



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedy Mgr. Martina Kříže a soudkyně Mgr. Věry Jachurové a Mgr. Ing. Silvie Svobodové v právní věci

žalobkyně: **WIKTORI s.r.o.**, IČ: 255 77 981
sídlem Olšanská 55/5, Praha 3
zastoupena daňovým poradcem Ing. Ladislavem Fancem
sídlem Březnická 5565, Zlín

proti

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

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 26. 5. 2020, č. j. 20057/20/5300-21444-709739
takto:

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

Odůvodnění:

I. Základ sporu a dosavadní průběh řízení

1. Žalobou podanou u Městského soudu v Praze se žalobkyně domáhala zrušení rozhodnutí žalovaného označeného v záhlaví tohoto rozsudku (dále jen „napadené rozhodnutí“), kterým bylo zamítnuto odvolání žalobkyně a potvrzeno rozhodnutí Finančního úřadu pro

hlavní město Prahu (dále též „správce daně“ nebo „správní orgán I. stupně“) ze dne 2. 1. 2019, č.j. 4684/19/2003-52524-109505 (dále též „dodatečný platební výměr“). Dodatečným platebním výměrem byla žalobkyni doměřena daň z přidané hodnoty (dále jen „DPH“) za zdaňovací období listopad 2016 a zároveň stanovena povinnost uhradit vzniklé penále.

2. Žalovaný v napadeném rozhodnutí shrnul skutkový stav, odvolací důvody uplatněné žalobkyní, vymezil právní základ sporu, definoval kritéria nároku na odpočet daně a rozložení důkazního břemene mezi plátcem daně a správcem daně, načež aplikoval nastíněný právní základ na skutkový stav projednávané věci. Shrnutí, že žalobkyně neprokázala, že skutečně přijala zdanitelná plnění od níže uvedených dodavatelů:

a) LANIKO Czech s.r.o., IČ: 26862581, jež byla dne 21. 8. 2019 vymazána z obchodního rejstříku (dále jen „LANIKO Czech“), které byly předmětem daňových dokladů:

- č. 160100049 (č. 16FP00160) s předmětem plnění: „oprava stroje dle Vaší objednávky“; datum uskutečnění zdanitelného plnění (dále jen „DUZP“) dne 15. 11. 2016; základ daně 125 200 Kč a DPH ve výši 26 292 Kč, (dále jen „daňový doklad č. 160100049“),
- č. 160100056 (č. 16FP00161) s předmětem plnění: „oprava stroje dle Vaší objednávky“; DUZP dne 21. 11. 2016; základ daně ve výši 72 800 Kč a DPH ve výši 15 588 Kč, (dále jen „daňový doklad č. 160100056“),
- č. 160100059 (č. 16FP00166) s předmětem plnění: „oprava stroje dle Vaší objednávky“; DUZP dne 25. 11. 2016; základ daně ve výši 102 000 Kč a DPH ve výši 21 420 Kč, (dále jen „daňový doklad č. 160100059“),

b) Berisford Plus, s.r.o., IČ: 040 68 238 (dále jen „Berisford Plus“), které byly předmětem daňových dokladů:

- č. 20160071 (č. 16FP00157) s předmětem plnění „upgrade a doladění dle Vaší objednávky“; DUZP dne 11. 11. 2016; základ daně ve výši 95 200 Kč a DPH ve výši 19 992 Kč, (dále jen „daňový doklad č. 20160071“),
- č. 20160076 (č. 16FP00162) s předmětem plnění „upgrade a doladění dle Vaší objednávky“; DUZP dne 21. 11. 2016; základ daně ve výši 84 800 Kč a DPH ve výši 17 808 Kč, (dále jen „daňový doklad č. 20160076“),

3. Jinými slovy řečeno, žalobkyně neprokázala splnění podmínek pro uplatnění nároku na odpočet ve smyslu ustanovení § 72 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění účinném do 30. 11. 2016 (dále jen „zákon o DPH“).
4. Společnost LANIKO Czech měla opravit podle daňových dokladů uvedených shora na základě (blíže neurčené) objednávky žalobkyně (blíže nespecifikované) stroje. Žalobkyně předložila objednávku za měsíc listopad 2016 ze dne 1. 11. 2016 adresovanou společnosti LANIKO Czech, podle níž objednávala opravu hydrauliky, demontáž, montáž, zprovoznění na stroji Okuma MX-50 HB, dále výměnu kuličkového šroubu, ložisek, serva a brzdy, atd. na stroji ZPS MCFV 1260 CNC pro odběratele PILANA KnifeTec s.r.o., DIČ: SK2023531852 (dále jen „PILANA KnifeTec“) a pro odběratele PILANA Knives a.s., IČ: 48530115 (dále jen „PILANA Knives“). V žalobkyní doložených předávacích protokolech byly rozepsány provedené opravy a materiál, ovšem tyto neobsahovaly odkaz na konkrétní objednávku ani na přijatý daňový doklad. Nebylo tedy možné jednoznačně konstatovat, že spolu souvisejí. Z předložených daňových dokladů ani předávacích protokolů nebylo zřejmé, jak byla stanovena cena za provedenou práci, kdy tato práce byla

prováděna, jak dlouho oprava trvala, její rozsah, místo provedení, osoba, která ji uskutečnila, ani na kterých konkrétních strojích byla oprava provedena.

5. Z protokolu ze dne 15. 11. 2017, č. j. 1990957/17/3301-61561-709164 vyplývá, že správcem daně byl vyslechnut L. K. (dále jen „L. K.“), bývalý jednatel společnosti LANIKO Czech, který na všechny položené otázky odpověděl tak, že si dotazované skutečnosti nevybavuje. K daňovým dokladům č. 160100049, č. 160100056 a č. 160100059 pouze uvedl, že je podepsal, avšak nic bližšího o provedených pracích si nevybavil.
6. Dne 11. 7. 2018 bylo správci daně doručeno podání s názvem „*Doplnění protokolu ze dne 15. 11. 2017 č. j. 1990957/17/3301-61561-709164*“, které měl dle obsahu vyhotovit L. K., avšak jeho podpis na podání absentoval. Svědek L. K. uvedl, že v době podání výpovědi byl po náročném lékařském zákroku po požití silných tlumících léků proti bolesti, což úřední osobě doložil. Nebyl schopen ani jízdy automobilem. Přesto však byl nucen vypovídat ve věci daňové kontroly společnosti LANIKO Czech (v jiném daňovém řízení), přičemž proběhlo také vyslechnutí jeho osoby jako svědka k obchodní spolupráci žalobkyně se společností LANIKO Czech. Jelikož správce daně neakceptoval odpovědi svědka ve věci obchodní spolupráce se žalobkyní a sdělil, že jím formulované odpovědi nemůže do protokolu zanést, svědek svou výpověď doplnil tímto podáním tak, že nově podrobně odpověděl na všechny správce kladené otázky.
7. Ke svědecké výpovědi L. K. žalovaný uvedl, že tato nepřinesla žádné informace o tom, že společnost LANIKO Czech uskutečnila opravu strojů dle předmětných daňových dokladů. Svědek sice potvrdil vystavení daňových dokladů, nevěděl však, co bylo předmětem plnění dle těchto dokladů, neznal ani další okolnosti obchodních případů. Svědeckou výpověď proto správce daně hodnotil jako neprůkaznou a nepovažoval ji za důkaz. Po osmi měsících a po vydání výzvy k prokázání skutečností byla svědecká výpověď písemně doplněna, přitom z důvodu absence podpisu pana L. K. nebylo možné jednoznačně konstatovat, že odpovědi vyhotovil právě on. Navíc podle žalovaného nebylo možné považovat za pravděpodobné, že by si svědek po dalších osmi měsících vzpomněl na podrobnější informace, jestliže si nevybavoval žádné skutečnosti týkající se obchodní spolupráce se žalobkyní již při své svědecké výpovědi v listopadu 2017, tj. po roce od uskutečnění deklarovaných plnění. Vzhledem k uvedenému považoval žalovaný písemné vyjádření za účelové.
8. V průběhu odvolacího řízení žalobkyně sdělila, že jí společnost LANIKO Czech jako její subdodavatel zajistila provedení oprav či servisu na zakázkách, které realizovala pro své odběratele. Faktické přijetí těchto zdanitelných plnění prokazovala v rámci doplnění odvolání ze dne 4. 4. 2019 vystavenými daňovými doklady pro odběratele PILANA KnifeTec, PILANA Knives a MANNTECO s.r.o., IČ: 036 21 961 (dále jen „MANNTECO“). S hodnocením předložených důkazních prostředků byla žalobkyně seznámena, načež dne 30. 4. 2020 reagovala podáním, jehož součástí byl soupis jednotlivých obchodních případů, a dále podáním ze dne 5. 5. 2020.
9. Žalobkyně uvedla, že zakázky pro odběratele PILANA KnifeTec a PILANA Knives požadovala na základě jí vystavené objednávky ze dne 1. 11. 2016. Žalovaný však zdůraznil, že objednávka neobsahuje razítko ani podpis dodavatele LANIKO Czech, což sice není nezákonné, ale vyvstává zde pochybnost, zda ji dodavatel žalobkyně obdržel a přijal.

10. Podle tvrzení žalobkyně uplatněného v odvolání společnost LANIKO Czech předala žalobkyni opravy stroje ZPS MCFV1260 CNC v celkové hodnotě 125 200 Kč na základě předávacího protokolu ze dne 15. 11. 2016. Tyto práce žalobkyni vyfakturovala daňovým dokladem č. 160100049. Z tohoto přijatého daňového dokladu vyplývá, že jeho předmětem byla oprava stroje dle objednávky, která nebyla na dokladu nikterak specifikována, přičemž ani stroj, jehož oprava měla být provedena, nebyl nijak blíže na daňovém dokladu č. 160100049 konkretizován. Jednoznačně specifikována nebyla ani na předávacím protokolu č. 2016 48, na jehož základě jej měla společnost LANIKO Czech žalobkyni dne 15. 11. 2016 předat. Pouhá shoda v ceně a termínu předání s DUZP na daňovém dokladu podle žalovaného nestačila k tomu, aby mohlo být konstatováno, že tyto dokumenty spolu jednoznačně souvisí. Žalobkyně ve svém podání ze dne 30. 4. 2020 uvedla, že předávací protokol obsahuje číslo zakázky 1623/350, pod nímž žalobkyně zakázku pro snazší spárování s fakturovanou službou odběrateli evidovala (číslo zakázky přitom není na vystavených daňových dokladech uvedeno), což má vyplývat ze soupisu jednotlivých obchodních případů. Soupis však představuje pouze popis průběhu obchodních transakcí počínaje objednávkou, dále fakturací dodavatelem a fakturací odběrateli žalobkyní. Neproказuje však, že žalobkyně skutečně od společnosti LANIKO Czech opravu stroje ZPS MCFV 1260 CNC dle dokladu č. 160100049 přijala. Skutečnost, že žalobkyně předmět plnění uvedený na daňovém dokladu č. 160100049 – opravu stroje dle objednávky - přijala, prokazovala žalobkyně v doplněném odvolání vydanými daňovými doklady pro odběratele PILANA Knives č. 160246 (DUZP dne 14. 11. 2016), č. 160283 (DUZP dne 9. 12. 2016) a č. 160284 (DUZP dne 12. 12. 2016) a pro odběratele MANNTECO č. 160255 (DUZP dne 24. 11. 2016). Na těchto daňových dokladech je sice jednoznačně specifikován předmět opravy, tj. stroj ZPS MCFV 1260 CNC, avšak tyto nelze jednoznačně přiřadit k přijatému daňovému dokladu od společnosti LANIKO Czech č. 160100049, na němž specifikace stroje absentuje. Z odvolání žalobkyně bylo zřejmé, že žalobkyně měla pořídit práce od společnosti LANIKO Czech za celkovou cenu 125 000 Kč bez DPH a tyto práce dále včetně své práce a náhradních dílů, tj. za cenu vyšší, vyfakturovat odběrateli. Žalovaný upozornil, že celkový základ daně uvedený na žalobkyní vydaných daňových dokladech č. 160246, č. 160255, č. 160283 a č. 160284 je ve výši 90 410 Kč (přičemž doklad č. 160255 byl vystavený pro společnost MANNTECO, tj. odběratele odlišného od odběratelů uvedených žalobkyní v odvolání i v objednávce ze dne 1. 11. 2016, což žalobkyně v podání ze dne 30. 4. 2020 potvrdila, neboť sdělila, že doklad č. 160255 se nevztahuje k opravám provedeným společností LANIKO Czech). Údaje na daňových dokladech tedy nekorespondují. Vydané daňové doklady nelze ani jednoznačně přiřadit k předávacímu protokolu č. 2016 48, na nějž žalobkyně odkazovala, neboť tento neobsahuje zmínku o stroji, jehož se má oprava týkat. Vydané daňové doklady přitom neobsahují odkaz na žádný předávací protokol. Žalovaný konstatoval, že termín předání díla (15. 11. 2016) uvedený na předávacím protokolu se neshoduje ani s jedním DUZP uvedeným na žalobkyní vystavených daňových dokladech. Dokonce DUZP uvedené na dokladu č. 160246 (14. 11. 2016) předchází termínu předání díla.
11. Žalobkyně v odvolání dále tvrdila, že společnost LANIKO Czech předala žalobkyni opravu stroje Okuma MX 50 HB v celkové hodnotě 72 800 Kč bez DPH na základě předávacího protokolu ze dne 21. 11. 2016. Tyto práce žalobkyni vyfakturovala daňovým dokladem č. 160100056. Z tohoto přijatého daňového dokladu vyplývá, že jeho předmětem byla oprava stroje dle objednávky, která nebyla nikterak specifikována, přičemž ani stroj, jehož oprava měla být provedena, nebyl nijak blíže na daňovém dokladu č. 160100056

konkretizován. Jednoznačně specifikován nebyl ani na předávacím protokolu č. 2016 52, na jehož základě jej měla společnost LANIKO Czech žalobkyni dne 21. 11. 2016 předat. Pouhá shoda v ceně a termínu předání s DUZP na daňovém dokladu nestačí k tomu, aby mohlo být konstatováno, že tyto dokumenty spolu jednoznačně souvisí. Žalobkyně ve svém podání ze dne 30. 4. 2020 uvedla, že předávací protokol obsahuje číslo zakázky 1623/352, pod nímž žalobkyně zakázku evidovala pro snazší spárování s fakturovanou službou odběrateli (číslo zakázky přitom není na vystavených daňových dokladech uvedeno), což má vyplývat ze soupisu jednotlivých obchodních případů. Soupis však představuje pouze popis průběhu obchodních transakcí počínaje objednávkou, dále fakturací dodavatelem a fakturací odběrateli žalobkyní. Neproказuje však, že žalobkyně skutečně od společnosti LANIKO Czech opravu stroje Okuma MX 50 HB dle dokladu č. 160100056 přijala. Skutečnost, že žalobkyně předmět plnění, uvedený na daňovém dokladu č. 160100056 – opravu stroje dle objednávky - přijala, prokazovala v doplněném odvolání vydaným daňovým dokladem č. 160273 (DUZP dne 14. 12. 2016) pro společnost PILANA KnifeTec. Na tomto dokladu byl sice jednoznačně specifikován předmět opravy, tj. stroj Okuma MX 50 HB, avšak nebylo jej možné jednoznačně přiřadit k přijatému daňovému dokladu od společnosti LANIKO Czech č. 160100056, na němž specifikace stroje absentuje. Žalovaný uvedl, že vydaný daňový doklad nelze ani jednoznačně přiřadit k předávacímu protokolu č. 2016 52, na nějž žalobkyně odkazovala, neboť tento neobsahuje zmínku o stroji, jehož se má oprava týkat. Vydaný daňový doklad přitom neobsahuje ani odkaz na jakýkoliv předávací protokol. Žalovaný konstatoval, že termín předání díla (21. 11. 2016) uvedený na předávacím protokolu se neshoduje s DUZP uvedeným na žalobkyní vystaveném daňovém dokladu.

12. Žalobkyně rovněž v odvolání uvedla, že společnost LANIKO Czech jí předala opravy OKUMA MX 50HB (60HB), ITNC 530 CNC a OKUMA Ma 600 hb (HA) v celkové hodnotě 102 000 Kč bez DPH na základě předávacího protokolu 25. 11. 2016. Tyto práce žalobkyni vyfakturovala daňovým dokladem č. 160100059. Z tohoto přijatého daňového dokladu vyplývá, že jeho předmětem byla oprava stroje dle objednávky, která nebyla nikterak specifikována, přičemž ani stroj, jehož oprava měla být provedena, nebyl nijak blíže na daňovém dokladu č. 160100059 konkretizován. Jednoznačně specifikován nebyl ani na předávacím protokolu č. 2016 55, na jehož základě jej měla společnost LANIKO Czech žalobkyni dne 25. 11. 2016 předat. Pouhá shoda v ceně a termínu předání s DUZP na daňovém dokladu nestačí k tomu, aby mohlo být konstatováno, že tyto dokumenty spolu jednoznačně souvisí. Žalobkyně ve svém podání ze dne 30. 4. 2020 uvedla, že předávací protokol obsahuje číslo zakázky 1623/356, pod nímž zakázku evidovala pro snazší spárování s fakturovanou službou odběrateli (číslo zakázky přitom není na vystavených daňových dokladech uvedeno), což má vyplývat ze soupisu jednotlivých obchodních případů. Soupis však představuje pouze popis průběhu obchodních transakcí počínaje objednávkou, dále fakturací dodavatelem a fakturací odběrateli žalobkyní. Neproказuje však, že žalobkyně skutečně od společnosti LANIKO Czech opravu OKUMA MX 50HB (60HB), ITNC 530 CNC a opravu OKUMA Ma 600 hb (HA) dle dokladu č. 160100059 přijala. Z podání žalobkyně ze dne 30. 4. 2020 navíc vyplývá, že podle předávacího protokolu č. 2016 55 byla realizována pouze oprava stroje OKUMA MX 50, o opravách dalších strojů se zde nezmiňuje. Tyto nezmiňuje ani v soupise jednotlivých obchodních případů. Skutečnost, že předmět plnění uvedený na daňovém dokladu č. 160100059 – opravu stroje dle objednávky - přijala, prokazovala žalobkyně v doplněném odvolání vydanými daňovými doklady č. 160270 (DUZP dne 21. 12. 2016), č.

160273 (DUZP dne 14. 12. 2016), č. 160281 (DUZP dne 7. 12. 2016), č. 160289 (DUZP dne 11. 12. 2016), č. 160290 (DUZP dne 17. 12.) a č. 160291 (DUZP dne 21. 12. 2016) pro společnosti PILANA KnifeTec a PILANA Knives. Žalovaný poznamenal, že žalobkyně vydaným daňovým dokladem č. 160273 s DUZP dne 14. 12. 2016 již prokazovala přijetí zdanitelného plnění od společnosti LANIKO Czech na základě daňového dokladu č. 160100056. Není tak zřejmé, jaké plnění dokladem č. 160273 prokazovala. Na vydaných daňových dokladech byl sice jednoznačně specifikován předmět opravy, avšak nebylo je možné jednoznačně přiřadit k přijatému daňovému dokladu od společnosti LANIKO Czech č. 160100059, na němž specifikace stroje absentuje. Žalovaný uvedl, že vydané daňové doklady nelze ani jednoznačně přiřadit k předávacímu protokolu č. 2016 55, na nějž žalobkyně odkazuje, neboť tento neobsahuje zmínku o strojích, jichž se má oprava týkat. Vydané daňové doklady přitom neobsahují ani odkaz na jakýkoliv předávací protokol. Termín předání díla (dne 25. 11. 2016) uvedený na předávacím protokolu se neshoduje ani s jedním DUZP uvedeným na žalobkyní vystavených daňových dokladech.

13. Z výše uvedeného bylo zřejmé, že není dovoditelná souvislost vydaných daňových dokladů s přijatými prověřovanými plněními a tyto nijak nepřispívaly ke zjištění konkrétních okolností prověřované transakce.
14. K žalobkyní vydaným daňovým dokladům č. 160246, č. 160255, č. 160283, č. 160284, č. 160273, č. 160270, č. 160273, č. 160281, č. 160289, č. 160290 a č. 160291, jimiž prokazovala skutečnost, že zdanitelná plnění, která měla být předmětem přijatých daňových dokladů č. 160100049, č. 160100056 a č. 160100059 od společnosti LANIKO Czech, skutečně přijala, žalovaný konstatoval, že tyto nelze jednoznačně k uvedeným přijatým daňovým dokladům přiřadit (neobsahují konkrétní specifikaci předmětu plnění ani objednávky, na jejímž základě mělo dojít k opravě), a není tedy dovoditelná jejich souvislost s prověřovanými plněními. Žalobkyní předložené vystavené daňové doklady ani soupis jednotlivých obchodních případů tak nebyly způsobilé prokázat splnění zákonných podmínek pro uplatnění nároku na odpočet DPH ve smyslu ustanovení § 72 zákona o DPH, konkrétně skutečnost, že žalobkyně skutečně přijala sporná plnění dle přijatých daňových dokladů č. 160100049, č. 160100056 a č. 160100059 od společnosti LANIKO Czech. Tato skutečnost nebyla prokázána ani tvrzením žalobkyně v podání ze dne 30. 4. 2020.
15. Ke společnosti LANIKO Czech žalovaný doplnil, že tato sídlí na virtuální adrese [adresa sídla nesplňující ustanovení § 4 odst. 1 písm. i) zákona o DPH], kde ji lze těžko kontaktovat. Ze spisového materiálu dále vyplývá, že společnost LANIKO Czech měla být dodavatelem zboží a poskytovatelem služeb jak pro žalobkyni, tak pro společnost Berisford Plus, která měla pořízené služby dále poskytovat (přeprodávat) žalobkyni. V rámci doplněného odvolání ze dne 24. 3. 2019 žalobkyně sdělila, že jí společnost LANIKO Czech jako její subdodavatel zajistila provedení oprav či servisu na zakázkách, které realizovala pro své odběratele. V rámci provedené daňové kontroly DPH za zdaňovací období 4. čtvrtletí 2016 u společnosti LANIKO Czech však tato neprokázala, že fakticky přijala deklarovaná plnění od svého dodavatele, a neprokázala tak nárok na odpočet daně v souladu s ustanovením § 72 a 73 zákona o DPH. Proti rozhodnutí místně příslušného správce daně společnost nepodala odvolání. Žalovaný uvedené nepřikládá žalobkyni k tíži, avšak tyto skutečnosti podle něj dokreslují skutkové okolnosti celého případu a spolu s dalšími skutečnostmi posilují pochybnosti o tom, že daná plnění skutečně žalobkyně od společnosti LANIKO Czech přijala.

16. Ze spisového materiálu dále vyplývá, že společnost Berisford Plus měla podle daňových dokladů provést upgrade a doladění, přičemž nebylo uvedeno, čeho se tyto práce měly týkat. V předávacích protokolech ze dne 11. 11. 2016 a ze dne 21. 11. 2016 je uveden název stroje, kterého se měl týkat upgrade, kontrola a výměna řídících karet, apod., tyto protokoly ale neobsahovaly odkaz na přijaté daňové doklady, s nimiž by je tak bylo možné jednoznačně spojit. Stejně jako v případě přijatých daňových dokladů a předávacích protokolů od společnosti LANIKO Czech nebylo ani v tomto případě zřejmé, jak byla stanovena cena za provedenou práci, kdy tato byla konkrétně prováděna, jak dlouho oprava trvala, její rozsah, místo provedení, osoba, která opravu uskutečnila, jaký materiál či náhradní díly byl použit apod.
17. Z protokolu ze dne 5. 3. 2018, č. j. 378492/18/3301-61561-70164 vyplývá, že správcem daně byl vyslechnut Ing. M. H. (dále jen „M. H.“), společník společnosti Berisford Plus v době uskutečnění zdanitelných plnění deklarovaných daňovými doklady č. 20160071 a č. 20160076. Svědek předložil vystavené daňové doklady, předávací protokoly, Rámcovou smlouvu o poskytování „servisních služeb“ uzavřenou s žalobkyní dne 2. 3. 2016, objednávky na měsíce květen, srpen, září, listopad a prosinec 2016 a příjmové pokladní doklady. Ze svědecké výpovědi M. H. podle žalovaného sice vyplynulo, že společnost Berisford Plus se žalobkyní spolupracovala, avšak k softwarovým pracím uvedeným na předávacích protokolech svědek nesdělil nic bližšího ani konkrétního. Neuvedl ani konkrétní skutečnosti týkající se předání stroje. Sdělil pouze, že konečný odběratel si stroj vyzkouší během ověřovacího provozu, pokud je vše v pořádku, podepíše se předávací protokol. Z předávacích protokolů však nevyplývalo, že by si konečný odběratel stroj zkoušel. Svědek sice potvrdil vystavení daňových dokladů a podepsání předávacích protokolů, avšak nic bližšího ke konkrétním plněním neuvedl. Sdělil, že vše bylo provedeno subdodavatelsky, přičemž subdodavatele nekonkretizoval.
18. Ze spisového materiálu vyplývá, že subdodavatelem společnosti Berisford Plus měla být společnost LANIKO Czech, která však tím, že nereagovala na výzvu správce daně ze dne 6. 2. 2017 k poskytnutí údajů týkajících se obchodní spolupráce jak se žalobkyní, tak se společností Berisford Plus, neumožnila ověřit, zda skutečně dané služby provedla. V rámci daňové kontroly DPH za zdaňovací období 4. čtvrtletí 2016 přitom neprokázala, že fakticky přijala deklarovaná plnění od svého dodavatele. Uvedené skutečnosti dle žalovaného dokreslovaly skutkové okolnosti celého případu a spolu s dalšími posilovaly pochybnosti o tom, zda plnění skutečně žalobkyně od společnosti Berisford Plus přijala.
19. Žalobkyně v průběhu daňové kontroly nesdělila žádné podrobnosti ohledně deklarovaných přijatých plnění, pouze odkázala na přijaté daňové doklady a předávací protokoly. Nesdělila ani to, u jakého stroje měl být proveden upgrade a doladění. Tyto skutečnosti se snažila napravit v rámci odvolacího řízení vysvětlením, jak spolu jednotlivé předložené písemnosti souvisejí. Sdělila, že jí společnost Berisford Plus jako její subdodavatel zajistila provedení oprav či servisu na zakázkách, které žalobkyně realizovala pro svého odběratele PILANA Knives. Žalobkyně tyto služby pro svého odběratele požadovala na základě jí vystavené objednávky ze dne 1. 11. 2016, kterou však v rámci daňového řízení nepředložila. Tato byla předložena M. H. v rámci výsledku svědka. Žalobkyně u společnosti Berisford Plus na základě objednávky objednala opravy a doladění upgrade na stroje u společnosti PILANA Knives. Faktické přijetí těchto zdanitelných plnění pak prokazovala v rámci doplnění odvolání ze dne 4. 4. 2019, vystavenými daňovými doklady pro odběratele PILANA Knives.

20. Žalobkyně v odvolání uvedla, že společnost Berisford Plus předala žalobkyni opravy MCFV 1260 a Haas VF7 v celkové hodnotě 92 500 Kč na základě předávacího protokolu ze dne 11. 11. 2016. Toto tvrzení však nelze nijak ověřit, neboť přijatý daňový doklad č. 20160071 od společnosti Berisford Plus nespecifikuje konkrétní předmět plnění, tj. systém, kterého se upgrade a doladění týkalo. Jediný údaj na předávacím protokolu, který je shodný s údajem na přijatém daňovém dokladu, je termín předání díla 11. 11. 2016 (DUZP dne 11. 11. 2016). Předávací protokol sice obsahuje číslo objednávky 1112016 a přijatý daňový doklad na objednávku odkazuje, avšak pouze obecně bez uvedení jejího konkrétního čísla nebo jiného údaje, podle kterého by bylo možné předávací protokol s objednávkou spárovat. Není tedy zřejmé, zda se jedná o shodnou objednávku. Nelze tak přijatý daňový doklad jednoznačně přiřadit k předávacímu protokolu ze dne 11. 11. 2016. Žalobkyně v podání ze dne 30. 4. 2020 sice uvedla, že daňový doklad č. 20160071 koresponduje s datem a částkou uvedenou na předávacím protokolu, a záměna je tudíž vyloučena, na předávacím protokolu však žádná částka uvedena není. Skutečnost, že předmět plnění uvedený na daňovém dokladu č. 20160071 - *upgrade a doladění dle Vaší objednávky* - přijala, prokazovala žalobkyně v doplněném odvolání vydanými daňovými doklady č. 160246 (DUZP dne 14. 11. 2016), č. 160254 (DUZP dne 25. 11. 2016), č. 160276 (DUZP dne 1. 12. 2016), č. 160277 (DUZP dne 2. 12. 2016), č. 160278 (DUZP dne 2. 12. 2016) a č. 160284 (DUZP dne 12. 12. 2016). Na těchto dokladech je uvedeno, že se jedná o opravu konkrétního stroje, nikoli o upgrade či doladění systému či stroje, jak je uvedeno na přijatém daňovém dokladu č. 20160071. Nebylo tedy možné tyto vydané daňové doklady k přijatému daňovému dokladu přiřadit. Žalobkyně nadto vydaným daňovým dokladem č. 160246 a č. 160284 již prokazovala přijetí zdanitelného plnění na základě daňového dokladu od společnosti LANIKO Czech č. 160100049, a nebylo tak zřejmé, jaké plnění od kterého dodavatele doklady č. 160246 a č. 160284 prokazovala, přičemž v případě společnosti LANIKO Czech se mělo jednat o opravu stroje, nikoliv upgrade a doladění. Vydané daňové doklady by bylo možné přiřadit k předávacímu protokolu ze dne 11. 11. 2016, neboť ten obsahuje předmět díla MCFV 1260 a Haas VF7, avšak přijatý daňový doklad č. 20160071, jak již bylo uvedeno výše, nelze s tímto protokolem spojit, poněvadž neobsahuje zmínku o systému či stroji, jehož se má upgrade a doladění týkat. Vydané daňové doklady neobsahují odkaz na předávací protokol, nejsou na nich uvedeny ani konkrétní úkony, které by měly korespondovat s úkony provedenými dle předávacího protokolu společností Berisford Plus, jak tvrdila žalobkyně v podání ze dne 30. 4. 2020. Termín předání díla (11. 11. 2016) uvedený na předávacím protokolu se nadto neshoduje ani s jedním DUZP uvedeným na žalobkyní vystavených daňových dokladech.
21. Žalobkyně tvrdila, že společnost Berisford Plus jí na základě předávacího protokolu ze dne 21. 11. 2016 předala provedené práce v celkové hodnotě 84 800 Kč bez DPH, které žalobkyni vyfakturovala daňovým dokladem č. 20160076 (DUZP dne 21. 11. 2016). Žalovaný k tomu konstatoval, že přijatý daňový doklad č. 20160076 od společnosti Berisford Plus nespecifikoval konkrétní předmět plnění, tj. systém, kterého se upgrade a doladění týkalo. Se žalobkyní uvedeným předávacím protokolem obsahuje shodný údaj, a to termín předání díla 21. 11. 2016 (DUZP dne 21. 11. 2016). Předávací protokol obsahuje číslo objednávky 1112016 a přijatý daňový doklad na objednávku odkazuje, avšak pouze obecně bez uvedení jejího konkrétního čísla nebo jiného údaje, podle kterého by bylo možné předávací protokol s objednávkou spárovat. Nebylo tudíž zřejmé, zda se jedná o shodnou objednávku. Přijatý daňový doklad nebylo možné jednoznačně k předávacímu

protokolu ze dne 21. 11. 2016 přiřadit. Žalobkyně v podání ze dne 30. 4. 2020 uvedla, že daňový doklad č. 20160076 koresponduje s datem a částkou uvedenou na předávacím protokolu, a záměna je tudíž vyloučena, na předávacím protokolu nicméně žádná částka uvedena nebyla, a nebylo tak možné pouze na základě shodného data jednoznačně konstatovat, že se jedná o provázané dokumenty. Skutečnost, že předmět plnění, uvedený na daňovém dokladu č. 20160076 - *upgrade a doladění dle Vaší objednávky* - přijala, prokazovala žalobkyně v doplněném odvolání vydanými daňovými doklady č. 160256 (DUZP dne 27. 11. 2016), č. 160280 (DUZP dne 5. 12. 2016), č. 160281 (DUZP dne 7. 12. 2016), č. 160283 (DUZP dne 9. 12. 2016), kterými, jak konstatuje v odvolání, služby týkající se opravy MCFV 1260, MCFV 1680 a H 63 CNC včetně své práce a náhradních dílů vyfakturovala svému odběrateli. Žalovaný uvedl, že daňovým dokladem č. 160281 prokazovala žalobkyně přijetí plnění od společnosti LANIKO Czech uvedené na daňovém dokladu č. 160100059, a nebylo tak zřejmé, přijetí jakého plnění od kterého dodavatele má být dokladem č. 160281 prokázáno. I když žalobkyně v podání ze dne 5. 5. 2020 uvedla, že daňovým dokladem č. 160281 je fakturováno za upgrade stroje H63, na tomto daňovém dokladu je uvedena oprava ITNC 530 CNC. Nejedná se tak o opravu či upgrade ani jednoho ze strojů uvedených žalobkyní v odvolání, který měla provést společnost Berisford Plus. V soupisu jednotlivých obchodních případů ze dne 30. 4. 2020 je uvedeno, že společnosti PILANA Knives bylo fakturováno za LCD monitor k řídicímu systému Heidenhain iTNc 530 CNC na stroj Hedelius BC 100. Není tak jednoznačně zřejmé, jaký upgrade či doladění byl společností Berisford Plus proveden. Vydaným daňovým dokladem č. 160283 žalobkyně již prokazovala přijetí zdanitelného plnění od společnosti LANIKO Czech uvedené na daňovém dokladu č. 160100049, a není tedy zřejmé, přijetí jakého plnění od kterého dodavatele má být dokladem č. 160283 prokázáno. K vydaným daňovým dokladům žalovaný uvedl, že tyto se týkají opravy strojů uvedených na dokladech, kdežto dle přijatého daňového dokladu č. 20160076 měla žalobkyně od společnosti Berisford Plus přijmout upgrade a doladění dle objednávky, která na daňovém dokladu nebyla konkretizována. Žalobkyně v podání ze dne 30. 4. 2020 tvrdila, že v předávacím protokolu ze dne 21. 11. 2016 jsou uvedeny jednotlivé konkrétní úkony, které byly provedeny, a to nejenom upgrade, ale i výměna mechanických částí s konkrétní textací, která následně koresponduje s fakturací odběrateli žalobkyní. Vydané daňové doklady však žádné provedené úkony neuvádějí, přičemž obsahují pouze text - *fakturujeme Vám za opravu stroje MCFV 1260, MCFV 1680 a H 63 CNC*. I kdyby bylo možné vydané daňové doklady přiřadit k předávacímu protokolu ze dne 21. 11. 2016, neboť ten obsahuje předmět díla MCFV 1260, MCFV 1680 a H 63 CNC, přijatý daňový doklad č. 20160076 nebylo možné podle žalovaného s tímto protokolem spojit, poněvadž neobsahuje zmínku o systému či stroji, jehož se měl upgrade a doladění týkat.

22. Žalovaný dále uvedl, že k nesouladu termínů předání děl uvedených na předávacích protokolech s DUZP uvedenými na žalobkyní vystavených daňových dokladech žalobkyně v podání ze dne 30. 4. 2020 sdělila, že již uvedla, že služby realizovala jak žalobkyně, tak společnost Berisford Plus. V podání ze dne 5. 5. 2020 žalobkyně konstatovala, že opravy realizovala sama. Fakturace pro odběratele tedy zahrnují také vlastní práci žalobkyně. K tomuto tvrzení žalobkyně žalovaný uvedl, že v rámci protokolu o zahájení daňové kontroly žalobkyně uvedla, že servis obráběcích strojů zajišťuje prostřednictvím subdodavatelů. Zařízení a software pro zajištění služeb, které žalobkyni poskytují společnosti LANIKO Czech a Berisford Plus, žalobkyně nevlastní. V podání žalobkyně ze dne 17. 8. 2017 bylo uvedeno, že práce prováděli zaměstnanci společnosti

LANIKO Czech a Berisford Plus. Není tedy zřejmé, jak se žalobkyně na daných zakázkách podílela.

23. Žalovaný k vydaným daňovým dokladům č. 160246, č. 160254, č. 160256, č. 160276, č. 160284, č. 160278, č. 160277, č. 160281 a č. 160283, jimiž žalobkyně prokazovala skutečnost, že zdanitelná plnění, která byla předmětem přijatých daňových dokladů č. 160100071 a č. 160100076 od společnosti Berisford Plus, skutečně přijala, konstatoval, že tyto nebylo možné jednoznačně k uvedeným přijatým daňovým dokladům přiřadit a nebyla dovoditelná jejich souvislost s prověřovanými plněními. Žalobkyní předložené vystavené daňové doklady ani soupis jednotlivých obchodních případů nebyly způsobilé prokázat splnění zákonných podmínek pro uplatnění nároku na odpočet DPH ve smyslu ustanovení § 72 zákona o DPH, konkrétně skutečnost, že žalobkyně sporná plnění dle přijatých daňových dokladů č. 20160071 a č. 20160076 od společnosti Berisford Plus přijala. Tato skutečnost nebyla prokázána ani tvrzením žalobkyně v podáních ze dne 30. 4. 2020 a 5. 5. 2020. Nebylo prokázáno, že žalobkyně skutečně přijala služby uvedené na předložených daňových dokladech, a že tak byly splněny podmínky nároku na odpočet daně v souladu s ustanovením § 72 a 73 zákonem o DPH.
24. Žalovaný shrnul, že správci daně vznikly pochybnosti o tom, zda žalobkyně skutečně přijala deklarovaná zdanitelná plnění od společností LANIKO Czech a Berisford Plus, neboť z přijatých daňových dokladů nebylo zřejmé, opravy, upgrade a doladění jakého stroje byly jejich předmětem, přičemž předávací protokoly a objednávku na měsíc listopad 2016 nebylo možné k přijatým dokladům přiřadit. Prvostupňový správce daně v souladu s ustanovením § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu dostatečně prokázal existenci důvodných pochybností stran tvrzení žalobkyně a vyzval jí k jejich odstranění, čímž na žalobkyni přenesl důkazní břemeno. Žalobkyně však na výzvu nereagovala, i když bylo součástí její důkazní povinnosti prokázat, že k uskutečnění zdanitelných plnění došlo tak, jak bylo na dokladech deklarováno. Byla povinna prokázat, že předmětná plnění byla fakticky uskutečněna. To se však žalobkyni nepodařilo ani v průběhu řízení odvolacího. Žalobkyně totiž předložila pouze formálně správné daňové doklady, z nichž ale nebylo zřejmé, jaké konkrétní služby byly žalobkyni poskytnuty, přičemž tyto doklady nebylo možné jednoznačně přiřadit k předloženým předávacím protokolům a objednávkám a následně v odvolání předloženým daňovým dokladům vydaným žalobkyní. Vzhledem k nekonkrétním svědeckým výpovědím L. K. a M. H. a absenci auditní stopy obchodních transakcí nebyly tyto důkazní prostředky s to prokázat, že žalobkyně skutečně přijala zdanitelná plnění uvedená na daňových dokladech č. 160100049, č. 160100056, č. 160100059, č. 20160071 ač. 20160076. Žalovaný tak uzavřel, že žalobkyni nepřísluší za zdaňovací období listopad 2016 nárok na odpočet daně uplatněný v přiznáních k DPH, neboť neunesla důkazní břemeno stran nároku na odpočet daně dle § 72 a 73 zákona o DPH, jestliže neprokázala, že skutečně přijala zdanitelná plnění od společností LANIKO Czech a Berisford Plus.

II. Obsah žaloby a vyjádření žalovaného

25. V **prvním žalobním bodě** žalobkyně uvedla, že správci daně byly doloženy předávací protokoly a faktury přijaté za provedené služby, ze kterých bylo zřejmé, o jaké služby se jednalo, a že v odvolacím řízení byly doplněny skutečnosti vztahující se k předávacím protokolům a k předmětným přijatým fakturám za služby od Berisford Plus s vazbou na vydané faktury, které byly žalobkyní vystaveny jejím odběratelům. K přijatým fakturám č. 20160071 a č. 20160076 byly podrobně popsány vazby mezi předávacími protokoly a

těmito daňovými doklady včetně odůvodnění, které se vztahuje k pochybnostem žalovaného, které byly definovány ve zjištěných skutečnostech. Další služby společnost Berisford Plus žalobkyni v měsíci listopad 2016 neposkytla. Tato skutečnost by mohla být správcem daně ověřena i v rámci kontrolních hlášení podaných žalobkyní či Berisford Plus, jelikož tato hlášení obsahují veškeré obecné informace, na které žalobkyně poukazovala.

26. V písemnosti ze dne 30. 4. 2020 byl žalobkyní doložen podrobný rozpis služeb přijatých od Berisford Plus ve vazbě na služby fakturované odběratelům žalobkyně. Pokud žalovaný uvedl, že nelze spárovat přijaté faktury s fakturovanými službami žalobkyně, jelikož faktury žalobkyně neobsahují upgrade a doladění systému, ale obsahují opravu konkrétního stroje, tak v písemnosti ze dne 5. 5. 2020 bylo doplněno vyjádření žalobkyně, kde se konkrétně uváděly služby, které se vztahovaly k mechanické a k softwarové části. Tyto jednotlivé úkony byly následně fakturovány odběratelům žalobkyně. Podrobný rozpis přijatých služeb obsahuje sumarizace a konkrétní odkazy na přijaté služby a jejich následný prodej konkrétním odběratelům žalobkyně. Žalobkyně proto nemohla souhlasit se závěrem žalovaného, že tyto přijaté služby nekorespondují s fakturací odběratelům žalobkyně.
27. Žalovaný taktéž rozporoval, že data předání díla od Berisford Plus nekorespondují s fakturací odběratelům žalobkyně. Žalobkyně k tomu uvedla, že postup prací probíhal tak, že Berisford Plus provedla upgrade řídicího systému a následně žalobkyně provedla mechanické práce. I konečná fakturace odběrateli žalobkyně není datumově shodná, jelikož mechanické práce mohly být prováděny až následně.
28. Žalobkyně uvedla, že pokud má vyhodnotit v některých případech stav opravy, je nutné provést upgrade řídicího systému. Teprve až na základě této skutečnosti může vyhodnotit celkovou opravu na daném stroji. Vzhledem k tomu, že s odběrateli spolupracuje již několik let, jsou zmiňované služby realizovány v řadě případů na základě ústní dohody na místě. Z těchto důvodů vydané faktury neobsahují rozpis konkrétních prací či předávací protokoly. Nadto skutečnost, že služby fakturované žalobkyní byly realizovány v areálu PILANA Knives, podle žalobkyně vyplývá i z místního šetření provedeného v této společnosti.
29. Žalobkyně je přesvědčena, že vazby mezi předávacím protokolem a daňovým dokladem byly žalovanému doloženy relevantním způsobem. Pochybnosti žalovaného jsou založeny pouze na skutečnostech vyplývajících z označení dodávky, jak byla uvedena na předmětných daňových dokladech. Žalovaný zcela přehlížel doplněné skutečnosti z dubna a května roku 2020 zaslané v rámci odvolacího řízení, které se týkají konkrétní realizace daných služeb ze strany Berisford Plus a ze strany žalobkyně.
30. Ve **druhém žalobním bodě** žalobkyně uvedla námitky ohledně svědecké výpovědi svědka M. H. Nesouhlasila s tvrzením žalovaného, že tato svědecká výpověď byla nekonkrétní a nebylo sděleno, kdo skutečně plnění provedl. Podle žalobkyně svědek sdělil, jaké práce byly realizovány, kde byly realizovány, jaké příslušenství se při těchto úkonech využívalo a jakým konkrétním způsobem. Svědek identifikoval či doložil shodné doklady vztahující se k předmětné spolupráci a uvedl, že softwarové práce byly realizovány Berisford Plus, neuvedl však konkrétní jména. Svědek taktéž uvedl, že konečný odběratel si stroj vyzkouší během ověřovacího provozu a pokud je vše v pořádku, podepíše se předávací protokol. Žalobkyně namítla, že z předávacích protokolů sice nevyplývá, že by si konečný odběratel

stroj zkoušel, avšak tato zkouška probíhala až po mechanické montáži, tedy až poté, co žalobkyně dokončila kompletní zakázku.

31. Pokud žalovaný konstatoval, že subdodavatelem společnosti Berisford Plus byla společnost LANIKO Czech, která nedoložila jakékoliv skutečnosti, které by toto potvrdily, žalobkyně namítla, že tato skutečnost se jí netýkala, jelikož v tomto obchodním vztahu nefigurovala. Stejně tak žalovaný ve své správní úvaze týkající se výpovědi svědka M. H. konstatoval, že tento nesdělil jakoukoliv osobu či firmu, která by zrealizovala softwarové práce, a současně v následujícím bodu uvedl, že subdodavatelem prací mohla být společnost LANIKO Czech, což se však nepotvrdilo, jelikož společnost LANIKO Czech toto prověření neumožnila. Žalobkyně však neporozuměla tomu, jak tato konstatovaná skutečnost, která se ani neproověřila, může souviset s jejím obchodním vztahem se společností Berisford Plus.
32. Ve **třetím žalobním bodě** žalobkyně uvedla, že správci daně byly doloženy předávací protokoly a faktury přijaté za provedené služby, ze kterých bylo zřejmé, o jaké služby se jednalo, a že v odvolacím řízení byly žalovanému doplněny skutečnosti vztahující se k předávacím protokolům a k předmětným přijatým fakturám za služby od LANIKO Czech s vazbou na vydané faktury, které byly žalobkyní vystaveny jejím odběratelům.
33. Žalobkyně namítla, že v napadeném rozhodnutí žalovaný uvedl, že nelze spárovat přijaté daňové doklady od LANIKO Czech s fakturací, která byla žalobkyní vyfakturována odběrateli, a to právě na základě provedených oprav. Žalobkyně uvedla, že v písemnosti ze dne 30. 4. 2020 byl jako příloha žalovanému doložen podrobný rozpis přijatých služeb LANIKO Czech ve vazbě na služby fakturované odběratelům žalobkyně. Současně byly v této písemnosti vysvětleny pochybnosti, které se vztahovaly k datům předání provedených prací. V předávacích protokolech byly podrobně popsány jednotlivé úkony, které realizovala společnost LANIKO Czech. Tyto úkony byly následně fakturovány odběratelům žalobkyně. Podrobný rozpis přijatých služeb obsahuje sumarizace a konkrétní odkazy na přijaté služby a jejich následný prodej konkrétním odběratelům žalobkyně. Žalobkyně nesouhlasila se závěrem žalovaného, že tyto přijaté služby nekorespondují s fakturací odběratelům žalobkyně. Zdůraznila, že vzhledem k tomu, že s odběrateli spolupracuje již několik let, jsou výše zmiňované služby realizovány v řadě případů na základě ústní dohody na místě. Z těchto důvodů vydané faktury neobsahují rozpis konkrétních prací či předávací protokoly. Nadto nelze odhlédnout od provedeního místního šetření v PILANA Knives, kde bylo potvrzeno, že služby fakturované žalobkyní byly realizovány v areálu odběratele.
34. Žalobkyně je přesvědčena, že vazby mezi předávacím protokolem a daňovým dokladem byly žalovanému doloženy relevantním způsobem. Pochybnosti žalovaného jsou založeny pouze na skutečnostech vyplývajících z označení dodávky, jak byla uvedena na předmětných daňových dokladech. Žalovaný zcela přehlížel doplněné skutečnosti z dubna roku 2020 zaslané v rámci odvolacího řízení, které se týkají konkrétní realizace daných služeb ze strany LANIKO Czech a ze strany žalobkyně.
35. Společně ve vztahu k prvnímu žalobnímu bodu žalobkyně namítla, že postupem správních orgánů byla porušována jedna ze základních zásad správy daní, a to zásada volného hodnocení důkazů zakotvená v ustanovení § 8 odst. 1 daňového řádu.
36. Ve **čtvrtém žalobním bodě** žalovaná uvedla námitky ve vztahu k svědecké výpovědi svědka L. K. Nesouhlasila s tvrzením žalovaného, že tato svědecká výpověď byla nekonkrétní. Ze

svědecké výpovědi je dle žalobkyně zřejmé, že svědek odpovídal stejným způsobem na několik otázek (tedy: „*Momentálně si nevybavuji*“). Vzhledem k tomu, že již neměl k dispozici účetnictví, nebylo možné se pozastavovat nad způsobem, kterým svědek vypovídal. Jednalo se o cca rok starou záležitost. Následně byla svědkem doručena písemnost, ve které popsal obchodní spolupráci se žalobkyní. Touto písemností svědek sdělil, jaké práce byly realizovány, kde byly realizovány, jaké příslušenství se při těchto úkonech využívalo a jakým konkrétním způsobem.

37. V **pátém žalobním bodě** žalobkyně uvedla, že je přesvědčena o tom, že v rámci dokazování bylo prokázáno, že služby, které byly fakturovány společností LANIKO Czech i společností Berisford Plus, se uskutečnily. Pochybnost zde vyvstává v tom, kdo konkrétně tyto služby realizoval. Žalovaný měl zjistit rozhodné skutečnosti pro správné stanovení daně co nejúplněji. V tomto ohledu žalobkyně odkázala na řadu dle ní relevantní judikatury, ať už vnitrostátní či evropské. Namítla, že byla porušena zásada ochrany práv nabytých v dobré víře a taktéž zásada volného hodnocení důkazů zakotvená v ustanovení § 8 odst. 1 daňového řádu, jelikož žalovaný vycházel z nedostatečně zjištěného skutkového stavu.
38. Žalovaný navrhl žalobu jako nedůvodnou zamítnout. Ve vyjádření k žalobě konstatoval, že nelze přisvědčit obecné námitce nepřezkoumatelnosti napadeného rozhodnutí. Jeho postup odpovídá konstantní judikatuře, podle které není povinností soudu (analogicky orgánu veřejné moci) reagovat na každý dílčí argument (tvrzení) uplatněný v žalobě a ten pak obsáhle vyvrátit; jeho úkolem je totiž uchopit obsah a smysl argumentace a vypořádat se s ní. Daňový subjekt musí prokázat nejen to, že k uskutečnění plnění v uvedeném rozsahu opravdu došlo, nýbrž také to, že toto plnění uskutečnila osoba, která je jako poskytovatel tohoto plnění uvedena na dokladu, který daňový subjekt k prokázání svého tvrzení předkládá. Daňový subjekt je povinen prokázat, že plnění bylo fakticky uskutečněno, a dále že jej poskytla osoba deklarovaná na předloženém daňovém dokladu jako dodavatel. Jak žalobkyní předložené vystavené daňové doklady, tak soupis jednotlivých obchodních případů nejsou způsobilé prokázat splnění zákonných podmínek pro uplatnění nároku na odpočet ve smyslu § 72 zákona o DPH, konkrétně tu skutečnost, že žalobkyně sporná plnění podle přijatých daňových dokladů č. 20160071 a č. 20160076 od společnosti Berisford skutečně přijala.
39. Žalovaný zdůraznil, že skutečnost, že nebylo možné ověřit přijatá plnění od společností LANIKO Czech a Berisford Plus, nebyla kladena k tíži žalobkyně. Za relevantní není možné označit ani námitku porušení zásady ochrany práv nabytých v dobré víře, neboť otázka, zda žalobkyně jednala v dobré víře či nikoliv, nebyla v průběhu řízení posuzována.
40. Svědeckou výpověď M. H. shledal žalovaný nekonkrétní, neboť tato nepřinesla průkazné informace o tom, že by žalobkyně zdanitelná plnění skutečně od společnosti Berisford Plus přijala. Ačkoliv žalobkyně proti hodnocení svědecké výpovědi nyní brojí, dotčeného jednání se nezúčastnila a právo klást svědkovi otázky nevyužila, byť byla o konání této svědecké výpovědi vyrozuměna.
41. Ve vztahu ke společnosti LANIKO Czech žalovaný zopakoval, že žalobkyně neprokázala, že skutečně přijala služby od této společnosti dle předložených daňových dokladů, neboť žalobkyní předložené vystavené daňové doklady ani soupis jednotlivých obchodních případů nejsou způsobilé prokázat splnění zákonných podmínek pro uplatnění nároku na odpočet.

42. Žalobkyně v průběhu daňové kontroly nesdělila podrobnosti o deklarovaných přijatých plnění a pouze odkázala na přijaté daňové doklady a předávací protokoly. Podle žalovaného nelze ani v tomto případě dospět k jinému závěru, než že žalobkyně neunesla důkazní břemeno a neprokázala, že nárok na odpočet daně uplatnila v souladu se zákonem.
43. Za ryze účelové označil žalovaný námitky týkající se hodnocení svědecké výpovědi L. K., jakožto bývalého jednatele společnosti LANIKO Czech. Žalobkyně byla vzhledem ke své neúčasti při výslechu s hodnocením výpovědi tohoto svědka seznámena, avšak nereagovala na ni. Taktéž písemné podání učiněné až po osmi měsících a po vydání výzvy, kterým byla svědecká výpověď tohoto svědka písemně doplněna, považoval žalovaný za zjevně účelové. Žalovaný setrval na závěru, že žalobkyně neunesla své důkazní břemeno a neprokázala faktické přijetí zdanitelných plnění od společností LANIKO Czech a Berisford Plus.

III. Posouzení věci soudem

44. Městský soud v Praze přezkoumal napadené rozhodnutí i řízení, které mu předcházelo, a to v rozsahu žalobních bodů, kterými je vázán; přitom vycházel ze skutkového a právního stavu v době vydání rozhodnutí (§ 75 odst. 1, 2 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů, dále jen „s. ř. s.“). Po provedeném řízení dospěl soud k závěru, že žaloba není důvodná.
45. Podstatou sporu mezi účastníky je neuznání (odepření) nároku žalobkyně na odpočet DPH. Žalobkyně se před správcem daně domáhala nároku na odpočet daně dle § 72 zákona o DPH, což žalovaný neuznal, neboť na základě několika objektivních okolností dospěl k závěru, že žalobkyně neprokázala, že skutečně přijala zdanitelná plnění od uvedených dodavatelů.
46. Soud při posuzování věci vycházel z následující právní úpravy:
47. Podle § 72 odst. 1 zákona o DPH *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. 8 písm. a), b), d) a e) a v § 14 odst. 5.*
48. Podle § 73 odst. 1 zákona o DPH *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, vymeřenou 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.

49. 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.*
50. Podle § 92 odst. 1 daňového řádu *dokazování provádí příslušný správce daně nebo jím dožádaný správce daně.*
51. Podle § 92 odst. 2 daňového řádu *správce daně dbá, aby skutečnosti rozhodné pro správné zjištění a stanovení daně byly zjištěny co nejúplněji, a není v tom vázán jen návrhy daňových subjektů.*
52. Podle § 92 odst. 3 daňového řádu *daňový subjekt prokazuje všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v řádném daňovém tvrzení, dodatečném daňovém tvrzení a dalších podáních.*
53. Podle § 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.*
54. V návaznosti na dříve uvedená stanoviska stran lze shrnout, že mezi účastníky jsou předmětem sporu tato plnění:
 - 1/ přijatá zdanitelná plnění od společnosti LANIKO Czech s totožným (velmi obecným) předmětem plnění, tj. opravou stroje dle objednávky (daňové doklady č. 160100049, č. 160100056, č. 160100059),
 - 2/ přijatá zdanitelná plnění od společnosti Berisford Plus s totožným (velmi obecným) předmětem plnění, tj. upgrade a doladění dle objednávky (daňové doklady č. 20160071 a č. 20160076).
55. Žalobkyně u obou těchto případů namítá, že bylo prokázáno, že služby, které byly těmito společnostmi fakturovány, se skutečně uskutečnily, byť připustila, že pochybnost vyvstává v tom, kdo konkrétně tyto služby realizoval.
56. Pokud jde o obsah žalobních námitek jako celku, soudu neuniklo, že žalobkyně v podané žalobě reagovala na závěry, které žalovaný zaujal k obsahově identickým odvolacím námitkám v odůvodnění napadeného rozhodnutí, ve kterém oproti dodatečnému platebnímu výměru, resp. zprávě o daňové kontrole, reagoval i na další listiny předložené v průběhu odvolacího řízení. Žalovaný se v napadeném rozhodnutí velmi podrobně vypořádal jak s námitkami žalobkyně a přezkoumatelným způsobem popsal a vysvětlil, na základě jakých konkrétních úvah uzavřel, že tyto námitky nejsou důvodné, a z jakého důvodu tedy aproboval prvostupňové rozhodnutí správce daně.
57. Žalobkyně v žalobě pouze rozporovala závěry, které žalovaný učinil ze skutkových zjištění, přičemž tak učinila způsobem, který nereprezentuje dostatečně konkrétní názorovou oponenturu vedoucí ke zpochybnění závěrů správního orgánu. Za takové situace soud nemusí hledat způsob pro alternativní a originální vyjádření závěrů, k nimž již správně dospěl správní orgán (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 12. 11. 2014, čj. 6 As 54/2013-128). Soud za dané situace předesílá, že se ztotožnil se stěžejní

argumentací, kterou v návaznosti na námitky vznesené žalobkyní v odvolacím řízení uvedl žalovaný v odůvodnění napadeného rozhodnutí, neboť žalobní námitky se v podstatných obrysech překrývají s námitkami uplatněnými žalobkyní v odvolacím řízení. S odlišnostmi (zejména ve vztahu k listinám doloženým žalobkyní v průběhu odvolacího řízení) se však soud podrobně vypořádává níže.

58. **První žalobní námitku** soud shledal za nedůvodnou. Aniž by bylo nutno znovu opakovat výše uvedené závěry žalovaného související s touto námitkou, k nimž dospěl v napadeném rozhodnutí, či zjištění správce daně zaznamenaná ve spisovém materiálu, zejména obsah předávacích protokolů, daňových dokladů přijatých za provedené služby i dalších doplněných daňových dokladů, které žalobkyně vystavila svým odběratelům s (údajnou) vazbou na uvedené služby, které měla žalobkyni poskytnout společnost Berisford Plus, soud se ztotožňuje s názorem žalovaného, že se žalobkyni nepodařilo prokázat přijetí zdanitelných plnění, na základě kterých uplatňovala nárok na odpočet za příslušné zdaňovací období.
59. Správce daně postupně hodnotil všechny důkazní prostředky, které měl k dispozici, a to jednotlivě a poté i v jejich vzájemné souvislosti, a závěry o jejich hodnocení uvedl ve zprávě o daňové kontrole. Žalovaný se pak hodnocením jednotlivých důkazů zabýval v bodech [30] až [47] napadeného rozhodnutí. Posuzoval zejména daňové doklady vystavené společností Berisford Plus č. 20160071 (č. 16FP00157) na částku 115 192 Kč vč. DPH a č. 20160076 (č. 16FP00162) na částku 102 608 Kč vč. DPH. Ty měly dle žalobkyně vycházet z objednávky žalobkyně ze dne 1. 11. 2016 „*na opravu a doladění upgrade na stroje MCFV 1260, MCFV 1680, H63 CNC, HAAS VF 7. Jedná se o řídicí systém Heidenhain iTNc 530, Fanuc a Seiko 3045 včetně náhradních dílů. Dle potřeby výměnu řídicích karet regulátorů os Z, Y a zásobníků u firmy PILANA Knives Rozsah a čas opravy bude upřesněn telefonicky.*“. Tuto objednávku předložil až svědek M. H. při svém výslechu. V daňových dokladech však bylo zcela neurčitě uvedeno, že žalobkyně měla provést „*upgrade a doladění*“, přičemž datum uskutečnění zdanitelného plnění mělo být v prvním případě dne 11. 11. 2016 a ve druhém případě dne 21. 11. 2016.
60. Z předávacího protokolu ze dne 11. 11. 2016 vyplývá, že u stroje MCFV 1260 (PILANA Knives) měl být proveden „*upgrade sys. Heidenhain iTNc 530*“, „*kontrola řídicích karet ref. os*“, „*výměna výkonových částí regulátoru*“ a u stroje Haas VF 7 (PILANA Knives) byl proveden „*upgrade a doladění sys. Háas Fanuc*“ a „*kontrola a výměna řídicích karet regulat. Os. Z,Y*“. Z předávacího protokolu ze dne 21. 11. 2016 bylo zjištěno, že u stroje MCFV 1620 byla provedena „*kontrola a prevent. výměna řídicích karet regul. os*“ a „*upgrade řid. sys. Heidenhain, iTNC 530*“, u stroje MCFV 1680 „*upgrade a ladění řid. sys. selka 3045*“ a u stroje H63CNC „*upgrade sys. heidenhain ITNC530*“ a „*kontrola a výměna řídicích karet regul. os X, Y*“. Z uvedeného je však zřejmé, že na základě těchto listin nebylo možné předmětné daňové doklady spojit s uvedenou objednávkou a předávacími protokoly. Předmět plnění byl totiž v daňových dokladech uveden velice stroze, bez specifikace toho, jakého systému se upgrade a doladění mělo týkat. Jediným shodným údajem obsaženým v přijatých daňových dokladech i předávacím protokole je termín předání díla (DUZP dne 11. 11. 2016, resp. 25. 11. 2016). Daňové doklady ani neodkazují na konkrétní objednávku ze dne 1. 11. 2016, ale pouze na „*Vaši objednávku*“. Pochybnosti žalobkyně nerozptýlila ani tvrzením, že daňové doklady vystavené společnosti Berisford Plus korespondují s daty a částkami, které jsou uvedeny v předávacím protokolu. Soud ze spisového materiálu ověřil,

že předávací protokoly žádnou částku neobsahují. Lze uzavřít, že pouze na základě shodného data nelze jednoznačně konstatovat, že se jedná o provázané dokumenty.

61. Faktické přijetí těchto zdanitelných plnění žalobkyně prokazovala i v rámci doplnění odvolání ze dne 4. 4. 2019 daňovými doklady vystavenými pro odběratele PILANA Knives.
62. Žalobkyně v doplnění odvolání uvedla, že společnost Berisford Plus předala na základě předávacího protokolu ze dne 11. 11. 2016 (tj. údajně ve vztahu k daňovému dokladu č. 20160071) žalobkyni provedené práce v celkové hodnotě 95 200 Kč bez DPH. Tyto služby se týkaly opravy stroje MCFV 1260 a Haas VF7 včetně práce a žalobkyně je vyfakturovala svému odběrateli PILANA Knives) daňovým dokladem č. 160246 (DUZP dne 14. 11. 2016), č. 160254 (DUZP dne 25. 11. 2016), č. 160276 (DUZP dne 1. 12. 2016), č. 160277 (DUZP dne 2. 12. 2016), č. 160278 (DUZP dne 2. 12. 2016) a č. 160284 (DUZP dne 12. 12. 2016). Na těchto daňových dokladech je však jednoznačně uvedeno, že se jedná o opravy konkrétních strojů a nikoliv o upgrade a doladění systému či stroje tak, jak je uvedeno na přijatém daňovém dokladu č. 20160071. Ani tyto vydané daňové doklady tak nelze k přijatému daňovému dokladu přiřadit. Nadto žalobkyně vydaným daňovým dokladem č. 160246 (DUZP dne 14. 11. 2016) a č. 160284 (DUZP dne 12. 12. 2016) prokazovala taktéž přijetí zdanitelného plnění na základě daňového dokladu společnosti LANIKO Czech č. 160100049 (viz třetí žalobní bod), a není tak zřejmé, jaké plnění od kterého dodavatele chtěla žalobkyně prokázat, jestliže v případě společnosti LANIKO Czech se mělo jednat o opravu stroje, nikoliv o jeho upgrade a doladění. Soud taktéž nemohl přehlédnout skutečnost, že termín předání díla uvedený na předávacím protokolu se neshoduje ani s jedním DUZP uvedeným na žalobkyní vystavených daňových dokladech. Soudu tak, stejně jako žalovanému, není zřejmá souvislost vydaných daňových dokladů s přijatým prověřovaným plněním, jelikož předložené daňové doklady nikterak nepřispívají ke zjištění konkrétních okolností prověřované transakce.
63. Žalobkyně v doplnění odvolání uvedla, že společnost Berisford Plus předala na základě předávacího protokolu ze dne 21. 11. 2016 (tj. údajně ve vztahu k daňovému dokladu č. 20160076) žalobkyni provedené práce v celkové hodnotě 84 800 Kč bez DPH. Tyto služby se týkaly stroje MCFV 1260, MCFV 1680 a H63CNC včetně práce a žalobkyně je vyfakturovala svému odběrateli PILANA Knives daňovým dokladem č. 160256 (DUZP dne 27. 11. 2016), č. 160280 (DUZP dne 5. 12. 2016), č. 160281 (DUZP dne 7. 12. 2016) a č. 160283 (DUZP dne 9. 12. 2016).
64. Na těchto daňových dokladech je však jednoznačně uvedeno, že se jedná o opravy konkrétních strojů a nikoliv o upgrade a doladění systému či stroje tak, jak je uvedeno na přijatém daňovém dokladu č. 20160076. Ani tyto vydané daňové doklady tak nelze k přijatému daňovému dokladu přiřadit. Žalovaný správně poznamenal, že „*upgrade označuje výměnu výrobku za novější verzi téhož produktu. Je často používán v oblasti výpočetní techniky a spotřební elektroniky, kde obecně znamená výměnu hardware, software nebo firmware za novější nebo lepší verzi, aby byl systém v aktuálním stavu nebo aby se zlepšily jeho vlastnosti. Naopak oprava znamená technologický postup či soubor úkonů, jimiž se opotřebovaná nebo jinak poškozená věc vrátí do původního, resp. použitelného stavu. Oprava může spočívat například ve výměně poškozených součástí, v přidání nových součástí nebo v obnovení správného uspořádání součástí (opětovnou montáží, slepením, svařením apod.).*“ Pokud žalobkyně tvrdila, že v předávacím protokolu ze dne 21. 11. 2016 jsou uvedeny jednotlivé konkrétní úkony, které byly provedeny, tj. nejenom upgrade, ale i výměna

mechanických částí s konkrétní textací, která koresponduje s fakturací odběrateli žalobkyní, lze se ztotožnit se žalovaným, že vydané daňové doklady žádné provedené úkony neuvádějí, neboť je z nich seznatelné toliko to, že je fakturováno za opravu konkrétního stroje. Přijatý daňový doklad č. 20160076 nelze s tímto protokolem spojit z toho důvodu, že neobsahuje uvedení stroje či systému, jehož se měl upgrade či doladění týkat. Soudu nezbyvá než zopakovat, že přijaté daňové doklady jsou neurčité a nelze je přiřadit k vydaným daňovým dokladům.

65. Soud rovněž nemohl přehlédnout, že žalobkyně vydaným daňovým dokladem č. 160281 (DUZP dne 7. 12. 2016) prokazovala i přijetí zdanitelného plnění na základě daňového dokladu společnosti LANIKO Czech č. 160100059 (viz třetí žalobní bod), a není tak zřejmé, jaké plnění od kterého dodavatele chtěla žalobkyně prokázat, jestliže v případě společnosti LANIKO Czech se mělo jednat o opravu stroje, nikoliv o jeho upgrade a doladění. Přestože žalobkyně v podání ze dne 5. 5. 2020 uvedla, že daňovým dokladem č. 160281 byl fakturován upgrade stroje H63, na tomto daňovém dokladu je uvedena oprava stroje ITNC 530 CNC. Žalobkyně dne 30. 4. 2020 přiložila soupis jednotlivých obchodních případů, kde je uvedeno, že společnosti PILANA Knives bylo fakturou číslo 160281 fakturováno za LCD monitor k řídicímu systému Heidenhain iTNc 530 CNC na stroj Hedelius BC 100. Jak již uvedl žalovaný, není tak zřejmé, jaký upgrade či doladění byl společností Berisford Plus proveden. Vydaným daňovým dokladem č. 160283 (DUZP dne 9. 12. 2016) pak žalobkyně prokazovala též přijetí zdanitelného plnění na základě daňového dokladu od společnosti LANIKO Czech č. 160100049 (viz třetí žalobní bod), takže ani zde není zřejmé, jaké plnění od kterého dodavatele mělo být dokladem č. 160283 prokázáno.
66. Lze doplnit, že subdodavatelem společnosti Berisford Plus měla být společnost LANIKO Czech. Tuto skutečnost se správce daně v průběhu daňového řízení pokusil ověřit výzvou ze dne 6. 2. 2017, avšak bezvýsledně. Společnost LANIKO Czech na výzvu nikterak nereagovala a požadované doklady správci daně nepředložila. Důvodnost pochybností pak potvrzuje i výslech svědka L. K., tehdejšího jednatele společnosti LANIKO Czech, který během výslechu uvedl, že tato společnost ve 4. čtvrtletí 2016 neměla žádné zaměstnance. Tuto skutečnost žalovaný uvedl pouze podpůrně pro odůvodnění závěru, že žalobkyně nedoložila, že by předmětná zdanitelná plnění skutečně přijala. Není totiž zřejmé, kdo pro dodavatele žalobkyně provedl některé práce, jelikož toto nedokázal sdělit a prokazatelně doložit jednatel společnosti Berisford Plus ani její údajný subdodavatel, a na základě tohoto řetězce (žalobkyně – dodavatel - subdodavatel) tedy není zřejmé, zda zdanitelná plnění přijala nejen žalobkyně, ale i její dodavatel.
67. Žalovaný se v napadeném rozhodnutí taktéž konkrétně vyjádřil k nesouladu termínů předání děl uvedených na předávacích protokolech s DUZP uvedenými na žalobkyní vystavených daňových dokladech a soud i těmto jeho závěrům přisvědčuje. Žalobkyně ve svém podání ze dne 5. 5. 2020 výslovně konstatovala, že některé práce realizovala sama, přičemž fakturace pro odběratele zahrnují jak práci dodavatele žalobkyně, tak práci její vlastní (např. výměna rotačního přívodu u faktury č. 160246, kontrola mazání a výměna teleskopického krytu u faktury č. 160276, č. 160277, č. 160278 a č. 160280, výměna relé u faktury č. 160284, výměna kuličkových šroubů u faktury č. 160256). V rámci protokolu o zahájení daňové kontroly však žalobkyně uvedla, že sama nemá žádné zaměstnance a servis obráběcích strojů zajišťuje prostřednictvím subdodavatelů. Zařízení a software pro zajištění služeb, které jí poskytují společnosti Berisford Plus a LANIKO Czech, žalobkyně nemá;

těmito disponují její dodavatelé. Dále žalobkyně výslovně uvedla (viz podání ze dne 17. 8. 2017), že práce prováděli pracovníci společnosti Berisford Plus a LANIKO Czech. Na základě těchto rozporných skutečností tedy není zcela zřejmé, zda sama žalobkyně nějaké práce skutečně vykonávala. Žalobkyně k tomu nedoložila ani žádné důkazy. Soud tudíž přisvědčil žalovanému, že nelze dovést souvislost vydaných daňových dokladů s přijatými prověřovanými plněními. Žalobkyně totiž nepředložila žádné důkazní prostředky, kterými by jednoznačně prokázala, že opravy výše uvedených strojů od společnosti Berisford Plus na základě dokladů č. 20160071 a č. 20160076 skutečně přijala, přičemž tato skutečnost nebyla prokázána ani svědeckou výpovědí svědka M. H.

68. Lze tak uzavřít, že k žalobkyní vydaným daňovým dokladům nelze jednoznačně přiřadit přijaté daňové doklady od společnosti Berisford Plus. Žalobkyní předložené vystavené daňové doklady ani soupis jednotlivých obchodních případů nejsou způsobilé prokázat splnění zákonných podmínek pro uplatnění nároku na odpočet DPH ve smyslu ustanovení § 72 zákona o DPH, a to konkrétně skutečnost, že žalobkyně sporná plnění dle přijatých daňových dokladů č. 20160071 a č. 20160076 přijala od společnosti Berisford Plus. Tato skutečnost, ač žalobkyně tvrdí opak, nebyla prokázána ani na základě jejích podání ze dne 30. 4. 2020 a 5. 5. 2020. Soud se tedy plně ztotožnil s odůvodněním žalovaného, že nebylo prokázáno, že žalobkyně skutečně přijala služby uvedené na předložených daňových dokladech, a že tak byly splněny podmínky nároku na odpočet daně v souladu s ustanovením § 72 a § 73 zákona o DPH.
69. Ve **druhém žalobním bodě** žalobkyně rozporovala závěry žalovaného ve vztahu k výpovědi svědka M. H.
70. Soud ověřil, že tento svědek během výpovědi ze dne 5. 3. 2018 uvedl následující, pro věc rozhodné skutečnosti. V období od 12. 5. 2015 byl zapsán jako společník společnosti Berisford Plus. Se žalobkyní spolupracoval v roce 2016 na základě rámcové smlouvy sepsané v roce 2015. Společnost žalobkyně zná přes jejího jednatele, s nímž se zná již mnoho let. Žalobkyni měly „vypadnout“ společnosti, se kterými spolupracovala při opravách obráběcích strojů. Jednatel žalobkyně se dotázal na předmět činnosti společnosti Berisford Plus a na to, zda jsou schopni tyto práce zajistit. Jednalo se o pomocné práce při opravách obráběcích strojů, jelikož Berisford Plus zajišťovala práce související se softwarovou částí CNC strojů. Náhradní díly, pokud byly potřeba, subdodavatelsky zajišťoval pan L. (dále jen „L.“) a softwarové práce byly zajišťovány dalšími osobami. Jednání probíhala v Praze u jednatele žalobkyně, kousek od vysílače Žižkov. Byly sepsány písemnosti, jež svědek správci daně předložil, avšak nic dalšího sepsáno nebylo. Práce probíhaly tak, že většinou, když dostali objednávku, domlouvala se skutečnost, zda budou potřeba náhradní díly, ústně nebo po telefonu. Někdy se upřesnění udělalo přímo u daného stroje. Upřesnění činností činil jednatel žalobkyně. Společnost spolupracovala na dohodu se svědkem, panem L., panem D. (dále jen „D.“) a synem svědka. Dále byli nárazově přijímáni další lidé, svědek ale nevěděl, zda na dohodu nebo zda to byly společnosti. Společnost Berisford Plus žalobkyni vystavila daňové doklady, které svědek předložil. Předmětem fakturovaného plnění bylo někdy zboží, ale většinou služby spojené s upgradem stroje. Někdy byly zapracovány i náhradní díly. Většinou se jednalo o zrychlení stroje. Služby objednával jednatel žalobkyně, někdy jeho manželka. Zadávaní úkolu přebíral většinou jednatel žalobkyně tak, že volal panu L., pokud ten nebyl k dispozici, tak svědkovi. Většinou to bylo osobně, předávali si poznámky na papíře. E-mailem spolu komunikovali minimálně.

71. K daňovým dokladům č. 20160071 a č. 20160076 svědek uvedl, že jsou to stejné doklady, které předložil správci daně. Tyto byly vystaveny na základě předávacího protokolu za provedené práce, vystavuje je účetní, která je externí. Je to záležitost pana L., který účetní dává podklady k vystavení. Podle faktury si svědek nevzpomněl, co bylo obsahem služeb, a kde probíhaly. Dělo se to na více místech v Pilaně, Broumově Bylnici, na Slovensku a jinde. Na tyto práce byly nájímány externí společnosti nebo lidé na dohodu o provedení práce. Náhradní díly, jež byly použity, jsou uvedeny v předávacích protokolech. Byly to věci související s pohybem řídicího stroje. Byly to veometry, měřáky a notebook ve kterém byl software, pomocí kterého prováděli upgrade. Software byl speciální a pořídili ho subdodavatelsky; od koho ho pořídili, to svědek nevěděl - měl to na starosti pan L.
72. K předávacímu protokolu ze dne 11. 11. 2016 svědek uvedl, že tento protokol podepsal v Pilaně po dokončení zakázky. Tímto bylo stvrzeno, že zakázka byla dodělána. Svědek uvedl, že před podepsáním předávacího protokolu konečný odběratel tento stroj vyzkouší během ověřovacího provozu a pokud je vše v pořádku, podepíše se předávací protokol. Jednatel žalobkyně si u této zakázky dělal mechanické věci, Berisford Plus se zabývala softwarovou částí. Na softwarovou část je vždy najatá nějaká společnost nebo někdo na dohodu o provedení práce, jelikož svědek to neumí. Softwarové práce od subdodavatele předávají na základě podepsaného pracovního listu. Konkrétně tato oprava probíhala v Pilaně v hale asi 400 m za vjezdovou bránou. Svědek nevěděl, kdo opravu provedl. Na místě byl s jednatelem žalobkyně, který sem měl přístup. Náhradní díly pro opravu nakupoval pan L., svědek nevěděl od koho. Na sklad nenakupovali.
73. Na základě výše uvedeného musí soud konstatovat, že výpověď svědka M. H. nepřinesla žádné informace, které by dokládaly, že práce fakturované pod daňovými doklady č. 20160071 a č. 20160076 byly skutečně provedeny a že je žalobkyně uhradila. Ke stěžejním dotazům (ve vztahu k údajným softwarovým pracím uvedeným na předávacích protokolech) svědek ničeho nesdělil a neuvedl ani žádné konkrétní skutečnosti k předání strojů. Sice uvedl, že během ověřování provozu si odběratel stroj vyzkouší a následně podepíše předávací protokol, pokud je vše v pořádku, nicméně z předávacích protokolů není zřejmé, že by jakékoliv ověření (zkouška stroje) bylo provedeno. Svědek sice potvrdil spolupráci žalobkyně se společností Berisford Plus a rovněž i vystavení daňových dokladů a podepsání předávacích protokolů, ale nebyl schopen k těmto nic bližšího uvést. Zároveň sdělil, že práce neprováděla společnost Berisford Plus, ale její subdodavatelé, které však nebyl schopen konkretizovat; tato skutečnost i dle názoru soudu jen zesiluje pochybnosti o tom, zda práce skutečně byly uskutečněny, jestliže osoba, která měla jako zástupce dodavatele žalobkyně jí objednané práce na starost, o svém dodavateli nevěděla, resp. nebyla ani schopna jej označit.
74. Svědecká výpověď M. H. tak neprokázala vynaložení sporného zdanitelného plnění. Svědek sice poskytnutí služby nepopřel, avšak z jeho výpovědi nic bližšího zjistit, natož ověřit nelze. Tvrzení o údajně poskytnutých službách jsou velmi obecná, není z nich zřejmé, kdo pro dodavatele žalobkyně (resp. pro společnost Berisford Plus) služby prováděl vzhledem ke skutečnosti, že dodavatel žalobkyně sám tyto služby neprováděl. Výpověď svědka M. H. tak ke zlepšení důkazní pozice žalobkyně žádným způsobem nepřispěla (obdobně rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 8. 2004, č. j. 9 Afs 69/2014-39). Takto nekonkrétní svědeckou výpověď nelze považovat za důkaz o tom, že výdaj v deklarované výši v souvislosti s tímto obchodním případem byl skutečně vynaložen. Svědecká výpověď patří mezi důkazní prostředky (§ 31 odst. 4 daňového řádu) a jako

důkaz ji lze použít vždy, pokud je konkrétní, věrohodná a pokud není v rozporu s ostatními zjištěními (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 17. 1. 2008, č.j. 2 Afs 93/2007-85). V daném případě tomu tak ovšem nebylo a výpověď svědka M. H. nebylo možno uznat za dostatečný důkaz o existenci tvrzeného výdaje.

75. Soud jako důvodnou neshledal ani **třetí žalobní námitku**, přičemž se i v této části plně ztotožnil se závěry žalovaného uvedenými v napadeném rozhodnutí.
76. Správce daně postupně hodnotil všechny důkazní prostředky, které měl k dispozici, a to jednotlivě a poté i v jejich vzájemné souvislosti, a závěry o jejich hodnocení uvedl ve zprávě o daňové kontrole. Žalovaný se pak hodnocením jednotlivých důkazů zabýval v bodech [16] až [29] napadeného rozhodnutí. Zejména posuzoval daňové doklady vystavené společností LANIKO Czech č. 160100049 (č. 16FP00160) na částku 151 492 Kč vč. DPH, č. 160100056 (č. 16FP00161) na částku 88 088 Kč vč. DPH a č. 160100059 (č. 16FP00166) na částku 123 420 Kč vč. DPH. Ty měly dle žalobkyně vycházet z objednávky žalobkyně ze dne 1. 11. 2016 „*na opravu hydrauliky, demontáž, montáž, zprovoznění na stroji OKUMA MX-50 HB.*“, „*[v]ýměnu kuličkového šroubu, ložisek, serva a brzdy na stroji ZPS MCFV 1260 CNC*“, „*[d]emontáž oprava a montáž vřetenové jednotky na stroji ZPS MCFV 1260 CNC pro Pilana Knifetec s.r.o. a Pilana Knives s.r.o. Rozsah a čas opravy bude upřesněn telefonicky.*“ V předmětných daňových dokladech však bylo zcela neurčitě uvedeno, že žalobkyně měla provést „*opravu stroje dle Vaší objednávky*“, přičemž datum uskutečnění zdanitelného plnění mělo být dne 15. 11. 2016, 21. 11. 2016 a 25. 11. 2016.
77. Z předávacího protokolu č. 2016 48 ze dne 15. 11. 2016 vyplývá, že měla být provedena demontáž „*vřetenové jednotky (demontáž krytů, demontáž rot. převodu, kleštiny, mazání, elektrika, hydraulika, upínání*“, „*montáž vřetenové jednotky, včetně cestovních nákladů*“ a „*nastavení přepětí zadního ložiska včetně cestovních nákladů.*“ V protokolu byla rozepsána cena jednotlivých provedených prací a materiálu, přičemž celková cena byla uvedena ve výši 125 200 Kč. Z předávacího protokolu č. 2016 52 ze dne 21. 11. 2016 vyplývá, že měla být provedena demontáž „*hydrauliky*“, „*rozebrání hydrauliky, zjištění příčiny netlačení*“ a „*montáž hydrauliky*“. V protokolu byla rozepsána cena jednotlivých provedených prací a materiálu, přičemž celková cena byla uvedena ve výši 72 800 Kč. Z předávacího protokolu č. 2016 55 ze dne 25. 11. 2016 vyplývá, že měla být provedena demontáž „*serva a brzdy, demontáž rolety a krytů osy Z, demontáž kuličkového šroubu včetně ložisek, práce vč. cestovních nákladů*“ a „*montáž repasovaného opraveného kuličkového šroubu ložisek serva, brzdy rolety a krytů.*“ V protokolu byla rozepsána cena jednotlivých provedených prací a materiálu, přičemž celková cena byla uvedena ve výši 102 000 Kč. Z uvedeného je zřejmé, že na základě těchto listin nebylo možné předmětné daňové doklady spojit s uvedenou objednávkou a předávacími protokoly. Předmět plnění byl v daňových dokladech totiž uveden velice stroze, takže není zřejmé, o jaké konkrétní opravy se mělo jednat. Jediným shodným údajem s přijatými daňovými doklady a předávacími protokoly jsou termíny předání díla (DUZP dne 15. 11. 2016, 21. 11. 2016, 25. 11. 2016). Daňové doklady ani neodkazují na konkrétní objednávku ze dne 1. 11. 2016, ale pouze na „*Vaší objednávku*“. Nadto soud nemohl přehlédnout ani to, že samotné protokoly o předání neodkazují na objednávku ze dne 1. 11. 2016 a položka u čísla smlouvy/faktury je na předávacích protokolech nevyplněna. Z předávacích protokolů dokonce nelze seznat ani tak základní informace, jako je místo prováděných prací, délka prováděných prací, jejich rozsah či osoba, která ji uskutečnila, a ani to, na kterých strojích byla oprava provedena. Přitom nelze odhlédnout od toho, že takto neúplné předávací protokoly nejsou zcela běžnou praxí

žalobkyně, jelikož ta např. u daňových dokladů za opravu strojů od jiné společnosti (jež jsou součástí spisového materiálu, avšak nebyly předmětem daňové kontroly) disponovala i pracovním výkazem, ze kterého jednoznačně vyplývá, co bylo opraveno, jak dlouho oprava trvala (skutečný počet hodin opravy), kdo opravu provedl a jaká byla jednotková cena za odpracovanou hodinu.

78. Vzhledem k výše uvedenému je tak možné, stejně jako tomu bylo u společnosti Berisford Plus, uzavřít, že pouze na základě shodného data uskutečnění zdanitelného plnění nelze jednoznačně konstatovat, že se jedná o provázané dokumenty.
79. Jak již soud uvedl výše, správce daně se taktéž pokusil ověřit výzvou ze dne 6. 2. 2017 u společnosti LANIKO Czech, zda tato společnost uskutečňovala obchodní spolupráci se žalobkyní, avšak jmenovaná společnost na výzvu nereagovala a žádné doklady nepředložila.
80. Faktické přijetí těchto zdanitelných plnění žalobkyně prokazovala i v rámci doplnění odvolání ze dne 4. 4. 2019 vystavenými daňovými doklady pro odběratele PILANA KnifeTec, PILANA Knives a MANNTECO. V doplnění odvolání uvedla, že společnost LANIKO Czech předala na základě předávacího protokolu ze dne 15. 11. 2016 (tj. údajně ve vztahu k daňovému dokladu č. 160100049) žalobkyni provedené práce v celkové hodnotě 125 200 Kč bez DPH. Tyto služby se měly týkat stroje ZPS MCFV 1260 CNC včetně práce a žalobkyně je vyfakturovala svému odběrateli PILANA Knives daňovým dokladem č. 160246 (DUZP dne 14. 11. 2016), č. 160283 (DUZP dne 9. 12. 2016) a č. 160284 (DUZP dne 12. 12. 2016) a odběrateli MANNTECTO daňovým dokladem č. 160255 (DUZP dne 24. 11. 2016). Pro úplnost je pak třeba doplnit, že v podání ze dne 30. 4. 2020 žalobkyně potvrdila, že doklad č. 160255 se nevztahuje k opravám společnosti LANIKO Czech.
81. Na těchto daňových dokladech je však na rozdíl od obecného tvrzení, které je uvedeno na přijatém daňovém dokladu č. 160100049, uvedeno, že se jedná o opravy konkrétních strojů. Na přijatých daňových dokladech taktéž není nikterak uveden odkaz na objednávku, stejně jako v nich není specifikován stroj, jehož oprava měla být provedena. Jednoznačně specifikován není stroj ani na předávacím protokolu ze dne 15. 11. 2016, na jehož základě jej měla společnost LANIKO Czech žalobkyni předat. Soud se ztotožnil s názorem žalovaného, že pouhá shoda v ceně a termínu předání s DUZP na daňovém dokladu nestačí k tomu, aby mohlo být konstatováno, že tyto dokumenty spolu jednoznačně souvisí. Nemohl též přehlédnout skutečnost, že termín předání díla uvedený na předávacím protokolu se neshoduje ani s jedním DUZP uvedeným na žalobkyní vystavených daňových dokladech, ba dokonce DUZP uvedené na dokladu č. 160246 (tj. dne 14. 11. 2016) předchází termínu předání díla (15. 11. 2016).
82. Pokud žalobkyně ve svém podání ze dne 30. 4. 2020 uvedla, že předávací protokol obsahuje číslo zakázky, pod kterým zakázku pro snazší spárování s fakturovanou službou odběrateli evidovala (1623/350), soudu nezbyvá než konstatovat, že číslo zakázky není na vystavených daňových dokladech uvedeno. Skutečnost, že toto číslo zakázky vyplývá z přiloženého soupisu obchodních případů, není pro danou věc relevantní, jelikož, jak již přílehavě uvedl žalovaný, soupis představuje pouze popis průběhu obchodních transakcí počínaje objednávkou, fakturací dodavatelem a fakturací odběrateli žalobkyní, avšak neprokazuje, že žalobkyně skutečně od společnosti LANIKO Czech opravu stroje ZPS MCFV 1260 CNC dle dokladu č. 160100049 přijala.

83. Žalobkyně v doplnění odvolání uvedla, že společnost LANIKO Czech předala na základě předávacího protokolu ze dne 21. 11. 2016 (tj. údajně ve vztahu k daňovému dokladu č. 160100056) žalobkyni provedené práce v celkové hodnotě 72 800 Kč bez DPH. Tyto služby se podle žalobkyně měly týkat stroje Okuma MX 50 HB včetně práce a žalobkyně je vyfakturovala svému odběrateli PILANA KnifeTec daňovým dokladem č. 160273 (DUZP dne 14. 12. 2016).
84. Na tomto daňovém dokladu je jednoznačně uvedeno, že se jedná o opravy konkrétního stroje, a to na rozdíl od obecného tvrzení uvedeného na přijatém daňovém dokladu č. 160100056. Na tomto daňovém dokladu taktéž není nikterak uveden odkaz na objednávku, stejně tak v něm jako není specifikován stroj, jehož oprava měla být provedena. Jednoznačně specifikován není stroj ani na předávacím protokolu ze dne 21. 11. 2016, na jehož základě jej měla společnost LANIKO Czech žalobkyni předat. Soud se ztotožnil se žalovaným, že pouhá shoda v ceně a termínu předání s DUZP na daňovém dokladu nestačí k tomu, aby mohlo být konstatováno, že tyto dokumenty spolu jednoznačně souvisí. Taktéž nemohl přehlédnout skutečnost, že termín předání díla uvedený na předávacím protokolu se neshoduje s DUZP uvedeným na žalobkyní vystavených daňových dokladech.
85. Pokud žalobkyně ve svém podání ze dne 30. 4. 2020 uvedla, že předávací protokol obsahuje číslo zakázky, pod kterým žalobkyně zakázku pro snazší spárování s fakturovanou službou odběrateli evidovala (1623/352), soud musí konstatovat, že číslo zakázky není na vystaveném daňovém dokladu uvedeno. Skutečnost, že toto číslo zakázky vyplývá z přiloženého soupisu obchodních případů, není pro danou věc relevantní, jelikož, jak již uvedl žalovaný, soupis představuje pouze popis průběhu obchodních transakcí počínaje objednávkou, fakturací dodavatelem a fakturací odběrateli žalobkyní, avšak neprokazuje, že žalobkyně skutečně od společnosti LANIKO Czech opravu stroje Okuma MX 50 HB dle dokladu č. 160100056 přijala.
86. Žalobkyně v doplnění odvolání uvedla, že společnost LANIKO Czech předala na základě předávacího protokolu ze dne 25. 11. 2016 (tj. údajně ve vztahu k daňovému dokladu č. 160100059) žalobkyni provedené práce v celkové hodnotě 102 000 Kč bez DPH. Tyto služby se měly týkat oprav stroje HB včetně práce a žalobkyně je vyfakturovala svému odběrateli PILANA KnifeTec daňovým dokladem č. 160273 (DUZP dne 14. 12. 2016), č. 160270 (DUZP dne 21. 12. 2016), odběrateli PILANA Knives daňovým dokladem č. 160281 (DUZP dne 7. 12. 2016), č. 160289 (DUZP dne 11. 12. 2016), č. 160290 (DUZP dne 17. 12. 2016) a č. 160291 (DUZP dne 21. 12. 2016). Na těchto daňových dokladech je však na rozdíl od obecného tvrzení, jak je uvedeno na přijatém daňovém dokladu č. 160100056, jednoznačně uvedeno, že se jedná o opravy konkrétních strojů. Na tomto daňovém dokladu taktéž není uveden odkaz na objednávku, stejně tak jako v něm není specifikován stroj, jehož oprava měla být provedena. Jednoznačně specifikován není stroj ani na předávacím protokolu ze dne 25. 11. 2016, na jehož základě jej měla společnost LANIKO Czech žalobkyni předat. Soud má ve shodě se žalovaným za to, že pouhá shoda v ceně a termínu předání s DUZP na daňovém dokladu nestačí k tomu, aby mohlo být konstatováno, že tyto dokumenty spolu jednoznačně souvisí. Nadto žalobkyně vydaným daňovým dokladem č. 160273 (DUZP dne 14. 12. 2016) již prokazovala přijetí zdanitelného plnění společností LANIKO Czech na základě daňového dokladu č. 160100056 (viz odstavec 83 tohoto rozhodnutí), a není tak zřejmé, jaké plnění dokladem č. 160273 prokazovala. Soud též nemohl přehlédnout skutečnost, že termín předání díla uvedený na

předávacím protokolu se neshoduje ani s jedním DUZP uvedeným na žalobkyní vystavených daňových dokladech.

87. Pokud žalobkyně ve svém podání ze dne 30. 4. 2020 uvedla, že předávací protokol obsahuje číslo zakázky, pod kterým zakázku pro snazší spárování s fakturovanou službou odběrateli evidovala (1623/356), soud musí konstatovat, že číslo zakázky není na vystavených daňových dokladech uvedeno. Skutečnost, že toto číslo zakázky vyplývá z přiloženého soupisu obchodních případů, není pro danou věc relevantní, jelikož, jak již uvedl žalovaný, soupis představuje pouze popis průběhu obchodních transakcí, počínaje objednávkou, fakturací dodavatelem a fakturací odběrateli žalobkyní, avšak neprokazuje, že žalobkyně skutečně od společnosti LANIKO Czech opravu stroje OKUMA MX 50HB (60HB), ITNC 530 CNC a OKUMA Ma 600 bn (HA) dle dokladu č. 160100059 přijala. Nadto z podání žalobkyně ze dne 30. 4. 2020, jak již soud uvedl výše, toliko vyplývá, že byla podle předávacího protokolu ze dne 25. 11. 2016 provedena pouze oprava stroje OKUMA MX 500. Oprava dalších strojů se zde nezmiňuje, přičemž tyto nezmiňuje žalobkyně ani v soupisu jednotlivých obchodních případů.
88. Na základě shora uvedeného proto nelze dovodit souvislost vydaných daňových dokladů s přijatým prověřovaným plněním, jelikož tyto předložené daňové doklady nikterak nepřispívají ke zjištění konkrétních okolností prověřované transakce.
89. Žalovaný se taktéž vyjádřil k nesouladu termínů předání děl uvedených na předávacích protokolech s DUZP uvedenými na daňových dokladech vystavených žalobkyní, na které žalobkyně odkazovala v podání ze dne 30. 4. 2020. Je třeba zopakovat, že v protokolu o zahájení daňové kontroly žalobkyně uvedla, že sama nemá žádné zaměstnance a servis obráběcích strojů zajišťuje prostřednictvím subdodavatelů. Zařízení a software pro zajištění služeb, které jí poskytují společnosti Berisford Plus a LANIKO Czech, žalobkyně nemá; těmito disponují její dodavatelé. Dále žalobkyně výslovně uvedla (viz podání ze dne 17. 8. 2017), že práce prováděli pracovníci společnosti Berisford Plus a LANIKO Czech. Na základě těchto skutečností tedy není zřejmé, zda vůbec žalobkyně sama nějaké práce vykonávala. Žalobkyně k tomu nedoložila ani žádné důkazy. Lze tak souhlasit se žalovaným, že nelze dovodit souvislost vydaných daňových dokladů s přijatými prověřovanými plněními, neboť ty nijak nepřispívají ke zjištění konkrétních okolností prověřovaných transakcí. Žalobkyně nepředložila žádné důkazní prostředky, kterými by jednoznačně prokázala, že opravy výše uvedených strojů od společnosti LANIKO Czech na základě dokladů č. 160100049, č. 160100056, a č. 160100059 skutečně přijala, přičemž tato skutečnost nebyla prokázána ani svědeckou výpovědí pana L. K.
90. Lze tak uzavřít, že žalobkyní vydané daňové doklady nelze jednoznačně přiřadit k uvedeným přijatým daňovým dokladům a není zřejmá jejich souvislost s prověřovanými plněními. Žalobkyní předložené vystavené daňové doklady ani soupis jednotlivých obchodních případů nejsou způsobilé prokázat splnění zákonných podmínek pro uplatnění nároku na odpočet DPH ve smyslu ustanovení § 72 zákona o DPH, a to konkrétně skutečnost, že žalobkyně sporná plnění dle přijatých daňových dokladů č. 160100049, č. 160100056, a č. 160100059 od společnosti LANIKO Czech přijala. Tato skutečnost, ač žalobkyně tvrdí opak, nebyla prokázána ani na základě jejího podání ze dne 30. 4. 2020. Nadto soud opětovně zdůrazňuje, že některými daňovými doklady prokazovala žalobkyně taktéž přijetí zdanitelného plnění na základě daňového dokladu jak od společnosti LANIKO Czech, tak společnosti Berisford Plus. I tato skutečnost zesiluje pochybnosti o tom, zda skutečně žalobkyně sporná plnění přijala. Soud se proto plně

ztotožnil se závěrem žalovaného, že nebylo prokázáno, že žalobkyně skutečně přijala služby uvedené na předložených daňových dokladech, a nebyly tak splněny podmínky pro přiznání nároku na odpočet daně v souladu s § 72 a 73 zákona o DPH.

91. Ve **čtvrtém žalobním bodě** žalobkyně nesouhlasila se závěry žalovaného, že svědecká výpověď svědka L. K. byla nekonkrétní a nebylo sděleno, kdo skutečně plnění provedl.
92. Ze spisového materiálu plyne, že tento svědek během výslechu dne 15. 11. 2017 uvedl, že od února 2017 již není jednatelem společnosti LANIKO Czech, kterou prodal. V rozhodné době však jednatelem společnosti byl. V této rozhodné době podle něj společnost neměla žádné zaměstnance. Daňové doklady vystavoval svědek osobně, přičemž taktéž podepsal všechny předávací protokoly uvedené výše. Společnost skladové prostory nemá a provozovnu má na adrese sídla. Náhradní díly, které měly být použity při opravě, zřejmě ve skladových zásobách neměl. Na všechny další dotazy ohledně spolupráce se žalobkyní svědek uvedl, že si dotazované skutečnosti nevybavuje.
93. Následně svědek s odstupem téměř devíti měsíců svou výpověď doplnil tak, že správci daně zaslal odpovědi na všechny otázky kladené v rámci výslechu ze dne 15. 11. 2017. V písemném podání konkrétně uvedl, že k výslechu byl předvolán telefonicky a nevěděl, že se bude týkat obchodní spolupráce se žalobkyní. Svědek byl po náročném zákroku u zubního lékaře a po požití tlumících léků. Nebyl schopen jízdy automobilem a dovezl ho kamarád. Tuto skutečnost svědek před výslechem sdělil a doložil, přesto byl nucen vypovídat k věci daňové kontroly společnosti LANIKO Czech a byl proveden jeho výslech jako svědka v obchodní spolupráci s žalobkyní.
94. Svědek následně písemně doplnil, že žalobkyně byla jeho obchodním partnerem. První schůzka proběhla na základě telefonické domluvy v druhé polovině roku 2017 v Praze v prostorách žalobkyně. Následoval pracovní oběd v nedaleké restauraci. Prvotní kontakt vzešel z jeho iniciativy. Obchodní spolupráce se týkala oprav obráběcích strojů v objektu PILANA Knives. Spolupráci ukončil svědek, jelikož již nebyl schopen opravy strojů zajistit. Jednání se účastnil svědek, někdy odborník z dodavatelské společnosti a jednatel žalobkyně. Služby se týkaly oprav obráběcích strojů a doladění detailů probíhalo telefonicky. Byly sepsány objednávky a předávací protokoly, ve kterých byla specifikace díla, termín dokončení, odzkoušení ve výrobě, možné úspory při obrábění daných dílů. Dále bylo vše řešeno ústně na základě projednaných parametrů stroje a možností počítačové sítě. Společnost LANIKO Czech neměla zaměstnance na hlavní pracovní poměr, ale využívala brigádníků, OSVČ a zaměstnance dodavatelské firmy. Jména si svědek nepamatoval.
95. Společnost LANIKO Czech podle svědka vystavila pro žalobkyni daňové doklady, předmětem plnění byly opravy strojů včetně nutných náhradních dílů. Smlouva uzavřena nebyla. Pouze objednávky na opravy strojů, výpomoc při opravách strojů, atd. Služby nebo zboží poskytované žalobkyní objednával jednatel žalobkyně a objednávky mohla zasílat i jeho manželka. Za společnost LANIKO Czech svědek přebíral zadávání úkolů, někdy to však byl odborník z dodavatelské firmy, telefonicky. Dokumenty byly předány osobně. Žalobkyni poskytovali opravy obráběcích strojů.
96. K dokladům č. 160100049, 160100056 a č. 160100059 svědek uvedl, že předložené daňové doklady vystavil sám s pomocí jeho přítelkyně. Oprava probíhala na obráběcím stroji v PILANA Knives. Obsahem těchto oprav bylo zrychlení výrobního procesu, zrychlení čtení programů ze sítě PILANA Knives a zrychlení technologických možností stroje.

Opravy prováděli brigádníci, OSVČ a zaměstnanci dodavatelské firmy. Přeprava pracovníků opravujících stroje probíhala osobním automobilem z Prahy do Přerova nebo Hulína. Na místo je vždy dovedl jednatel žalobkyně, který jim umožnil přístup ke strojům. Na opravu byla využita měřicí technika, měřicí nástroje, běžné nářadí, kontrolní technika, stopky, notebook. Pokud byly náhradní díly nutné, byly specifikovány v předávacím protokolu. K předávacím protokolům ze dne 15. 11. 2016, 21. 11. 2016 a 25. 11. 2016 svědek shodně uvedl, že předávací protokoly podepsal. Opravy se týkaly CNC obráběcího centra. Bližší specifikace je uvedena v předávacích protokolech. Pokud byly náhradní díly nutné, byly specifikovány v předávacím protokolu. LANIKO Czech nakoupila náhradní díly od své dodavatelské firmy. Provozovna LANIKO Czech byla v adrese sídla, skladové prostory společnost neměla, stejně tak jako neskladovala náhradní díly. Ty se kupovaly dle nutnosti a požadavku zákazníků.

97. Soud musí úvodem konstatovat, že klíčovou vlastností svědecké výpovědi, odlišující ji od jiných důkazních prostředků, je její nezprostředkovanost - svědek vypovídá za přítomnosti pracovníka správce daně i daňového subjektu a závěry o věrohodnosti a relevanci jeho výpovědi proto lze činit i z jeho nonverbálního projevu a celkového dojmu, kterým působí (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 22. 4. 2015, č. j. 9 Afs 288/2014-38). Obdobně pak Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 30. 1. 2008, č. j. 2 Afs 24/2007-119 uvádí, že *„[v]ystavení svědka otázkám daňového subjektu zvyšuje zpravidla přesvědčivost a informační hodnotu, a tím i věrohodnost jeho výpovědi, neboť se svědek k rozhodným otázkám vyjádří v logice náhledu jak správce daně, tak stěžovatele a oba tyto náhledy tak lze konfrontovat a vyhodnotit. Zajištění reálné možnosti účasti při výsledku svědka je proto jedním z klíčových parametrů hodnocení zákonnosti provádění takového důkazu a jakémukoli jeho obcházení je třeba důsledně bránit. Klíčovou vlastností svědecké výpovědi, odlišující ji od jiných důkazních prostředků, je rovněž její nezprostředkovanost – svědek vypovídá za přítomnosti pracovníka správce daně i daňového subjektu a závěry o věrohodnosti a relevanci jeho výpovědi proto lze činit i z jeho nonverbálního projevu a celkového dojmu, kterým působí.“* Z tohoto důvodu je důkaz výsledkem svědka klíčový, oproti následnému, s odstupem času zaslanému doplnění odpovědi na správcem daně kladené otázky, jak tomu bylo v nyní projednávané věci.
98. Žalobkyně má pravdu v tom, že nelze bez dalšího dovozovat neprokázání okolností, zda byly práce uskutečněny či nikoliv, pouze ze skutečnosti, že si svědek přesně nevybavuje konkrétní okolnosti dané věci. Jak uvedl Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 14. 2. 2013, č. j. 7 Afs 2/2013-26 *„[z]de totiž musí posuzující orgán brát v potaz řadu dalších skutečností. Mezi nimi je pak rozhodující časový úsek mezi podaným svědectvím a okamžikem, jehož svědectví se výpověď týká. Uvedené platí tím spíše, není-li svědek s osobou, které se svědectví týká, v běžném nebo každodenním styku. Bylo by iluzorní, kdyby si měl svědek po delší době přesně pamatovat, kdo konkrétně s ním jednal, jakých okolností se toto jednání detailně týkalo, kdo konkrétně mu byl dále přítomen apod. Naopak, pokud by svědek za těchto okolností zcela přesně popisoval osvědčované skutečnosti, mohlo by to nasvědčovat tomu, že výpověď svědka byla smluvená.“* Správce daně však vycházel i z jiných důkazních prostředků, jak je rozvedeno výše.
99. V projednávané věci při hodnocení předestřených výpovědí je rozhodující osvědčovanou skutečností to, zda práce skutečně provedla a vyfakturovala společnost LANIKO Czech, jak tvrdí žalobkyně. Z uvedeného výsledku svědka L. K. však vyplývá, že tento dokázal potvrdit pouze to, že práce provedeny byly. Nic bližšího si k nim nevybavil a nebyl

schopen uvést, zda spolupráce se žalobkyní probíhala na základě smluvní dohody, s kým jednal, zda žalobkyni vystavila společnost LANIKO Czech nějaké daňové doklady, kdo služby objednával, jak bylo přebíráno, kdo na zakázkách pracoval, atd. Jinými slovy, svědek si během výslechu nebyl schopen vybavit jakékoliv bližší skutečnosti se žalobkyní, což samo o sobě nepůsobí věrohodně. Věrohodnost svědka pak zpochybňuje i jím zaslané doplnění k vyjádření. Soud totiž považuje za krajně nevěrohodné, že při výslechu konaném dne 15. 11. 2017 si svědek nevzpomněl ani na jediný relevantní detail týkající se spolupráce se žalobkyní, která měla proběhnout zhruba rok před tímto výslechem, nicméně za dalších cca 9 měsíců, v rámci doplněného podání, si na všechny tyto detaily podrobně vzpomněl a uvedl je. Vzhledem k tomu, že svědek následně zcela přesně popisoval osvědčované skutečnosti, nelze vyloučit, že jeho písemná „výpověď“ byla smluvená (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 14. 2. 2013, č. j. 7 Afs 2/2013-26). Nebylo také možné přehlédnout, že ač je v doplňujícím podání uvedeno jméno svědka L. K., toto podání jím nebylo podepsáno, a není tak jednoznačné, že jej skutečně vyhotovil svědek L. K. Toto podání tedy nesplňuje náležitosti podání uvedené v ustanovení § 70 odst. 2 daňového řádu, podle kterého *podání učiněné v listinné podobě nebo ústně do protokolu musí být podepsáno osobou, která podání činí*.

100. Výše uvedený rozpor mezi bezprostřední přímou výpovědí svědka a následným písemným podáním nelze ospravedlňovat ani údajnou zdravotní indispozicí svědka, jelikož ten během výslechu dne 15. 11. 2017 nic o svém zdravotním stavu do protokolu neuvedl a na svůj zdravotní stav si nestěžoval. Správnost obsahu protokolu nadto potvrdil svým podpisem.
101. Lze proto uzavřít, že svědecká výpověď svědka L. K. byla nekonkrétní a nevěrohodná a nebylo ji možné použít jako důkaz (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 17. 1. 2008, č. j. 2 Afs 93/2007-85). Její nevěrohodnost umocňovalo i následné písemné doplnění vyjádření, ve kterém s výrazným odstupem času svědek svá neurčitá vyjádření (nyní již podrobně) doplnil. Vzhledem ke krajně rozdílnému obsahu svědecké výpovědi a jejího písemnému doplnění a časovému odstupu, kdy k písemnému doplnění došlo, lze písemné doplnění svědecké výpovědi oprávněně vyhodnotit jako nevěrohodné a účelové. Žalovaný proto postupoval správně, jestliže z těchto důkazů nevycházel, neboť osobu svědka L. K. nelze na základě shora uvedených skutečností považovat za osobu důvěryhodnou a jeho odpovědi za pravdivé.
102. V **páté žalobní námitce** žalobkyně shrnula, že má za to, že v rámci dokazování bylo prokázáno, že služby, které byly vyfakturovány společností LANIKO Czech i společností Berisford Plus, se uskutečnily, a namítla, že postupem správce daně byla porušena zásada uvedená v ustanovení § 8 odst. 1 daňového řádu.
103. V dané věci není zřejmé, zda vůbec žalobkyně přijala zdanitelná plnění, na základě kterých si nárokovala odpočet daně, a zda služby skutečně byly realizovány tak, jak tvrdí žalobkyně. Žalobkyní odkazovaná judikatura není pro danou věc přílehlavá.
104. Obecně lze říci, že podle ustanovení § 8 odst. 1 daňového řádu správce daně při dokazování hodnotí důkazy podle své úvahy, přičemž posuzuje každý důkaz jednotlivě a všechny důkazy v jejich vzájemné souvislosti; přitom přihlíží ke všemu, co při správě daní vyšlo najevo. Nejvyšší správní soud k tomu v rozsudku ze dne 7. 7. 2014, č. j. 7 Afs 82/2013 – 37 uvedl, že *„[z]ásada volného hodnocení důkazů neznamená, že by správce daně ve svém rozhodování měl na výběr, které z provedených důkazů vyhodnotí a které nikoli nebo o které z provedených důkazů své skutkové závěry opře a které opomene (srov. rozsudek Nejvyššího*

správního soudu ze dne 14. 6. 2007, sp. zn. 5 Afs 104/2006). Volné hodnocení důkazů ve smyslu citovaného ustanovení je postaveno na vnitřním přesvědčení správce daně, což však v žádném případě neznamená libovůli v jeho postupu, nýbrž přísný logický postup opřený o znalost zákonů a jiných právních předpisů, o všestranné, hluboké a logické zhodnocení jednotlivých důkazů v jejich vzájemných souvislostech, s přihlédnutím ke všem okolnostem případu (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 27. 11. 2008, č. j. 5 Afs 61/2008 - 80).“ Z odůvodnění napadeného rozhodnutí je znatelné, že žalovaný všechny shromážděné důkazní prostředky hodnotil, přičemž jednotlivým důkazům byla vždy přisouzena určitá hodnota závažnosti, zákonnosti a pravdivosti (věrohodnosti). Správce daně, potažmo žalovaný, postupovali zcela ve smyslu zásady volného hodnocení důkazů ve smyslu § 8 odst. 1 daňového řádu a svůj postup a úvahy řádně odůvodnili. I pátou žalobní námitku proto soud shledal nedůvodnou.

105. Soud na okraj dodává, že v žalobě je uvedena řada obecných tvrzení (a námitek), které nejsou konkretizovány a provázány se skutkovým stavem dané věci vyplývajícím ze správního spisu. Řízení o žalobě je však ovládáno zásadou dispoziční (k tomu např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 26. 1. 2015, č. j. 8 As 109/2014-70) a obsah, rozsah a „kvalita“ žaloby předurčují obsah, rozsah a „kvalitu“ následného rozhodnutí soudu; je-li žaloba kuse a nekonkrétně zdůvodněna, je tak předurčen *de facto* nejen rozsah přezkumné činnosti soudu, ale také obsah rozsudku. Soud není povinen ani oprávněn domýšlet argumenty za žalobce, neboť by přestal být „*nestranným rozhodčím sporu*“, nýbrž by přebíral roli jeho advokáta (srov. např. usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 24. 8. 2010, č. j. 4 As 3/2008-78, popř. rozsudky ze dne 15. 2. 2012, č. j. 1 Afs 57/2011-95, ze dne 22. 4. 2014, č. j. 2 Ads 21/2014-20).
106. Pro úplnost lze dodat, že bylo v zájmu žalobkyně, aby v rámci obezřetnosti prověřovala své obchodní partnery, prováděla řádné přejímky a kontroly provedených prací, dostatečně se zajímala o to, kdo skutečně a zdali vůbec uskutečňuje jí objednané služby, a bylo též v jejím zájmu uzavírat s dodavatelem písemné smlouvy. Z judikatury Nejvyššího správního soudu pro podnikatele nevyplývá bezbřehá ochrana nároku na odpočet, ale povinnost věnovat zvýšenou pozornost interním kontrolním mechanismům, aby nevznikly pochybnosti o tom, že daňový subjekt opravdu zdanitelné plnění přijal. Je totiž věcí daňového subjektu, aby přizpůsobil svou obchodní činnost konkrétním podmínkám a při sjednávání obchodních kontraktů, zvláště se značným finančním dopadem, se v rámci možností snažil dbát na bezproblémovost svých obchodních partnerů (srov. např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 22. 10. 2015, č. j. 7 Afs 237/2015-33). Žalovaný také správně upozornil na to, že pokud daňový subjekt vstupuje do obchodních vztahů, musí zachovávat náležitou míru obezřetnosti a zajišťovat si potřebné podklady pro splnění podmínek pro uplatnění nároku na odpočet daně. Je v jeho zájmu, aby nad rámec svých běžných obchodních potřeb shromažďoval důkazy, které mohou prokázat, že k uskutečnění předmětných plnění skutečně došlo, neboť důkazní břemeno ohledně vlastního daňového tvrzení je na jeho straně. Nezajistí-li si daňový subjekt dostatek věrohodných důkazních prostředků k prokázání nároku na odpočet daně, nemůže být v dobré víře ohledně toho, zda v budoucnu unese své důkazní břemeno ve vztahu k oprávněnosti tohoto nároku.

IV. Závěr a náklady řízení

107. Na základě shora uvedeného dospěl soud k závěru, že žaloba není důvodná. Žalovaný provedl dokazování v potřebném rozsahu, zjistil řadu konkrétních objektivních

skutečností a faktů, kterými zpochybnil oprávněnost uplatnění nároku na odpočet daně žalobkyní. Výsledky dokazování svědčí o tom, že žalobkyně neunesla důkazní břemeno stran nároku na odpočet daně, neboť neprokázala, že skutečně přijala zdanitelná plnění od společnosti LANIKO Czech a Berisford Plus.

108. Napadené rozhodnutí obsahuje všechny zákonem stanovené náležitosti. Žalovaný v něm detailně popsal rozhodný skutkový stav a srozumitelně rozvedl právní závěry z něho vyplývající, přičemž výrok napadeného rozhodnutí má v těchto důvodech oporu.
109. Vzhledem k tomu, že soud neshledal žalobu důvodnou, podle § 78 odst. 7 s. ř. s. ji zamítl.
110. O nákladech řízení soud rozhodl podle § 60 odst. 1 s. ř. s. Ve věci měl plný úspěch žalovaný, jemuž však v řízení žádné náklady nad rámec jeho běžných činností 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. 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 24. února 2021

Mgr. Martin Kříž v. r.
předseda senátu