Afs 176/2016-36, ze dne 13. 2. 2019, č. j. 5 Afs 126/2017-43 či ze dne 12. 2. 2015, č. j. 9 Afs 152/2013-49):
- a) Daňový subjekt dle § 92 odst. 3 a 4 daňového řádu prokazuje všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v daňovém přiznání nebo k jejichž průkazu byl správcem daně vyzván (primární důkazní břemeno). Svá tvrzení prokazuje především svým účetnictvím a jinými povinnými záznamy.
 - b) Správce daně však může vyjádřit pochybnosti ohledně věrohodnosti, průkaznosti, správnosti či úplnosti účetnictví a jiných povinných záznamů, přitom jej dle § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu tíží důkazní břemeno ve vztahu k prokázání svých pochyb. Správce daně nemá povinnost prokázat, že údaje o určitém účetním případě jsou v účetnictví či jiné evidenci daňového subjektu zaznamenány v rozporu se skutečností, musí však prokázat existenci vážných a důvodných pochyb o souladu předložených dokladů se skutečností. Správce daně je povinen identifikovat konkrétní skutečnosti, na základě nichž hodnotí předložené účetnictví jako nevěrohodné, neúplné, neprůkazné či nesprávné.
 - c) Jestliže správce daně své důkazní břemeno ve vztahu k výše popsaným skutečnostem unese, přechází důkazní břemeno zpět na daňový subjekt. Ten je následně povinen prokázat soulad účetnictví se skutečností, tedy buď setrvat na svých původních tvrzeních a doložit, že se přes vzniklé pochyby sporný účetní případ udál tak, jak o něm bylo účtováno, nebo svá původní tvrzení korigovat, nabídnout tvrzení nová, reflektující existenci pochyb o souladu účetnictví, jiných povinných záznamů či tvrzení se skutečností, a tato svá revidovaná tvrzení prokázat (sekundární důkazní břemeno). Daňový subjekt bude tyto skutečnosti prokazovat zpravidla jinými důkazními prostředky než účetnictvím a evidencemi.
33. Daňový doklad musí mimo jiné podle § 29 odst. 1 písm. f) ZDPH obsahovat údaje o rozsahu a předmětu plnění. NSS k těmto náležitostem v rozsudku ze dne 13. 7. 2007, č. j. 5 Afs 165/2006-133, na který odkazoval též žalovaný, konstatoval, že *„jestliže je předmět a rozsah zdanitelného plnění uveden na daňovém dokladu natolik obecným způsobem, že není seznatelné, co bylo předmětem plnění a v jakém rozsahu bylo plnění poskytnuto, má plátce daně povinnost prokázat, o jaký předmět plnění se jednalo a v jakém rozsahu bylo plnění uskutečněno“*.
34. K otázce důkazního břemene v projednávaném případě soud uvádí, že správce daně nerozporoval, že žalobce unesl své primární důkazní břemeno, neboť ten předložil formálně řádné daňové doklady. Tím přešlo důkazní břemeno na správce daně, na kterém bylo, aby popsal konkrétní skutečnosti, na základě nichž hodnotil předmětné doklady za nevěrohodné a neprůkazné, a kvalifikovaně tím zpochybnil možnost uznat žalobcem uplatněný odpočet daně. Soud shledal, že správce daně těmto požadavkům dostál, když označil konkrétní skutečnosti, které na jeho straně založily vážné a důvodné pochyby o souladu žalobcem předložených záznamů a jiných důkazních prostředků se skutečností. Učinil tak především ve výzvě podle § 92 odst. 4 daňového řádu ze dne 19. 5. 2015, č. j. 3962346/15/2006-60562-205214 (dále jen „výzva“). V bodu 9. této výzvy vyjádřil

pochybnosti ohledně rozsahu plnění poskytovaného dodavateli V. R., J. a P. P. a vyzval žalobce k jeho doložení. U dodavatele LIMA pochybnosti správce daně vyplynuly primárně z nedoložení daňového dokladu k prokázání uplatněného nároku na odpočet daně (bod 13 výzvy). U dodavatele MONTY BURNS vznikly pochybnosti zejména proto, že žalobce nedoložil k přijatému zdanitelnému plnění jiný důkazní prostředek, než daňový doklad (bod 12 výzvy). Důkazní břemeno se proto přesunulo ze správce daně zpět na žalobce a bylo na něm, aby pochybnosti správce daně vyvrátil prokázáním uskutečnění faktického plnění předmětnými dodavateli, včetně prokázání konkrétního předmětu plnění a rozsahu zdanitelných plnění poskytnutých jednotlivými dodavateli. Žalobce k prokázání nároku na odpočet daně předložil listinné důkazy a navrhl provedení výslechu svědků. Předložené důkazní prostředky však nepřispěly k odstranění pochybností správce daně.

35. Soud předně nevešel na *první žalobní námitku*, když neshledal žalobou napadené rozhodnutí nepřezkoumatelným, a to ani v té jeho části, kterou za nepřezkoumatelnou pro tvrzený vnitřní logický rozpor označil žalobce. Mezi stranami je nesporným, že žalovaný v žalobou napadeném rozhodnutí konstatoval, že žalobce splnil formální podmínku nároku na odpočet daně (bod [32] napadeného rozhodnutí), že na základě žalobcem předložených důkazních prostředků bylo postaveno najisto, že žalobce v příslušných zdaňovacích obdobích vyvíjel aktivně činnost související se získáním zakázek na výstavbu solárních elektráren v Africe, a že není pochyb, že dodavatelé V. R., J. a P. P. mohli vykonávat nějaké činnosti související s ekonomickými aktivitami odvolatele (bod [48] napadeného rozhodnutí). Nesporná je i skutečnost, že žalovaný dospěl ve spojitosti se zdanitelným plněním poskytnutých jmenovanými dodavateli k závěru, že žalobce neprokázal, jaké konkrétní služby a v jakém rozsahu mu byly poskytnuty, že byla tato plnění fakticky uskutečněna a že byla použita k jeho ekonomické činnosti. Je dále nesporné, že žalovaný v bodu [48] žalobou napadeného rozhodnutí uvedl: „*Odvolací orgán opakovaně zdůrazňuje, že ust. § 29 odst. 1 písm. f) ZDPH jednoznačně zakotvuje jako jednu z náležitostí daňového dokladu uvést na daňovém dokladu nejenom předmět, ale i rozsah zdanitelného plnění. Za situace, kdy odvolatel a taktéž jeho dodavatelé předmět zdanitelného plnění v rámci předmětného daňového řízení sice obecně uvádí, avšak neuvádí rozsah těchto plnění poskytnutých dle jednotlivých daňových dokladů, nemůže přisvědčit odvolací orgán námitce odvolatele, že vyjmenování činností, které byly smluvní stranou (dodavateli P.) vykonány, bylo rovněž prvostupňovým správcem daně bez dalšího zohledněno jako nedostatečné k unesení důkazního břemene.*“. Nelze však přisvědčit žalobci, že by si tato uvedená tvrzení žalovaného vzájemně odporovala. Je tomu tak proto, že splnění formální podmínky pro uplatnění nároku na odpočet daně samo o sobě nárok na odpočet daně nezakládá. Je třeba, aby byla současně splněna podmínka materiální (hmotněprávní). Proto přesto, že žalovaný, potažmo správce daně, vyhodnotil žalobcem předložené daňové doklady jako formálně bezvadné, byl povinen je přezkoumat ještě z materiálního hlediska. Právě při tomto přezkumu dospěl správce daně k závěru, který žalovaný aproboval, že žalobce neprokázal faktické uskutečnění přijatých zdanitelných plnění, jejich konkrétní charakter, jejich rozsah a jejich použití k ekonomické činnosti žalobce.
36. Lze tak shrnout, že předložení formálně bezvadného daňového dokladu je splněním pouze formální podmínky pro uplatnění nároku na odpočet daně, které však nevylučuje nesplnění materiální podmínky nároku. Pokud žalovaný v žalobou napadeném rozhodnutí konstatoval splnění formální podmínky (předložení formálně bezvadných daňových dokladů), avšak zároveň dospěl k závěru, že materiální podmínka splněna nebyla (žalobce

neprokázal, že k uskutečnění zdanitelného plnění tak, jak je v dokladech uváděno, skutečně došlo, resp. v jakém konkrétním rozsahu), neznamená to logický rozpor mezi jeho závěry. Jedná se totiž o závěry týkající se dvou dílčích rovin nároku, které nemusí být v souladu, stejně, jako tomu bylo v projednávaném případě.

37. K tomu soud uvádí, že k povinnosti daňového subjektu při pochybnostech správce daně prokázat pravdivost údajů, které uvedl v daňovém přiznání a doložil je pouze daňovými doklady, se mnohokrát vyjadřoval i NSS, který např. v rozsudku ze dne 28. 2. 2008, č. j. 9 Afs 93/2007-84 uvedl, 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.“* To potvrdil i Ústavní soud např. v usnesení ze dne 11. 2. 2008, sp. zn. I. ÚS 1841/07, v němž dodal, že *„Důkaz daňovým dokladem (ve smyslu § 19 odst. 2 zákona o dani z přidané hodnoty), je pouze formálním důkazem dovršujícím hmotně právní aspekty skutečného provedení zdanitelného plnění. Jestliže zdanitelné plnění nebylo uskutečněno, nemůže být důkazní povinnost naplněna pouhým předložením, byť formálně správného, daňového dokladu (podtržení doplněno soudem).“* Tyto závěry lze dle soudu vztáhnout i na nyní projednávanou věc.
38. Pokud tedy žalobce přes doložení formálně bezvadných dokladů neprokázal, že k uskutečnění zdanitelného plnění tak, jak je v dokladech uváděno, skutečně došlo, nenaplnil obě kumulativní podmínky nároku na odpočet daně dle § 72 a § 73 ZDPH.
39. Ve vztahu k výše citovanému stanovisku žalovaného v bodě [48] žalobou napadeného rozhodnutí soud připouští, že jeho formulace by skutečně mohla vyznívat tak, jak ji interpretuje žalobce, tedy že žalovaný vytýká žalobci vadu předložených daňových dokladů spočívající v neuvedení rozsahu. Žalovaný v něm ale vztahuje absenci uvedení rozsahu plnění na celé předmětné daňové řízení, nejen na předložené daňové doklady, jak uvádí žalobce (viz druhá věta citované pasáže). S ohledem na celkový obsah žalobou napadeného rozhodnutí toto dílčí vyjádření žalovaného, byť nepřiléhavě formulované, nezakládá vnitřní rozpor žalobou napadeného rozhodnutí, tedy ani jeho nepřezkoumatelnost.
40. Soud nevešel ani na *druhou žalobní námitku* nesprávného právního hodnocení. Soud s ohledem na jednotlivé předložené daňové doklady vystavené dodavateli V. R., J. P. a P. P. shodně s žalovaným konstatuje, že tyto samy o sobě nejsou způsobilé prokázat, že dodavatelé skutečně poskytli žalobci uvedená plnění, a především v jakém rozsahu se tak stalo, neboť ve všech případech vymezují poskytnuté plnění pouze v obecné rovině, bez bližší specifikace jednotlivých činností. Po zhodnocení dokumentace, jež je součástí správního spisu (zápisy z jednání, e-mailová korespondence, dokumenty ohledně projektu žalobce v Africe apod.), dospěl soud shodně s žalovaným k závěru, že ani tato dostatečně neprokázala rozsah plnění poskytnutých žalobci výše jmenovanými dodavateli. Z doložených podkladů vyplývá, že žalobce v příslušných zdanitelných obdobích vyvíjel ekonomickou činnost v souvislosti s plánovanou výstavbou solární elektrárny v Africe a že výše jmenovaní dodavatelé pravděpodobně vykonávali aktivity s touto ekonomickou činností související, a to např. pracovní cesty či jednání s různými potenciálními obchodními či dalšími osobami. Podklady, a to ani vyjádření a dokumenty předložené jednotlivými jmenovanými dodavateli, však neosvědčují, jaké konkrétní úkony ten který dodavatel dle daňového dokladu v rámci svých aktivit uskutečnil a v jakém rozsahu.

41. Proto soud přisvědčil žalovanému, že rozsudek SDEU C-516/14, jímž žalobce argumentoval ve prospěch nároku na odpočet daně, je na projednávaný případ nepřiléhavý. Již z citovaných pasáží tohoto rozsudku SDEU vyplývá, že se v něm nejednalo o stejný skutkový stav jako v projednávaném případě. Rozsudek SDEU se týká situace, kdy byly splněny materiální podmínky, ale nebyly splněny formální podmínky (náležitosti daňových dokladů), v projednávaném případě však nastala opačná situace, kdy formální podmínky splněny byly, ale materiální podmínky nikoli, neboť žalobce neprokázal, že k uskutečnění zdanitelného plnění skutečně došlo, resp. v jakém konkrétním rozsahu.
42. Důvodná není ani námitka, že žalovaný postupoval přepjatě formalisticky a nepřihlížel k obsahu zprostředkovatelského vztahu, v němž je dle žalobce důležitý primárně výsledek činnosti. Žalovaný s názorem žalobce o důležitosti výsledku souhlasil, upozornil však na skutečnost, že žalobce od projektu v Africe odstoupil, přičemž výsledek nebyl dosažen a žalobce tak uhradil dodavatelům V. R., J. P. a P. P. částku převyšující 6,5 mil. Kč bez hmatatelného výsledku. Navíc žalobce nepředložil žádné smlouvy, ze kterých by vyplýval zprostředkovatelský vztah mezi ním a výše jmenovanými dodavateli. Žalovaný se tak při hodnocení závazkového vztahu mezi žalobcem a dodavatelem nedopustil přepjatého formalismu, když na prokázání splnění materiálních podmínek trval důvodně. Nic na tom nemění ani rozsudek NSS, na nějž žalobce odkazoval, neboť závěry v něm obsažené nikterak nevylučují závěry žalovaného. Soud vycházející z výše uvedeného uvádí, že žalovaný postupoval při právním hodnocení případu v souladu se zákonem a skutkovým stavem věci.
43. Pokud se týká *třetí žalobní námitky* libovůle při hodnocení důkazů, ani té soud nepřisvědčil. Jak již soud výše uvedl, žalovaný se důkazy zabýval a hodnotil je jednotlivě i v jejich vzájemných souvislostech a uvedl, jaká zjištění z nich učinil, proč skutečnosti tvrzené žalobcem nemá na základě předložených důkazů za prokázané (body [36 až 48, 52, 55 až 59, 61 až 69] žalobou napadeného rozhodnutí). Pokud se rozhodl některé z nich neprovést, v žalobou napadeném rozhodnutí to řádně odůvodnil. Konkrétně v bodu [51] žalobou napadeného rozhodnutí uvedl, z jakého důvodu neprovedl svědecké výpovědi těch navržených svědků, kteří byli v relevantním období v postavení statutárních orgánů žalobce (J. Š., M. H.). Tyto osoby neměly postavení třetí osoby ve smyslu § 22 daňového řádu, a tedy nemohly v daňovém řízení současně vystupovat v pozici svědků. Za souladné se zákonem považuje soud i jeho stanovisko (bod 52), v němž poukázal na závěry správce daně a judikaturu NSS a vysvětlil, z jakých důvodů neprovedl výslechy ostatních navrhovaných svědků (žalobce navrhoval ve svém podání ze dne 12. 9. 2016 za účelem prokázání rozsahu fakticky poskytovaných služeb jmenovanými dodavateli provést výslechy velvyslanců Jihoafrické republiky, Namibijské republiky, paní E. M., pana Z. M., pana J. N., paní F. S. a pana P. K.; ostatní navržené svědecké výpovědi měly směřovat k ověření pravosti předložených důkazních prostředků). Zmínil, že se jednalo o výslechy značného množství svědků, přičemž sám žalobce v odvolání připustil, že nebylo nutné předvolání všech těchto svědků. I z toho vzal žalovaný za zřejmé, že provedení takového množství výslechu svědků by neúměrně prodlužovalo délku řízení, a postupu správce daně přisvědčil. Zdůraznil, že i když by zahraniční svědci mohli potvrdit aktivity jednotlivých dodavatelů žalobce a jeho samotného, nemohli by však uvést, zda žalobce od jednotlivých dodavatelů přijal zdanitelná plnění ve vazbě na předložené daňové doklady, respektive v rozsahu dle těchto daňových dokladů (k tomu poukázal na bod 48 svého rozhodnutí). Ze správního spisu totiž nijak nevyplývalo, že by tyto osoby mohly mít vliv na uvedení předmětu a rozsahu poskytnutých služeb uvedených na jednotlivých daňových dokladech.

Obdobně se pak vyjádřil i k navrženým svědkům české národnosti, a kteří zastávají čestné funkce (např. velvyslankyně ČR B. F.) s tím, že ani u nich žalobce neuvedl, že by tito svědci, kdy identifikoval pouze zmíněnou velvyslankyni, mohli zcela konkrétně potvrdit rozsah fakturovaných plnění předmětnými dodavateli, a to podle jednotlivých daňových dokladů. Žalovaný uzavřel, že výpovědi případně vyslechnutých svědků o tom, co viděli a vnímali svými smysly, že „služby byly danými osobami poskytnuty a souvisely s ekonomickou činností odvolatele“, nestačí, neboť rozsah poskytnutých služeb dle jednotlivých daňových dokladů u samotného odvolatele a dodavatelů v průběhu daňového řízení prokázán nebyl.

44. Soud k této otázce konstatuje, že vzhledem ke skutečnosti, že sporný byl rozsah zdanitelného plnění dle předložených daňových dokladů, nikoli otázka, zda dodavatelé vykonávali v rámci ekonomické činnosti žalobce v Africe nějaké aktivity, lze přisvědčit názoru žalovaného, že výsledky navrhovaných svědků nemohou prokázat, zda žalobce od dodavatelů přijal zdanitelná plnění v rozsahu dle daňových dokladů. Soud souhlasí s žalovaným, že výpovědi navrhovaných svědků by nepochybně nemohly prokázat rozhodné skutečnosti, tedy rozsah zdanitelného plnění ve vazbě na předložené daňové doklady.
45. Žalovaný neodmítl provést výsledky svědků jen z důvodu neúměrného prodloužení řízení, ale též proto, že došel k závěru, že by nemohly osvědčit rozsah zdanitelných plnění poskytnutých dodavateli ve vazbě na předložené daňové doklady. Takový postup není známkou libovůle žalovaného při hodnocení důkazů a tedy ani porušením zásady volného hodnocení důkazů dle § 8 odst. 1 daňového řádu, jak namítal žalobce. Za porušení zásady volného hodnocení důkazů lze považovat situaci, kdy správní orgán bez bližšího vysvětlení akcentuje pouze některé z provedených důkazů, zatímco jiné opomíjí, či nevyjádří-li se k důkazní hodnotě některých provedených důkazů, je-li zpochybněna jejich validita. O takovou situaci se však v projednávaném případě nejedná, neboť jak bylo výše uvedeno, správní orgány se zabývaly všemi dostupnými důkazy, které mohly svědčit v prospěch i neprospěch tvrzení žalobce, žádný neopominuly, a u těch, které neprovedly, jasně a přezkoumatelným způsobem uvedly důvody jejich neprovedení. Soud proto uzavírá, že žalovaný postupoval při hodnocení důkazů v souladu se zákonem a jeho argumentaci plně přisvědčuje.
46. Také *čtvrtou žalobní námitku*, týkající se prokázání zdanitelných plnění od dodavatele LIMA, shledal soud nedůvodnou. Soud vešel na názor žalovaného, že žalobce neprokázal, že by od tohoto dodavatele přijal služby, jež jsou předmětem zprostředkovatelské smlouvy a též obsahem předloženého daňového dokladu, a že by je použil ke své ekonomické činnosti. Na základě předložené zprostředkovatelské smlouvy mezi dodavatelem a žalobcem byl dodavatel LIMA povinen vyvíjet činnosti vedoucí k možnosti podání nabídky a získání areálu společnosti ROTTER a zprostředkování dalších činností v případě získání areálu do vlastnictví. Sam jednatel LIMA uvedl do protokolu ze dne 16. 9. 2015, že nedošlo k naplnění této činnosti, když se na uzavření smlouvy ohledně majetku společnosti ROTTER dodavatel LIMA vůbec nepodílel, že pouze předal žalobci informaci o prodeji majetku ROTTER. Tyto informace, společně se skutečnostmi, že žalobce byl zastoupen při jednání o kupní smlouvě JUDr. H. a že informace o možnosti koupě majetku společnosti ROTTER, za jejichž předání LIMA obdržel od žalobce částku 1.750.000 Kč, byly veřejně dostupné a majetek se prodával ve veřejné dražbě, pročez nemohl LIMA ovlivnit kupní cenu, zakládaly důvodné pochybnosti o existenci přijetí zdanitelných plnění

od společnosti LIMA, které žalobce nedokázal odstranit. Není tedy pravdou, že by žalobce prokázal splnění materiální podmínky nároku na odpočet. Nic na tom nemění ani skutečnost, že žalobce prokazatelně dodavateli LIMA uhradil fakturovanou cenu zdanitelného plnění, a že ji tento přijal a splnil své daňové povinnosti. Soud souhlasí se závěry NSS obsaženými v rozsudku ze dne 25. 5. 2006, č. j. 2 Afs 154/2005-245, na nějž odkazoval žalovaný, že fakt, že zprostředkovatel daň řádně odvedl, nezakládá nárok jiného subjektu na její vrácení. Odvedení daně LIMA není pro naplnění podmínek nároku na odpočet žalobce nikterak rozhodné.

47. Soud konečně nepřijal *pátou žalobní námitku*, ohledně prokázání zdanitelných plnění od dodavatele MONTY BURNS. Z daňového dokladu vyplynulo, že MONTY BURNS měl poskytnout žalobci plnění ve formě zprostředkování koupě movitého a nemovitého majetku společnosti ROTTER. Žalobce nepředložil žádnou smlouvu o zprostředkování, ze spisového materiálu vyplynulo, že sám dodavatel měl zájem o předmětný majetek, že žalobce byl zastoupen při jednání o kupní smlouvě JUDr. H. a že informace o možnosti koupě majetku společnosti ROTTER, za jejichž předání MONTY BURNS obdržel od žalobce částku 400.000 Kč, byly veřejně dostupné a majetek se prodával ve veřejné dražbě, pročež dodavatel nemohl ovlivnit jeho kupní cenu. Všechny tyto skutečnosti zakládaly pochybnosti o přijetí zdanitelných plnění uvedených na předloženém daňovém dokladu, a tedy o naplnění zprostředkovatelské činnosti, a jejich použití k ekonomické činnosti žalobce, které žalobce, nedokázal odstranit. E-mailová korespondence s přílohami mezi žalobcem a MONTY BURNS, která je součástí správního spisu, bezpochyby prokazuje, že společnosti mezi sebou o majetku společnosti ROTTER komunikovaly, nikoli však, že by dodavatel zprostředkoval jeho koupi. Nelze proto přisvědčit žalobci, že z předložených důkazních prostředků vyplynulo faktické poskytnutí služeb zprostředkování. Ani zde tedy žalobce neprokázal splnění materiální podmínky pro nárok na odpočet daně.

V. Závěr a náklady řízení

48. S ohledem na výše uvedené soud žalobu jako nedůvodnou podle ustanovení § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl.
49. Výrok o nákladech řízení je dán ustanovením § 60 odst. 1 s. ř. s. Žalobce nebyl ve věci procesně úspěšný, a proto mu nenáleží náhrada nákladů řízení; žalovanému správnímu orgánu, který měl úspěch, však důvodně vynaložené náklady řízení nevznikly.

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.

Praha 29. května 2020

JUDr. Ivanka Havlíková
předsedkyně senátu