



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedy Mgr. Martina Kříže a soudců Mgr. Věry Jachurové a Mgr. Vadima Hlavatého v právní věci

žalobkyně: **ASTERAS s.r.o.**, IČ: 277 08 934
se sídlem U půjčovny 954/6, 110 00 Praha
zastoupené advokátem Mgr. Bc. Jurajem Juhásem
se sídlem Husova 240/5, 110 00 Praha

proti

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

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 22. 7. 2019, č. j. 29288/19/5300-22443-711745

takto:

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

Odůvodnění:

I. Základ sporu

1. Žalobou podanou u Městského soudu v Praze se žalobkyně domáhala zrušení rozhodnutí žalovaného ze dne 22. 7. 2019, č. j. 29288/19/5300-22443-711745 (dále jen „napadené rozhodnutí“), kterým bylo rozhodnuto o odvolání žalobkyně proti rozhodnutím Finančního úřadu pro hlavní město Prahu (dále též jen „správce daně“):
 - a) ze dne 17. 9. 2018, č. j. 7253921/18/2001-52525-111547, kterým byla žalobkyni doměřena daň z přidané hodnoty (dále jen „DPH“) za zdaňovací období leden 2016 ve výši 1 359 797 Kč a současně uložena zákonná povinnost uhradit penále z doměřené daně ve výši 271 959 Kč (dále jen „dodatečný platební výměr za leden 2016“),

- b) ze dne 17. 9. 2018, č. j. 7254299/18/2001-52525-111547, kterým byla žalobkyni doměřena DPH za zdaňovací období únor 2016 ve výši 1 741 222 Kč a současně uložena zákonná povinnost uhradit penále z doměřené daně ve výši 348 244 Kč (dále jen „dodatečný platební výměr za únor 2016“),
- c) ze dne 17. 9. 2018, č. j. 7254504/18/2001-52525-111547, kterým byla žalobkyni doměřena DPH za zdaňovací období březen 2016 ve výši 1 667 172 Kč a současně uložena zákonná povinnost uhradit penále z doměřené daně ve výši 333 434 Kč (dále jen „dodatečný platební výměr za březen 2016“),
- d) ze dne 17. 9. 2018, č. j. 7254682/18/2001-52525-111547, kterým byla žalobkyni doměřena DPH za zdaňovací období duben 2016 ve výši 1 216 001 Kč a současně uložena zákonná povinnost uhradit penále z doměřené daně ve výši 243 200 Kč (dále jen „dodatečný platební výměr za duben 2016“),
- e) ze dne 17. 9. 2018, č. j. 7254820/18/2001-52525-111547, kterým byla žalobkyni doměřena DPH za zdaňovací období květen 2016 ve výši 2 019 954 Kč a současně uložena zákonná povinnost uhradit penále z doměřené daně ve výši 403 990 Kč (dále jen „dodatečný platební výměr za květen 2016“),
- f) ze dne 17. 9. 2018, č. j. 7254945/18/2001-52525-111547, kterým byla žalobkyni doměřena DPH za zdaňovací období červen 2016 ve výši 1 514 058 Kč a současně uložena zákonná povinnost uhradit penále z doměřené daně ve výši 302 811 Kč (dále jen „dodatečný platební výměr za červen 2016“),
- g) ze dne 17. 9. 2018, č. j. 7255041/18/2001-52525-111547, kterým byla žalobkyni doměřena DPH za zdaňovací období červenec 2016 ve výši 684 224 Kč a současně uložena zákonná povinnost uhradit penále z doměřené daně ve výši 136 844 Kč (dále jen „dodatečný platební výměr za červenec 2016“),
- h) ze dne 14. 9. 2018, č. j. 7255170/18/2001-52525-111547, kterým byla žalobkyni doměřena DPH za zdaňovací období srpen 2016 ve výši 536 109 Kč a současně uložena zákonná povinnost uhradit penále z doměřené daně ve výši 107 221 Kč (dále jen „dodatečný platební výměr za srpen 2016“),
- i) ze dne 14. 9. 2018, č. j. 7255311/18/2001-52525-111547, kterým byla žalobkyni doměřena DPH za zdaňovací období říjen 2016 ve výši 573 342 Kč a současně uložena zákonná povinnost uhradit penále z doměřené daně ve výši 114 668 Kč (dále jen „dodatečný platební výměr za říjen 2016“),
- j) ze dne 17. 9. 2018, č. j. 7255383/18/2001-52525-111547, kterým byla žalobkyni doměřena DPH za zdaňovací období listopad 2016 ve výši 1 227 823 Kč a současně uložena zákonná povinnost uhradit penále z doměřené daně ve výši 245 564 Kč (dále jen „dodatečný platební výměr za listopad 2016“),
- k) ze dne 17. 9. 2018, č. j. 7255471/18/2001-52525-111547, kterým byla žalobkyni doměřena DPH za zdaňovací období prosinec 2016 ve výši 1 045 432 Kč a současně uložena zákonná povinnost uhradit penále z doměřené daně ve výši 209 086 Kč (dále jen „dodatečný platební výměr za prosinec 2016“),
- l) ze dne 17. 9. 2018, č. j. 7255587/18/2001-52525-111547, kterým byla žalobkyni doměřena DPH za zdaňovací období leden 2017 ve výši 1 230 964 Kč a současně uložena

zákonná povinnost uhradit penále z doměřené daně ve výši 246 192 Kč (dále jen „dodatečný platební výměr za leden 2017“),

(dále též společně „dodatečné platební výměry“).

2. Dne 8. 6. 2017 byla u žalobkyně Protokolem č. j. 1511932/17/2212-60564-307413 o zahájení daňové kontroly (dále také jen „Protokol o zahájení daňové kontroly“) zahájena daňová kontrola na DPH (dále také jen „daňová kontrola“) za předmětná zdaňovací období v rozsahu přijatých zdanitelných plnění.
3. Žalobkyně v daňových přiznáních za předmětná zdaňovací období uplatňovala nárok na odpočet DPH, a to konkrétně:
 - a) v celkové výši 8 593 838,44 Kč ze základu daně 40 911 695,56 Kč z plnění (hypofoam, smrštitelná folie, strečová folie, vázací páska, odmašťovací prostředek, proložky papírové) dle daňových dokladů, na nichž je jako dodavatel uvedena korporace CHIPO Building s.r.o., Panská 894/4, 110 00 Praha, DIČ: CZ63509571 (dále také jen „CHIPO Building“),
 - b) v celkové výši 3 292 754,64 Kč ze základu daně 15 679 785,36 Kč z plnění (hypofoam, smrštitelná folie, strečová folie, vázací páska, odmašťovací prostředek, prostředek oplachovací se zesíleným účinkem) dle daňových dokladů, na nichž je jako dodavatel uvedena korporace TROFEO s.r.o., Na Příkopě 853/12, 110 00 Praha, DIČ: CZ27488756 (dále také jen „TROFEO“),
 - c) v celkové výši 2 929 500 Kč ze základu daně 13 950 000 Kč z plnění (služby „dle smlouvy o dílo“ a služby „dle smlouvy o obchodní spolupráci“, dále také jen souhrnně „předmětná plnění“) dle daňových dokladů, na nichž je jako dodavatel uvedena korporace estrellas s.r.o., Na Příkopě 853/12, 110 00 Praha, DIČ: CZ29149568 (dále také jen „estrellas“).
4. Provedeným dokazováním dospěl správce daně k závěru, že žalobkyně neprokázala splnění podmínek daných ustanovením § 72 a 73 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty (dále jen „zákon o DPH“) stran shora konkretizovaného a žalobkyní uplatněného nároku na odpočet. S tímto závěrem byla žalobkyně seznámena Seznámením s výsledkem kontrolního zjištění ze dne 15. 5. 2018, č. j. 1350076/18/2212-60564-307413, na něž reagovala dne 2. 7. 2018 podáním zaevidovaným pod č. j. 1658994/18 (dále také jen „Reakce na seznámení“). Jelikož správce daně neshledal důvody pro pokračování v dokazování, sepsal Zprávu o daňové kontrole ze dne 17. 8. 2018, č. j. 1875497/18/2212-60561-307342 (dále jen „Zpráva o daňové kontrole“), která byla zaslána do její datové schránky. Podle ustanovení § 88 odst. 5 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu (dále jen „daňový řád“) se den doručení zprávy o daňové kontrole pokládá za den jejího projednání a ukončení daňové kontroly.
5. Na základě shora uvedeného byly vydány dodatečné platební výměry, s jejichž obsahem se žalobkyně neztotožnila a podala proti nim odvolání, o kterém bylo rozhodnuto napadeným rozhodnutím tak, že žalovaný dodatečné platební výměry změnil pouze co do výroku o splatnosti daně a penále a ve zbytku dodatečné platební výměry potvrdil.

II. Žalobní body, vyjádření žalovaného a replika žalobkyně

6. V **prvním žalobním bodě** žalobkyně pouze obecně namítala, že se žalovaný tvrzeními žalobkyně a předloženými důkazními prostředky řádně nezabýval, neprovedl jejich řádné hodnocení jednotlivě i ve vzájemných souvislostech, v důsledku čehož dospěl

k nesprávným právním závěrům. Dále žalobkyně obecně namítala procesní vady napadeného rozhodnutí, které je podle ní v mnoha ohledech nepřezkoumatelné, neboť jednak některé závěry neodůvodňuje, z dalších závěrů nevyvozuje adekvátní právní důsledek a nevypořádává se v dostatečném rozsahu s námitkami, tvrzeními a důkazy, které žalobkyně v řízeních v obou stupních uplatnila.

7. Žalobkyně dále namítala, že pro věc byl rozhodující převod práva nakládat se zbožím jako vlastník, nikoli převod vlastnického práva. Pokud je např. sjednána výhrada převodu vlastnického práva na úplné zaplacení kupní ceny, nemá tato okolnost vliv na uplatnění DPH. Bylo výhradně na žalobkyni a jejích dodavatelích, jak si sjedná přechod práva nakládat se zbožím jako vlastník, okamžik dodání zboží a jeho dopravu. Dodavatelé žalobkyně (společnosti TROFEO, CHIPO Building a estrellas) byli dodavateli nejen obalových prostředků pro žalobkyni, ale také doprovodných služeb, mezi něž patřila doprava. Skutečnost, že tito dodavatelé byli zároveň dodavateli obalů i přepravy, na uskutečnění zdanitelného plnění/možnosti nakládat s věcí jako její vlastník nemohla nic změnit.
8. Žalovaný v rozporu s judikaturou Nejvyššího správního soudu (dále též jen „NSS“) nevzal v potaz skutečnosti tvrzené žalobkyní, z nichž vyplývá, že došlo ke zdanitelnému plnění. Žalobkyně z povahy své obchodní činnosti, jež se zakládá z velké části na ústních dohodách a nepsaných obchodních zvyklostech, nemohla disponovat formálně perfektními doklady, jejichž předložení správce daně opakovaně požadoval pro splnění důkazní povinnosti. Správce daně opomněl skutečnost, že žalobkyně je velkoobchodníkem s ovocem a zeleninou, jejímiž dodavateli jsou mimo jiné subjekty ze zemí, ve kterých písemná forma úkonů není zvyklostí, a že stejné zvyklosti podnikání žalobkyně uplatňovala i ve vztahu k výběru některých svých dodavatelských společností, se kterými povětšinou neměla uzavřené písemné smlouvy.
9. Žalovaný porušil zásadu volného hodnocení důkazů, neboť důkazy předložené žalobkyní nehodnotil jednotlivě a ve vzájemné souvislosti, přičemž daňové řízení a opakované „přenášení důkazního břemene a povinnosti tvrzení“ ze správce daně na žalobkyni považovala žalobkyně za tendenční.
10. Ve **druhém žalobním bodu** žalobkyně obecně shrnula námitky stran prokázání faktického přijetí zboží od dodavatelů na zájmových dokladech.
11. Žalobkyně namítala, že její jednatel opakovaně vysvětloval správci daně podstatu své činnosti a důvod pro odebrání zboží a služeb. Tvrzení jednatele nebyla brána správcem daně na zřetel a byla zcela pominuta skutečnost, že žalobkyně v rámci své činnosti velkoobchodu s ovocem a zeleninou skutečně nakupovala zboží, a dovážela i prodávala jej v obalech. Dodavatelé žalobkyně řádně splnili své daňové povinnosti a daň na výstupu z těchto žalobkyní přijatých plnění byla těmito subjekty přiznána a řádně odvedena. Ani jeden z těchto subjektů nebyl po dobu obchodování s žalobkyní zařazen na seznam nespolehlivých plátců.
12. Uvedla, že za celou dobu svého podnikání neměla exekuce ani dluhy vůči státním institucím. Vždy své závazky hradila včas a v řádném termínu, plnila si veškeré své povinnosti a platila daně. Obrat žalobkyně za rok 2016 činil 134 mil. Kč, obrat za leden až srpen roku 2017 byl v době odpovědi na výzvu správce daně již 126 mil. Kč, což samo o sobě je důkazem o tom, že je žalobkyně naprosto funkční a fungující společností, která má právo si své dodavatele zvolit sama a za podmínek, které vyhovují oběma stranám.

13. Žalobkyně dále zdůraznila, že je pro svého správce daně kontaktní a nemá povinnost vypisovat veřejné zakázky a výběrová řízení na své subdodavatelské či jiné aktivity. Jako důkazní prostředky navrhla reference hlavních odběratelů a dodavatelů, kteří by potvrdili její platební morálku a bezchybnou kvalitu poskytovaných plnění.
14. Nesouhlasila se závěry žalovaného a správce daně, že si měla ověřovat údaje o svých dodavatelích na webových stránkách, a že všechny okolnosti vzájemných obchodních vztahů musely být zachyceny v písemných smlouvách. Pokud by žalobkyně přistupovala ke každému partnerovi tímto způsobem, neřešila by při svém podnikání nic jiného než administrativní činnosti, což při obchodování se sezónním zbožím není možné.
15. Ve **třetím žalobním bodě** žalobkyně uplatňovala konkrétní námitky ve vztahu k jednotlivým dodavatelům a plněním, která od nich byla přijata.
16. K plněním, jež byla přijata od dodavatele TROFEO uvedla, že předmětem zdanitelného plnění bylo na zájmových dokladech vymezené zboží - hypofoam, smrštitelná folie, strečová folie, vázací páska, odmašťovací prostředek, proložky papírové.
17. Přestože byla správci daně předložena rámcová kupní smlouva uzavřená se společností TROFEO dne 1. 7. 2016, jejímž předmětem je dodání zboží dle aktuální nabídky prodávajícího, a druh zboží, množství, termín dodání, spolu s úpravou základních podmínek dodávek a práv a povinností smluvních stran, které měly být obsahem objednávek, tato smlouva nevylučovala, aby objednávky byly učiněny a potvrzeny ústní formou. Z toho důvodu také nebyly předloženy správci daně v písemné formě.
18. Jednatel v Protokolu o zahájení daňové kontroly specifikoval mu známé skutečnosti o provedeném obchodu, avšak nemusel znát všechny detaily, na které se správce daně dotazoval, neboť dle smluv s dodavateli bylo dodání těchto služeb přeneseno na dodavatele právě proto, aby se žalobkyně nemusela touto částí obchodu zabývat. Podle vyjádření jednatele žalobkyně byl předmětný materiál dopraven do Řecka, dopravu zajišťoval a hradil dodavatel, způsob dopravy proto nemusel být jednatelem přesně znám. Stejně tak jednatel žalobkyně nemusel vědět, kolik bylo uskutečněno cest. Fyzická přejímka ze strany žalobkyně neprobíhala, doklady k přejímce nejsou, neboť přejímku zboží zajišťoval dodavatel – přepravce.
19. Z Protokolu o zahájení daňové kontroly, který slouží jako důkazní prostředek v předmětné kontrole, vyznívá tendenčnost otázek správce daně, jejichž jediným účelem bylo navodit okolnosti, při kterých dojde k odmítnutí nároku na odpočet daně s odkazem na ustanovení § 92 odst. 3 a 4 daňového řádu. Jednatel žalobkyně nemusí znát přesné specifikace (a to zejména technické) jednotlivých plnění, může uzavírat obecné písemné smlouvy, nebo ani nemusí uzavírat žádné písemné smlouvy na přijatá plnění. Správci daně nepřísluší posuzovat právní stránku těchto smluv (srov. rozsudek NSS ze dne 2. 12. 2010, č. j. 7 Afs 130/2009-200). Zároveň jednatel žalobkyně neměl žádnou povinnost získávat informaci o jednotlivých prostředcích, které jeho obchodní partner používá k poskytování plnění. Způsob provedení jednání tak, jak je dokumentováno protokolem, v přímém rozporu s ustanovením § 1 odst. 2 daňového řádu.
20. Jednatel žalobkyně jednoznačně potvrdil, že předmětná plnění odebral a DPH z těchto plnění byla jejich dodavatelem přiznána a dle názoru žalobkyně odvedena. Odmítnutím nároku na odpočet DPH v tomto případě dochází k porušení základního principu existence DPH, kterým je její neutralita. Tato zásada plyne přímo ze znění čl. 1 odst. 2

směrnice a je Soudním dvorem Evropské unie (dále jen „SDEU“) v jeho ustálené judikatuře mnohokrát zmiňována a aplikována (např. rozsudek SDEU ze dne 5. 5. 1982, č. j. 15/81 ve věci Gaston Schul). Neotřesitelnost neutrality DPH potvrzuje též judikatura SDEU (rozsudek C- 280/10 ze dne 1. 3. 2012 - vklad majetku do společnosti, který vkladatelé (neplátci daně) pořídili s DPH, rozsudek C-277/14 ze dne 22. října 2015 - pořízení zboží od „neexistujícího“ dodavatele (rozuměj dodavatele, který si neplní svoje povinnosti), rozsudek C-385/09 ze dne 21. 10. 2010 - odpočet daně při pozdní registraci k DPH).

21. K plněním, která byla přijata od dodavatele CHIPO Building žalobkyně uvedla, že předmětem zdanitelného plnění bylo za zdaňovací období leden 2016 až červenec 2016 a leden 2017 na zájmových dokladech vymezené zboží - hypofoam, smrštitelná folie, strečová folie, vázací páska, odmašťovací prostředek, prostředek oplachovací se zesíleným účinkem.
22. Za zdaňovací období leden 2017 se jednalo o celkem třicet jednotlivých plnění vždy v částce 7 999,55 Kč (cena bez daně), přičemž všechna tato plnění se uskutečnila ve třech dnech, vždy po deseti plněních denně. Podle správce daně „*nebylo zřejmé, z jakého důvodu byla plnění v jeden den rozdělena na deset samostatných plnění v částce včetně daně 9.680,- Kč, tedy částce blízké se uvedené hraniční hodnotě 10.000,- Kč pro vykazování zdanitelných plnění v oddílu B.3.*“ Podle žalobkyně je nepochopitelná úvaha správce daně o dělení plnění v objemu odpočtu 50 413,50 Kč. Správce daně měl ověřit, zda ze stejných plnění přiznala společnost CHIPO Building DPH na výstupu. Žalobkyni není zřejmé, z jakého důvodu je správcem daně vůbec uveden závěr ohledně dělení plnění a co má tento závěr prokazovat.
23. Správce daně a žalovaný uvedli nekvalifikované závěry, jestliže vycházeli z úvahy, že cena ovoce a zeleniny je jednotná a neměnná, a že jediný vliv na její výši má použití vlastních obalových prostředků. Požadavek na prokázání původu obalových prostředků ze strany správce daně žalobkyně považovala za absurdní. Uvedené může správce daně zjistit pouze v rámci mezinárodního dožádání, což však neučinil. Žalovaný v napadeném rozhodnutí dospěl k závěru, že žalobkyně neprokázala uskutečnění zdanitelného plnění - dodání obalových prostředků, ke kterým na ní přešlo vlastnické právo a právo nakládat s nimi jako s vlastními. Žalovaný ani správce daně se však nezabývali tím, že dodané ovoce a zelenina musely být pro přepravu nějakým způsobem zabaleny, a kdo a jak tedy poskytl prostředky k jejich zabalení, když ne dodavatelé žalobkyně. Žalovaný rovněž nevzal v potaz, že dodavatelské společnosti byly dodavateli nejen obalů, ale i přepravy, a proto právo nakládat se zbožím jako vlastním na žalobkyni přešlo okamžikem převzetí zboží k přepravě.
24. K plněním, jež byla přijata od dodavatele estrellas žalobkyně uvedla, že jako předmět zdanitelného plnění byly na zájmových daňových dokladech vymezeny služby „*dle smlouvy o dílo*“ a „*dle smlouvy o obchodní spolupráci*“. Žalobkyně, stejně jako u společností TROFEO a CHIPO Building shrnula průběh obchodní spolupráce s dodavatelem estrellas a následný průběh řízení před správcem daně, stejně jako doklady, které mu doložila, načež uzavřela, že předložením důkazů a odkazovanou výpovědí jednatele (viz Protokol o zahájení daňové kontroly) žalobkyně potvrdila, že došlo k poskytnutí plnění ze strany dodavatele estrellas.
25. Ve **čtvrtém žalobním bodě** žalobkyně uplatňovala námitky stran úhrad v celkové částce ve výši 68 478 074 Kč v hotovosti.

26. Žalobkyně měla za to, že prokázala, že tento způsob úhrady byl vyžadován jejími dodavateli, v dané obchodní oblasti je naopak běžný a sloužil jako zajišťovací prostředek pro další poskytovaná plnění mezi stranami. Samotný fakt, že jednotlivé platby se pohybovaly na hranici limitu pro bezhotovostní platby, nic nedokazuje a není v rozporu se zákonem.
27. Uvedla, že hotovostní úhrady byly předávány vždy jednatelům uvedených společností, se kterými se zná jednatel žalobkyně osobně a důvěřuje jim. Žalobkyně předložila správci daně v rámci odpovědi na výzvu pokladní doklady jako potvrzení plateb v hotovosti, na kterých nejsou uvedeny podpisy předávající a přejímající osoby, ani jejich identifikace. Jako důvod hotovostních úhrad uvedla, že tyto byly prováděny na základě požadavků dodavatelů. I z bankovních výpisů je potvrzeno, že podstatná část závazků z poskytnutých plnění byla hrazena v hotovosti, jak uváděl jednatel žalobkyně. Dle žalobkyně však není jasné, z jakého důvodu správce daně považuje tuto skutečnost za nejasnou.
28. Shrnuje, že vlastnické právo bylo převáděno v momentě předání dokladů, hotovostní platby byly jistícím instrumentem požadovaným dodavateli tak, aby zboží mohlo být dodáno. Jedná se o obezřetný postup obou stran. Jak dodavatelé, tak žalobkyně si uvědomovali zákonnou limitaci pro provádění plateb v hotovosti, kdy respektování zákona nemůže být důvodem pro pochybnosti správce daně.
29. V **pátém žalobním bodě** žalobkyně uplatňovala námitky ohledně prokázání faktického plnění služeb.
30. Žalovaný dospěl k nesprávnému závěru, že žalobkyně nepředložila dostatečné důkazy k faktické realizaci plnění služeb ze strany výše uvedených dodavatelů. Tyto závěry žalovaný vyvozuje ze skutečnosti, že jednatel žalobkyně neuvedl v Protokolu o zahájení daňové kontroly detailní informace o organizaci dopravy, nakládce a přejímce zboží a kontrolách zboží. Žalobkyně si najala na tyto služby dodavatele právě proto, aby tyto činnosti nemusela realizovat, a proto nemůže disponovat formálními písemnými důkazy požadovanými žalovaným a správcem daně.
31. V souvislosti se smlouvou o poskytování služeb při nakládce a vykládce zboží ze dne 2. 1. 2016 uzavřenou mezi společností *estrellas* a žalobkyní žalobkyně v Protokolu o zahájení daňové kontroly upřesnila, že spolupráce ohledně kontrol nakládek a vykládek začala v tento den. Nabídka vzešla od dodavatele, který věděl, co daňový subjekt potřebuje. Paušální odměna ve výši 1 000 000 Kč bez DPH měsíčně byla stanovena jednatelem této společnosti. Žalobkyně uvedla, že tato paušální částka za služby byla věcí nabídky a poptávky mezi jednatelem obou obchodních společností a lišila se každý měsíc v souvislosti s výší obrátu žalobkyně. Žalobkyně precizně popsala, že cenová dohoda byla výsledkem obchodního jednání. Cenotvorba byla v tomto případě věcí nabídky a poptávky. Namítla, že ze zákona o DPH neplyne povinnost znát pro uznání nároku na odpočet DPH detailní cenotvorbu nabídky plnění a provádět výběrové řízení na nejvhodnějšího dodavatele.
32. V uvedené odměně byl zahrnut režijní materiál a cestovné. Většinou se mělo jednat o kontroly, zda bylo zboží dobře baleno dle požadavku zákazníka, dále o kontrolu kvality a zabalení zboží. Kontroly probíhaly při nakládce v Řecku a při vykládkách v tuzemsku, pokud je k nim přístup. Kontrolovaly se většinou všechny palety podle času zbývajících do termínu dodání. Zajištění kontroly a kompletnosti nakládek a vykládek dle výše uvedené smlouvy se uskutečňovalo po celý rok 2016 a leden 2017 a probíhalo takto i v době podání žaloby. Důvodem, proč si žalobkyně nechávala provádět finančně náročné kontroly

nakládky a vykládky, byla skutečnost, že by to sama nestíhala. Důvodem bylo také to, že žalobkyně nevěří příjemcům odběratelů a jejich kontrole kvality, a aby tak nedocházelo k vrácení zboží. Díky těmto kontrolám docházelo k vrácení pouze dvakrát za rok. Jako důkazní prostředky dokládající tyto důvody jednatel žalobkyně uvedl doklady k vrácení, které přislíbil předložit, ale dosud předloženy nebyly.

33. Žalobkyně dále uvedla, že ani fakt, že společnosti TROFEO, CHIPO Building a estrellas nevlastnily v době rozhodné pro řešení spor žádné dopravní prostředky, nic neprokazuje, neboť tyto prostředky mohly být pronajaty od jiných subjektů nebo mohly být služby objednány od subdodavatelské společnosti. Za absurdní pak považovala argumentaci žalovaného, dle které osoby v organizační struktuře dodavatelů nebyly držiteli osvědčení řidičů oprávněných provádět přepravu nebezpečných věcí. Tato skutečnost nic neprokazuje, protože osoby v přímé organizační struktuře nemusí být vlastníky těchto oprávnění. Není ani povinností žalobkyně před navázáním každého obchodního vztahu ověřovat, zda dodavatel dodržuje veškeré povinnosti stanovené právními předpisy.
34. Na základě shora uvedeného žalobkyně navrhla, aby soud zrušil napadené rozhodnutí a věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení.
35. Žalovaný ve vyjádření k žalobě navrhl, aby soud žalobu jako nedůvodnou zamítl. Nejdříve zdůraznil, že žalobkyně v žalobě opakuje tvrzení z daňového řízení, rekapituluje jeho průběh a vysvětluje právní základy, avšak relevantních námitek napadajících napadené rozhodnutí je minimum. Žalobní námítka považuje za velmi obecné s tím, že krom níže vybraných žalobních námitek žalovaný odkazuje na obsah napadeného rozhodnutí.
36. K **prvnímu žalobnímu bodu** uvedl, že námítka nejsou blíže specifikovány a sám má za to, že všechna tvrzení žalobkyně i jí předložené důkazní prostředky byly řádně vypořádány.
37. Ke **druhému žalobnímu bodu** uvedl, že tvrzení žalobkyně o tom, že pokud by si měla ověřovat údaje o dodavatelích na webových stránkách a pokud by měly být všechny okolnosti vzájemných obchodních vztahů zachyceny v písemných smlouvách, tak by nedělala nic jiného, nemůže nikterak zvrátit závěry správce daně.
38. Ke **třetímu žalobnímu bodu** uvedl, že souhlasí s tím, že jednatel nemusí znát všechny detaily, nicméně by měl být schopen si tyto detaily zjistit, aby jimi disponoval. Pokud bylo dodání služeb přeneseno na dodavatele, aby se o to žalobkyně „nemusela starat“, není žalovanému zřejmé, kde bere jistotu, že jí byly tyto služby vůbec poskytnuty.
39. Nesouhlasil s tím, že by z Protokolu o zahájení daňové kontroly vyplývala tendenčnost otázek správce daně vůči jednateli žalobkyně, jejímž cílem by mělo být odepření nároku na odpočet daně. Otázky nevybočovaly z běžného rámce daňové kontroly, jejímž cílem bylo ověření oprávněnosti nároku na odpočet daně.
40. Odkaz žalobkyně na rozsudek NSS ze dne 2. 12. 2010 č. j. 7 Afs 130/2009-200 je nepřipadný, neboť se dotýkal daně z příjmu fyzických osob, nikoliv daně z přidané hodnoty, která je řešena v nyní projednávané věci. Nadto žalobkyní prezentovaný závěr není v tomto rozsudku obsažený, ale právě naopak, je v něm obsaženo, že by se správce daně měl zabývat právní stránkou věci.
41. Ke **čtvrtému žalobnímu bodu** uvedl, že se k hotovostním úhradám vyjadřoval již správce daně ve Zprávě o daňové kontrole, a žalovaný s jeho závěry souhlasí a odkazuje na ně. Správce daně se rovněž vyjádřil i k dalším námitkám žalobkyně.

42. K **pátému žalobnímu bodu** uvedl, že se ke skutečnostem týkajícím se prokázání faktického přijetí služeb vyjádřil v napadeném rozhodnutí a správce daně ve Zprávě o daňové kontrole. Správce daně vynaložil úsilí o zjištění faktického stavu přijetí služeb u žalobkyní tvrzených dodavatelů. Dva z dodavatelů vůbec nereagovali, jeden z dodavatelů na výzvu reagoval, předložené listiny však správce daně nepovažoval za relevantní.
43. Uvedl, že netvrdí, že žádné služby nebyly poskytnuty, nýbrž uzavřel, že z hlediska posouzení správnosti uplatněného odpočtu daně předložené daňové doklady, spolu s předloženými důkazními prostředky neumožňují učinit závěr, že nárok na odpočet daně byl uplatněn v souladu s § 72 a § 73 zákona o DPH. Konstatování, že dodavatelé nedisponují žádnými dopravními prostředky je nutno vnímat v kontextu dalších zjištění, kdy toto konstatování bylo uvedeno v napadeném rozhodnutí pouze za účelem dokreslení celé situace, a rozhodně se nejedná o konstatování, které by samo o sobě vedlo k odeprání nároku na odpočet daně, stejně jako skutečnost, že osoby v organizační struktuře nebyly držiteli osvědčení řidičů oprávněných provádět přepravu nebezpečných věcí.
44. V replíce k vyjádření žalovaného žalobkyně zopakovala, že dodavatelé plnění, ze kterých byl uplatněn odpočet DPH, existují, že s těmito dodavateli měla uzavřeny písemné či ústní smlouvy, a že dodávky obalového materiálu, dopravy a dalších doprovodných služeb se musely uskutečnit, neboť bez nich by nebylo možné dodávky ovoce a zeleniny z Řecka realizovat. Dodavatelé žalobkyně jsou existující společnosti, jedná se o plátce DPH, existoval obchodní styk mezi žalobkyní a jejími dodavateli. Žalobkyně prokázala, že realizuje velkoobchod s ovocem a zeleninou a že k dovozu ovoce a zeleniny je nutným předpokladem, že toto zboží musí někdo přepravit a musí být zabaleno pro přepravu. Argumenty a tvrzení žalovaného jsou domněnkami v rovině úvah, jako například jeho tvrzení o tom, že dodavatelé žalobkyně neměli zaměstnány osoby, které mají oprávnění k přepravě nebezpečného materiálu, dále tvrzení žalovaného o nesrovnalostech v případě pronájmu vozidla k přepravě u jednoho ze subdodavatelů nebo účelová tvrzení žalovaného o neprůkaznosti plateb učiněných žalobkyní jejím dodavatelům v hotovosti.
45. Žalobkyně následně zopakovala argumenty uvedené v žalobě a uzavřela, že žalovaný se ani ve vyjádření k žalobě nevypořádal s jejími námitkami a pouze odkázal na závěry učiněné správcem daně. Z tohoto důvodu proto žalobkyně setrvala na důvodech žaloby tak, jak jsou uvedeny shora.

III. Dosavadní průběh řízení

46. Správce daně dodatečnými platebními výměry doměřil žalobkyni za předmětná zdaňovací období neoprávněně uplatněný nárok na odpočet daně z přijatých zdanitelných plnění, spočívajících v poskytnutí plnění hypofom, smršťitelné folie, strečové folie, vázací pásy, odmašťovacího prostředku a papírových proložek od společnosti CHIPO Building (ve výši 8 593 838,44 Kč ze základu daně 40 911 695,56 Kč), v poskytnutí plnění hypofom, smršťitelné folie, strečové folie, vázací pásy, odmašťovacího prostředku a prostředků oplachovacích se zesíleným účinkem od společnosti TROFEO (ve výši 3 292 754,64 Kč ze základu daně 15 679 785,36 Kč) a služby dle smlouvy o dílo a služby dle smlouvy o obchodní spolupráci od společnosti estrellas (ve výši 2 929 500 Kč ze základu daně 13 950 000 Kč). V těchto případech žalobkyně neprokázala přijetí zdanitelných plnění, čímž postupovala v rozporu s ustanovení § 72 odst. 1 a § 73 odst. 1 zákona o DPH.

47. Dodatečné platební výměry byly založeny na výsledku Zprávy o daňové kontrole. Proti dodatečným platebním výměrům podala žalobkyně odvolání, které bylo napadeným rozhodnutím zamítnuto, a to z níže uvedených důvodů.
48. Žalobkyně správci daně tvrdila, že během předmětných zdaňovacích období, tj. v rozmezí 13 kalendářních měsíců s výjimkou měsíce září 2016, přijala od společností TROFEO a CHIPO Building plnění v hodnotě přesahující v základu daně 56 milionů Kč (DPH ve výši dosahující hodnoty téměř 12 milionů Kč), a od společnosti estrellas plnění v hodnotě základu daně téměř 14 milionů Kč (DPH ve výši téměř 3 miliony Kč). Podstatou řešeného sporu bylo to, zda žalobkyně prokázala, zda fakticky přijala obalový materiál (zboží) konkretizovaný od uvedených dodavatelů a zda bylo žalobkyní prokázáno, že tento obalový materiál (zboží) byl zkontrolován a přepraven do Řecka a zde použit pro uskutečňování ekonomické činnosti žalobkyně (tj. že do něj bylo zabaleno sezónní ovoce a zelenina, které byly následně dodány v tomto obalovém materiálu).
49. Nejdříve se žalovaný zabýval skutečnostmi týkajícími se prokázání faktického přijetí zboží od dodavatelů na zájmových daňových dokladech (k tomu v podrobnostech Zpráva o daňové kontrole).
50. Ze Zprávy o daňové kontrole a spisového materiálu vyplývalo, že žalobkyně stran prokázání přijetí předmětných plnění (zboží) podala jak formální vyjádření (zejména viz Protokol o zahájení daňové kontroly), tak i předložila důkazní prostředky (evidence vedené dle ustanovení §100 zákona o DPH, daňové doklady s výjimkou šesti žalobkyní nepředložených a správcem daně konkretizovaných na straně 21 Zprávy o daňové kontrole, fotografie prezentované jednatelem žalobkyně na mobilním telefonu, Rámcovou kupní smlouvu uzavřenou se společností TROFEO, rozpisy nakládek a vykládek zboží, pokladní doklady, výpisy z účtu a účetní deník). Jak však též vyplývá ze Zprávy o daňové kontrole, správce daně provedenou vyhledávací činností žalobkyní prezentovaná tvrzení a předložené důkazní prostředky relevantně zpochybnil (viz Výzvy k prokázání skutečností č. j. 1818322/17/2212-60564-307413 ze dne 10. 8. 2017 a č. j. 2024321/ 17/2212-60561-307342 ze dne 12. 10. 2017; dále též společně jen „Výzvy“). Výzvami bylo na žalobkyni správcem daně přeneseno důkazní břemeno stran jednoznačného prokázání žalobkyní tvrzených skutečností. Výzvami bylo žalobkyni správcem daně sděleno, v čem konkrétně spočívají jeho pochybnosti. Žalobkyně byla zejména vyzvána, aby doložila či navrhla takové důkazní prostředky, které by jednoznačně prokazovaly, že zájmová plnění přijala ve smyslu ustanovení § 72 a § 73 zákona o DPH ve spojení s ustanovením § 13, resp. § 14 zákona o DPH a tato použila k uskutečňování ekonomické činnosti.
51. Ze Zprávy o daňové kontrole (zejména str. 15, 23 až 24) vyplývá, že žalobkyně nebyla schopna podat věrohodnou a na detaily bohatou charakteristiku předmětných plnění a tvrzených transakcí. Ze Zprávy o daňové kontrole a spisového materiálu naopak vyplývalo, že žalobkyně v žádném okamžiku pohybu plnění (zboží) neměla nad tímto zbožím fyzickou kontrolu. Žalobkyně si své dodavatele nijak neprověřovala, fyzická přejímka zboží neprobíhala a žalobkyně nevedla skladovou evidenci zboží. Žalobkyně nevěděla, zda vedení této evidence jejího zboží někdo zajišťoval ani to, kdo v Řecku zboží předával a kdo je přejímal. Zároveň žalobkyně neměla povědomí ani o tom, jakým způsobem bylo zboží přepraveno do Řecka. Žalobkyně pouze opakovaně uvedla, že vše ponechala v režii dodavatelů. Důkazním prostředkem o faktické realizaci obchodu byly dle tvrzení žalobkyně faktury (viz Protokol o zahájení daňové kontroly).

52. I další tvrzení žalobkyně byla správcem daně rozporována. Jako příklad žalovaný uvedl zdůvodnění správce daně stran nevěrohodnosti tvrzení žalobkyně o přijetí hypofoamu (str. 22 Zprávy o daňové kontrole). Správce daně rozporoval tvrzení žalobkyně o přijetí fólií a papírových proložek (str. 23 až 24 Zprávy o daňové kontrole). Důvody, pro které nelze za důkazní prostředky s relevantní vypovídací silou považovat ani žalobkyní předloženou smlouvu uzavřenou se společností TROFEO (se společností CHIPO Building písemná smlouva uzavřena nebyla, a tudíž nemohla být správcem daně ani předložena), byly dle žalovaného správcem daně rovněž dostatečně odůvodněny (str. 30 Zprávy o daňové kontrole). S provedeným hodnocením správce daně se žalovaný ztotožnil a na toto hodnocení plně odkázal.
53. Žalovaný ve shodě se správcem daně nepovažoval za běžný a obvyklý podnikatelské praxi zvolený způsob úhrady celkové částky ve výši 68 478 074 Kč po částech v hotovosti (str. 14, 17, 19 a 31-33 Zprávy o daňové kontrole). Nadto jednak žalobkyní předložené pokladní doklady jsou zcela nevěrohodnými z důvodu absence jakékoliv personifikace (str. 14 Zprávy o daňové kontrole), a jednak správce daně provedenou analýzou zjistil, že jednotlivé na pokladních dokladech tvrzené platby byly většinou rozdělovány do splátek v takové výši, která se pohybuje v bezprostřední blízkosti limitu daného ustanovením § 4 zákona č. 254/2004 Sb., o omezení plateb v hotovosti (dále jen „zákon o omezení plateb v hotovosti“), (str. 34 Zprávy o daňové kontrole). Žalovaný se ztotožnil s hodnocením správce daně stran nevěrohodnosti tvrzení žalobkyně o generování prostředků z vlastních zdrojů či vyjádření o půjčce od společníka (str. 19 Zprávy o daňové kontrole).
54. Žalovaný uvedl, že ačkoliv nelze klást k tíži žalobkyně skutečnosti zjištěné o jejích dodavatelích, při souhrnném hodnocení skutkového stavu nutné zvážit i tyto skutečnosti (str. 21 až 22 Zprávy o daňové kontrole). Žalovaný je toho názoru, že například správcem daně zjištěná absence prezentace obchodu s předmětným zbožím, nadto v takto deklarovaném rozsahu, na webových stránkách dodavatelů či obraty na bankovních účtech dodavatelů nesvědčící o vyvíjení ekonomické činnosti, nehovoří ve prospěch toho, že se předmětná tvrzení fakticky uskutečnila tak, jak žalobkyně správci daně tvrdila, a byly tak zavdány důvodné pochybnosti o pravdivosti údajů na předmětných přijatých daňových dokladech.
55. Žalovaný tak v této části konstatoval, že z hlediska posouzení správnosti uplatněného odpočtu daně předložené daňové doklady spolu s předloženými důkazními prostředky neumožňují učinit závěr, že nárok na odpočet daně byl uplatněn v souladu s § 72 a § 73 zákona o DPH a že bylo možno uznat uplatněný nárok na odpočet daně za oprávněný. Nestačí jen disponovat po formální stránce listinnými důkazy, ale uplatňovaný nárok musí být vždy jednoznačně prokázán a stvrzen i po faktické stránce. Pokud nebylo stvrzeno po stránce faktické, že by se deklarované transakce uskutečnily tak, jak bylo správcem daně formálně tvrzeno, není možno uplatněný nárok s ohledem na znění § 72 a § 73 zákona o DPH akceptovat. Současné naplnění všech podmínek daných těmito ustanoveními ale ze zjištěného skutkového stavu věci v daném případě nevyplývalo.
56. V další části napadeného rozhodnutí se pak žalovaný zabýval skutečnostmi dopadajícími na prokázání faktického přijetí služeb (dopravy, kontroly) od dodavatelů na zájmových daňových dokladech (k tomu v podrobnostech opět Zpráva o daňové kontrole).
57. Ze Zprávy o daňové kontrole (zejm. str. 24 až 28) je zřejmé, že stran přijetí tvrzených služeb žalobkyně nepředložila, kromě evidence vedené dle ustanovení § 100 zákona o

DPH, daňových dokladů, rozpisů nakládek a vykládek zboží a smlouvy uzavřené se společností estrellas, důkazní prostředky, které by osvědčily faktickou realizaci tvrzených plnění. Z Protokolu o zahájení daňové kontroly je patrné, že žalobkyně neznala identifikaci vozidel, kterými měly být služby (přepravy zboží z tuzemska do Řecka) realizovány. Přepravu prováděl asi „nějaký kamion“. Žalobkyně nevěděla, kde se realizovala nakládka zboží, nedoložila, kam konkrétně byly jednotlivé dodávky doručeny a pouze odkazovala na své dodavatele, kteří měli tuto dopravu zajišťovat.

58. Ze spisového materiálu je zřejmé, že správce daně vynaložil úsilí o zjištění faktického stavu u žalobkyní tvrzených dodavatelů, nicméně jak vyplývá ze Zprávy o daňové kontrole (str. 28), společnost TROFEO a CHIPO Building neposkytly správci daně relevantní součinnost. Žalobkyní tvrzené skutečnosti proto nebylo možné u těchto dodavatelů ověřit.
59. Společnost estrellas součinnost sice poskytla a předložila na výzvu správce daně formální vyjádření, cestovní příkazy a knihu jízd, avšak z důvodu nevěrohodnosti předložených důkazních (viz str. 25 a 32 Zprávy o daňové kontrole) a skutečností vyplývajících z vyhledávací činnosti správce daně (viz str. 26 až 28 Zprávy o daňové kontrole) nebylo možné společnosti estrellas poskytnutá tvrzení a jí předložené důkazní prostředky považovat za relevantní a o faktických skutečnostech vypovídající. Například bylo zjištěno, že v cestovních příkazech absentovaly údaje o osobě, která tyto pracovní cesty povolila, absentovaly též údaje o vyplacených zálohách. Dále bylo zjištěno, že v době, kdy měl jednatel společnosti estrellas realizovat cesty do Řecka, byly právě touto osobou provedeny výběry z pokladny společnosti estrellas. Také bylo dále například zjištěno, že vozidla (srov. str. 27 a 28 Zprávy o daňové kontrole), která měla mít společnost estrellas propůjčena od společnosti FRMA CZ s.r.o., IČ: 242 09 821, se sídlem Slavníkova 2357/9, 169 00 Praha (dále jen „FRMA CZ“), a kterými měly být tvrzené cesty do Řecka realizovány, byly v tvrzené době používány jinou společností, konkrétně společností DHL Supply Chain s.r.o., IČ: 492 40 650, se sídlem Loděnická 963, 691 23 Pohořelice (dále jen „DHL Supply Chain“), která jejich použití věrohodně doložila (str. 26 až 28 Zprávy o daňové kontrole). Tvrzení žalobkyně o faktické realizaci předmětných plnění nesvědčila správcem daně zjištěná absence úhrady poměrné části na daňových dokladech uvedených částek (str. 33 Zprávy o daňové kontrole) či realizace plnění (kontrola) fakturovaných sice korporací estrellas, ale provedených přímo jednatelům žalobkyně v pozici zaměstnance společnosti ČEROZFRUCHT s. r. o., IČ: 62908278, se sídlem Na Výsluní 765/23, Praha (dále jen „ČEROZFRUCHT“), (str. 20, 32 Zprávy o daňové kontrole).
60. Tvrzením žalobkyně rovněž nesvědčily skutečnosti zjištěné vyhledávací činností správce daně (viz str. 14, 22, 31 a 44 Zprávy o daňové kontrole). Bylo zjištěno, že společnosti TROFEO, CHIPO Building a estrellas nevlastnily v rozhodné době žádné dopravní prostředky, kterými by předmětné služby mohly realizovat, a ani osoby v jejich organizační struktuře nebyly držiteli osvědčení řidičů oprávněných provádět přepravu nebezpečných věcí podle Evropské dohody o mezinárodní silniční přepravě nebezpečných věcí (ARD) ze dne 30. 9. 1957, na kterou navazuje vyhláška č. 64/1987 Sb., o Evropské dohodě o mezinárodní silniční přepravě nebezpečných věcí (ARD), ve znění pozdějších předpisů, která dopadá na přepravu hypofamu. Žalovaný dospěl k závěru, že ve Zprávě o daňové kontrole rozebraná a shrnutá fakta jsou skutečnostmi jednoznačně vyvracejícími tvrzení žalobkyně o realizaci plnění.
61. Žalovaný k této námitce konstatoval, že z hlediska posouzení správnosti uplatněného odpočtu daně předložené daňové doklady, spolu s předloženými důkazními prostředky

neumožňují učinit závěr, že nárok na odpočet daně byl uplatněn v souladu s § 72 a § 73 zákona o DPH. K tomu, aby bylo možno uznat uplatněný nárok na odpočet daně za oprávněný, nestačí jen disponovat po formální stránce listinnými důkazy, ale uplatňovaný nárok musí být vždy jednoznačně prokázán a stvrzen i po faktické stránce, tzn., že co do svého průběhu a výsledku bylo plnění uskutečněno tak, jak je předestřeno listinnými důkazy a v daňovém dokladu uvedeném plátcem daně. Pokud nebylo stvrzeno po stránce faktické, že by se deklarované transakce uskutečnily tak, jak bylo správci daně formálně tvrzeno, není možno uplatněný nárok s ohledem na znění § 72 a § 73 zákona o DPH akceptovat. Současné naplnění všech podmínek daných těmito ustanoveními ale ze zjištěného skutkového stavu věci v daném případě dle žalovaného nevyplývalo.

62. Na základě shora uvedeného žalovaný neshledal důvod vyhovět odvoláním, podaným žalobkyní proti dodatečným platebním výměrům, a proto odvolání žalobkyně žalobou napadeným rozhodnutím zamítl.

IV. Ústní jednání před soudem

63. Při ústním jednání před soudem dne 19. 10. 2021 žalobkyně prostřednictvím svého právního zástupce odkázala na žalobu i repliku podanou k vyjádření žalovaného. Žalobkyně prokázala uskutečnění předmětných zdanitelných plnění a neakceptuje argumentaci správních orgánů, které nevzaly v potaz specifikum dovozu zboží realizovaného z Řecka, kdy je třeba přihlížet k tomu, jakým způsobem tamní dodavatelé pracují. Napadené rozhodnutí je nepřezkoumatelné, neboť v zásadě jen převzalo závěry prvostupňového správce daně. Žalovaný navrhl zamítnutí žaloby a v podrobnostech odkázal na odůvodnění napadeného rozhodnutí, které reaguje na obsah odvolacích námitek. Zdůraznil rovněž, že v případě žalobkyně se jednalo o obchody, které měly realizovat české, nikoli zahraniční společnosti.
64. Soud neprovedl další důkazy navrhované žalobkyní. Důkaz článkem „*Ceny potravin: sezonní pokles o ovoce a zeleniny, růst mléčných výrobků*“ a „*Zprávy o trhu zeleniny publikované Tržním informačním systémem ČR a Státním intervenčním fondem*“, stejně jako referencí hlavních odběratelů a dodavatelů soud považoval za nadbytečný, jelikož o žalobě mohl rozhodnout i bez provedení těchto důkazů, a to na základě důkazů založených ve spisovém materiálu.

V. Posouzení věci soudem

65. 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 k závěru, že žaloba není důvodná.
66. Soud při posuzování věci vycházel zejména z následující právní úpravy:
67. Podle § 1 odst. 2 daňového řádu *správa daně je postup, jehož cílem je správné zjištění a stanovení daní a zabezpečení jejich úhrady.*
68. 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.*

69. 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, vyměřenou daň zaplatit a mít daňový doklad, nebo*
- e) při odpočtu daně, kterou plátce uplatnil v případě plnění podle § 13 odst. 4 písm. b), daň přiznat a mít daňový doklad; nemá-li plátce daňový doklad, lze nárok prokázat jiným způsobem.*

70. Soud předesílá, že řízení o žalobě proti rozhodnutí správního orgánu podle § 65 a násl. s. ř. s. je postaveno na principu, že je to žalobce, kdo s ohledem na dispoziční zásadu přísně ovládající tento typ soudního řízení správnímu soudu předestírá konkrétní důvody, pro které považuje žalobou napadené rozhodnutí za nezákonné. Obsah a kvalita žaloby v zásadě předurčuje obsah a kvalitu rozhodnutí soudu. Není přitom úlohou soudu, aby za žalobkyni žalobní argumentaci dotvářel.

71. Soud obecně k žalobním námitkám uvádí, že žalobkyně při jejich konstrukci *de facto* zcela ignorovala skutečnost, že se obdobnými námitkami zabýval žalovaný v napadeném rozhodnutí, resp. dokonce i správce daně v souvislosti s tím, co žalobkyně uvedla v podání označeném „reakce na seznámení“. Ostatně žaloba z podstatné části pouze rekapituluje průběh řízení před daňovými orgány, resp. popisuje odůvodnění napadeného rozhodnutí či Zprávy o daňové kontrole. Žalobkyně v důsledku toho v žalobě nereagovala na závěry, které žalovaný k obsahově odpovídajícím odvolacím námitkám žalobkyně vyslovil v odůvodnění napadeného rozhodnutí. Nijak nerefletovala, že žalovaný, ba dokonce již i správce daně, předmětné námitky vypořádal a zdůvodnil závěr o jejich neopodstatněnosti. V tomto ohledu platí, že žalobkyně tím, že se v žalobě omezila na shora reprodukované, a nutno zdůraznit, že velmi obecné námitky, aniž by věcně reagovala na odůvodnění napadeného rozhodnutí (za situace, kdy jej pouze obecně a nekonkrétně rozporovala), v němž se žalovaný s předmětným okruhem námitek vypořádal a přezkoumatelným způsobem popsal a vysvětlil, na základě jakých konkrétních úvah uzavřel o nedůvodnosti tohoto okruhu námitek, značně snížila svou šanci na procesní úspěch, neboť soud za ní nemohl domýšlet další argumenty.

72. Soud se tedy mohl věnovat žalobkyní uváděným skutečnostem pouze v míře obecnosti, v jaké je sama žalobkyně vznesla (srov. např. rozsudek NSS ze dne 6. 10. 2015, č. j. 6 Afs 9/2015 - 31). Soud zároveň připomíná, že pokud žalobce v žalobních bodech neprezentuje dostatečně konkrétní názorovou oponenturu vedoucí ke zpochybnění závěrů správního orgánu, nemusí pak soud hledat způsob pro alternativní a originální vyjádření závěrů,

k nimž již správně dospěl správní orgán (podrobněji srov. rozsudek NSS ze dne 12. 11. 2014, č. j. 6 As 54/2013 - 128). Soud s přihlédnutím k naposledy uvedeným judikатурním východiskům uzavírá, že se ztotožnil s argumentací, kterou uvedl žalovaný v odůvodnění napadeného rozhodnutí v rámci vypořádání odvolacích námitek žalobkyně, neboť žalobní námitky se v právě řešeném rozsahu ve všem podstatném překrývají s odvolacími námitkami.

73. 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 žalobkyně neprokázala naplnění vzniku nároku na odpočet daně podle tohoto ustanovení a ustanovení § 73 zákona o DPH, a to konkrétně, že žalobkyně správci daně, potažmo žalovanému, neprokázala přijetí deklarovaných zdanitelných plnění (zboží a služeb) od výše uvedených dodavatelů.
74. V obecné rovině je třeba v první řadě uvést, že účelem daňového řízení je správné zjištění a stanovení daní a zabezpečení jejich úhrady (§ 1 odst. 2 daňového řádu). 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. Daňové řízení není založeno na zásadě vyšetřovací. Daňové řízení je specifické v tom, že skutkovým základem v něm je tvrzení daňového subjektu o jeho daňové povinnosti. Daňový subjekt tak má povinnost daň přiznat a doložit svá tvrzení týkající se tvrzené daňové povinnosti.
75. Prokazování nároku na odpočet daně je primárně záležitostí dokladovou, současně je však třeba akcentovat soulad skutečného stavu se stavem formálně právním. Uvedené znamená, že ani doklady se všemi požadovanými náležitostmi nemusí být podkladem pro uznání nároku na odpočet daně z přidané hodnoty, není-li prokázáno, že k uskutečnění zdanitelného plnění došlo tak, jak je v dokladech deklarováno, či nejsou-li splněny další zákonné podmínky pro jeho uplatnění. Nejvyšší správní soud již v rozsudku ze dne 25. 10. 2006, č. j. 2Afs 7/2006-107 vyjádřil, že *„(p)rokazuje-li daňový subjekt nárok na nadměrný odpočet daně z přidané hodnoty formálně bezvadným daňovým dokladem, ale o faktickém stavu jsou pochybnosti, je součástí důkazní povinnosti daňového subjektu prokázání existence zdanitelného plnění“*.
76. Ke zpochybnění daňového dokladu přitom může dojít různými způsoby. V tom případě však daňový subjekt může pochybnosti správce daně vyvrátit tím, že existenci zdanitelného plnění prokáže jinak, tedy jinými důkazními prostředky. Každý subjekt vstupující do obchodních vztahů musí zachovávat náležitou míru obezřetnosti, především vzhledem k povaze poskytovaného plnění. V zájmu daňového subjektu tedy je, aby nad rámec svých běžných obchodních potřeb shromažďoval pro účely případného unesení daňového břemene v daňovém řízení důkazy, které mohou prokázat, že k uskutečnění předmětného plnění skutečně došlo, neboť důkazní břemeno ohledně faktické realizace plnění je v tomto řízení na jeho straně. Lze dodat, že v daňovém řízení přísluší hodnocení důkazů výhradně správci daně. Způsob provedení hodnocení důkazů v napadeném rozhodnutí by mohl být úspěšně napadán jen v případech, kdy by došlo k takovému hodnocení důkazů, které je v rozporu s obsahem spisu, takže závěry správce daně nejsou podloženy dostatečně skutkovými zjištěními nebo jsou s nimi v rozporu, anebo že se správce daně nevypořádal se všemi důkazy, anebo že závěry, k nimž správce daně dospěl při hodnocení důkazů, odporují zásadám logického myšlení a uvažování. K tomu je třeba uvést, že pouhý odlišný náhled účastníka řízení na způsob hodnocení důkazů rozhodujícím

orgánem není důvodem ke zrušení rozhodnutí, pokud hodnocení odpovídá zásadám uvedeným shora (viz rozsudek Městského soudu ze dne 9. 1. 2020, č. j. 3 Af 11/2018 - 48).

77. V **prvním žalobním bodě** žalobkyně nejdříve obecně namítala, že napadené rozhodnutí je nepřezkoumatelné, neboť některé své závěry neodůvodňuje a z dalších závěrů nevyvozuje adekvátní právní důsledek.
78. Před přistoupením k vlastnímu věcnému přezkumu zákonnosti žalobou napadeného rozhodnutí se proto soud nejprve zabýval žalobkyní uplatněnou námitkou nepřezkoumatelnosti. Zjištěná nepřezkoumatelnost žalobou napadeného rozhodnutí by totiž byla vadou natolik závažnou, k níž by soud byl povinen přihlédnout z úřední povinnosti a která by již sama o sobě vedla ke zrušení napadeného rozhodnutí dle § 76 odst. 1 písm. a) s. ř. s. V tomto ohledu však soud na straně žalovaného žádné pochybení neshledal. Z odůvodnění napadeného rozhodnutí jednoznačně vyplývá, jaké skutečnosti žalovaný v rámci své rozhodovací činnosti hodnotil a na základě jakých konkrétních úvah dospěl ke svým závěrům. Odůvodnění napadeného rozhodnutí svědčí o skutkových a právních důvodech, které vedly žalovaného k vydání rozhodnutí, je srozumitelné, výrok není rozporný s odůvodněním a má oporu v zákoně (rozsudek NSS ze dne 29. 5. 2003, č.j. 7 A 181/2000-29, č. 11/2003 Sb. NSS).
79. Soud považuje dále za podstatné uvést, že mezi stranami je sporné posouzení, zda žalobkyně prokázala, že fakticky přijala obalový materiál (zboží) od dodavatelů CHIPO Building, TROFEO a estrellas, a zda bylo prokázáno, že tento obalový materiál byl zkontrolován a přepraven do Řecka a zde použit pro uskutečňování ekonomické činnosti žalobkyně. Soud však předesílá, že jak žalovaný v napadeném rozhodnutí, tak zejména správce daně se v odůvodnění Zprávy o daňové kontrole detailně zabývali důvody, pro které seznali nesprávnost žalobkyní uplatňovaného nároku na odpočet DPH, načež i důvody, na základě kterých došlo k doměření daně dodatečnými platebními výměry.
80. Soud má v první řadě za to, že z napadeného rozhodnutí a zejména v odůvodnění Zprávy o daňové kontrole vyplývá, že žalobkyně ohledně prokázání přijetí zboží od výše uvedených dodavatelů sice předložila důkazní prostředky, a to zejména evidence vedené dle ustanovení § 100 zákona o DPH a nekompletní daňové doklady, avšak správce daně žalobkyní prezentovaná tvrzení a předložené důkazní prostředky relevantně zpochybnil. Žalobkyně byla následně vyzvána, zcela konkrétně a určitě, k prokázání správcem daně jednoznačně a určitelně konkretizovaných skutečností. Na Výzvy správce daně však žalobkyně reagovala zcela nedostatečně a neurčitě.
81. Z odpovědi na výzvu (č. l. 19 a násl. spisového materiálu) k prokázání skutečností ze dne 10. 8. 2017, č. j. 1818322/17/2212-60564-307413 (č. l. 25 spisového materiálu) totiž vyplývá, že žalobkyně se omezila pouze na obecná a neurčitá tvrzení, aniž by předložila konkrétní důkazní prostředky svědčící o faktickém přijetí zboží, deklarovaného jí předloženými daňovými doklady, o přepravě zboží a převzetí; její tvrzení zůstala však ničím nepodložena. Soud se ztotožnil s názorem správce daně, že vyjádření žalobkyně, že zboží nabyla v okamžiku přijetí daňového dokladu za fakturovaná plnění a dále fyzickým převzetím zboží při dodání, je neurčité a neprokazuje a neobjasňuje, že žalobkyně fakticky nabyla právo nakládat se zbožím jako vlastník, a kdy a v jakém okamžiku na ni toto právo přešlo. Zejména je stěžejní, že žalobkyně v žádném okamžiku, resp. v žádném průběhu a v žádné části uskutečňovaných transakcí, neměla nad zbožím kontrolu, nepředložila

důkazní prostředky o jeho přepravě ani jeho přejímce. Žalobkyně nebyla schopna doložit, jaké konkrétní osoby se přejímky zboží účastnily, ani dokonce na jaká konkrétní místa bylo zboží přepraveno. Žalobkyně si také nikterak neověřovala, zda jí nakoupené zboží v hodnotách desítek milionů korun bylo skutečně dopraveno na místo určení (do Řecka), a že zde skutečně bylo použito k balení zeleniny a ovoce. Žalobkyně nebyla schopna prokázat, kdy zboží bylo fakticky převzato, a i z toho důvodu je nevěrohodné její tvrzení, že k dodání zboží dle § 13 zákona o DPH došlo právě jeho fyzickým převzetím. Ohledně přepravy zboží žalobkyně odkázala na své dodavatele, resp. obchodní společnosti, které jí obalový materiál a čisticí prostředky (hypofoam) měly dodat a rovněž ho přepravovaly. Jinými slovy řečeno, žalobkyně v průběhu jí popsaného procesu v žádné jeho fázi fakticky vlastnické právo neprokázala, nevyužívala jej, zboží nikterak nekontrolovala a nezajímala se o průběh obchodu v hodnotách milionů korun.

82. Žalobkyně žádným způsobem neprokázala, že zboží, které měla pořídit, bylo použito pro její ekonomickou činnost a jí tvrzeným způsobem. Nepředložila krom svého obecného a neurčitěho vyjádření žádné důkazní prostředky svědčící o tom, že obalový materiál a čisticí prostředky v hodnotě 56 591 480,92 Kč bez daně byly použity při balení konkrétních dodávek ovoce a zeleniny v Řecku a jak se použití vlastního obalového materiálu promítlo do ceny nakupovaného zboží. Ačkoliv toto bylo výslovně ve výzvě uvedeno, žalobkyně neprokázala způsob stanovení ceny za fakturované služby. Přesto, že nabídka ceny vzešla od jednatele společnosti estrellas, měla by žalobkyně i dle názoru soudu být schopna doložit, jaké položky a v jaké hodnotě paušální odměna ve výši 1 000 000 Kč za služby společnosti estrellas zahrnuje, zvláště pokud se jednalo o služby v celkové hodnotě téměř 14 000 000 Kč.
83. Žalobkyně dále opět pouze obecně uvedla, jak měly být podávány informace o výsledku kontrol zboží a jak tyto kontroly byly fakticky prováděny. Prokazatelným způsobem však nedoložila, že by si skutečně ověřovala, zda byly kontroly provedeny, neobjasnila, jakým způsobem jí byly předávány informace o těchto kontrolách a jejich výsledcích a o jaké informace se jednalo. Při zahájení daňové kontroly dne 8. 6. 2017 se žalobkyně pouze vyjádřila, že žádné písemné výstupy nebyly vyhotovovány. Lze tedy shrnout, že žalobkyně si sjednala poskytnutí služeb v hodnotě 14 000 000 Kč od společnosti estrellas, u kterých si nárokovala odpočet daně ve výši téměř 3 000 000 Kč, avšak v rozporu se svou povinností nebyla schopna prokázat, že jí byla tato plnění fakticky poskytnuta a nebyla schopna doložit na podporu svých tvrzení důkazní prostředky.
84. Žalobkyně rovněž nebyla schopna prokazatelně doložit hotovostní úhrady svým dodavatelům a důvody usměrňování plateb v hotovosti. Žalobkyně doložila pouze neprůkazné pokladní doklady, kterými však nebylo možné prokázat předání hotovostních plateb. Žalobkyně těmito pokladními doklady, ani jinými důkazními prostředky, nedoložila a neprokázala, komu a kým byla hotovost údajně předávána a že byla předávána skutečně výše uvedeným obchodním společnostem, resp. osobám oprávněným jednat za tyto obchodní společnosti. Odůvodnění hotovostních plateb v desítkách milionů korun pouze požadavkem dodavatelů navíc nesvědčí o tom, že se žalobkyně chovala obezřetně. V případě části fakturovaných plnění je zřejmé, že tyto fakturované částky byly účelově rozdělovány tak, aby nedocházelo k překročení limitu pro hotovostní platby ve smyslu § 4 odst. 1 zákona o omezení plateb v hotovosti. Předložené podkladní doklady proto nelze považovat za věrohodné důkazní prostředky o předání hotovostních plateb dodavatelům žalobkyně.

85. Žalobkyně svým vyjádřením rovněž nevysvětlila, z jakého důvodu byla ukončena spolupráce se společností CHIPO Building v červenci 2016, ani z jakého důvodu zboží v hodnotě 239 986,50 Kč bez daně (přijaté od společnosti CHIPO Building v lednu 2017) nemohlo být pořízeno od společnosti TROFEO, jestliže od této společnosti nakoupila žalobkyně v lednu 2017 totožné zboží v hodnotě 4 621 665,35 Kč bez daně. Jako nevěrohodné lze považovat i tvrzení o požadavku společnosti CHIPO Building na rozdělení dodávek do třiceti samostatných daňových dokladů v lednu 2017. Toto rozdělení lze považovat za účelové, neboť při dodávkách od totožného dodavatele v období leden 2016 až červenec 2016 byla vždy v jednom dni vystavena toliko jedna faktura.
86. Dále správce daně požadoval při zahájení daňové kontroly specifikovat šířku a délku, počet běžných metrů a hmotnost jedné role smrštitelné a strečové folie a objem a velikost hypofoamu, což měla žalobkyně doložit do 16. 6. 2017, avšak tak neučinila. Správce daně proto vznesl tento požadavek ve výzvě. Fotografie z mobilního telefonu, na kterých bylo zabalené ovoce a zelenina, předvedené při jednání dne 8. 6. 2017 i dle názoru soudu nedokládá požadovanou specifikaci nakoupeného zboží, neboť správcem daně požadovaná specifikace z těchto fotografií není zřejmá. Přestože žalobkyně po dobu delší než 1 rok měla pořizovat obalový materiál a hypofoam od společností, přijetí tohoto plnění věrohodně nedoložila a neprokázala. Rovněž žádným způsobem neobjasnila požadovaný způsob použití strečové a smrštitelné fólie při balení zboží v Řecku, neboť se k tomuto bodu výzvy žádným způsobem nevyjádřila a namísto toho pouze uvedla odkaz na své vyjádření v Protokolu o zahájení daňové kontroly.
87. Správce daně dále správně podotkl, že přestože žalobkyně nepořizovala obalový materiál a čisticí prostředky, podle údajů uvedených v daňovém přiznání a údajů získaných na základě mezinárodní spolupráce pořizovala zboží z Řecka v období září 2016 (cca 2 104 426 Kč, po přepočtu minimálním kurzem EUR na české koruny, v daňovém přiznání uvedena částka 7 444 948 Kč bez daně) a vykazovala v něm celkově uskutečněná plnění v hodnotě 3 154 141 Kč. Jestliže ve všech ostatních zdaňovacích obdobích pořizovala obalový materiál a čisticí prostředky pro zabezpečení dodávek zeleniny a ovoce z Řecka, je rovněž dle soudu zarážející, proč právě pro nákup zeleniny a ovoce v tomto měsíci nepotřebovala obalový materiál.
88. Žalobkyně na výzvu správce daně nedoložila žádné důkazní prostředky dokládající, z jakého důvodu si nechávala provádět finančně náročné kontroly nakládky a vykládky, o nichž jednatel do Protokolu o zahájení daňové kontroly uvedl, že je správcem daně doloží. Tento požadavek byl ve výzvě vznesen správcem daně z důvodu, že jednatel žalobkyně uvedl, že disponuje doklady k vrácení zboží, které správcem daně doloží. To však žalobkyně neučinila.
89. Z odpovědi na výzvu (č. l. 26 spisového materiálu) k prokázání skutečností ze dne 12. 10. 2017, č. j. 2024321/17/2212-60561-307342 (č. l. 24 spisového materiálu) vyplývá, že ačkoliv žalobkyně tvrdila, že finanční zdroje vygenerovala jednak z vlastních zdrojů, jednak osobním vkladem a půjčkou společníka, vykazuje dlouhodobě od roku 2014 nízké hospodaření a v roce 2013 vykazovala dokonce ztrátu. Podle názoru správce daně, se kterým se soud ztotožňuje, je nereálné, aby žalobkyně disponovala dostačující peněžní hotovostí pro úhradu zboží ve výši 51 126 074 Kč. Tato částka představuje rozdíl mezi hodnotou plnění od společností CHIPO Building a TROFEO v celkové výši 68 478 074 Kč, která měla být uhrazena v hotovosti a peněžními prostředky ve výši 17 352 000 Kč, kterými žalobkyně ve skutečnosti disponovala (zůstatek v hotovosti

k 31. 12. 2015 ve výši 87 000 Kč a hotovostní výběry z bankovního účtu za období 1. 1. 2016 až 31. 1. 2017 ve výši 17 265 000 Kč). Kdyby tyto peněžní prostředky žalobkyně získala ze své činnosti, jednalo by se o peněžní prostředky na jejích účtech, jelikož její odběratelé jí za odebrané zboží hradili převodem na účet a pohyby na tomto účtu včetně hotovostních výběrů v období leden 2016 až leden 2017 měl správce daně podchyceny. V předloženém účetnictví (účetních denících od července 2016 do ledna 2017) však není žádný záznam o půjčce od společníka, je v nich uveden pouze účetní zápis č. 211/411 ze dne 16. 8. 2016, kdy mělo dojít k navýšení základního kapitálu o částku 40 000 000 Kč vkladem do pokladny. Tento vklad však neodpovídá zápisu v obchodním rejstříku, kde je uvedena výše základního kapitálu 200 000 Kč (od 5. 12. 2006 beze změny). Je nereálné a krajně nepravděpodobné, aby hotovost v této výši byla dne 16. 8. 2016 vložena do pokladny žalobkyně. Tvrzení žalobkyně o zdrojích peněžních prostředků na úhradu plnění od společností CHIPO Building a TROFEO vyhodnotil správce daně na základě výše uvedeného jako neprokázané a nevěrohodné, s čímž nelze než souhlasit. Výši závazku žalobkyně vůči společnosti estrellas nelze v účetnictví vůbec ověřit, protože za období leden až červen 2016 nebyly účetní knihy žalobkyní správci daně předloženy, a závazky za toto období proto nelze zjistit.

90. Ohledně odůvodnění rozdílu mezi cenami zahraničních dodavatelů za prodej zboží, pro jehož balení poskytla žalobkyně vlastní obalový materiál, a cenami zboží, kde byl použit obalový materiál dodavatelů žalobkyně, správce daně uvedl, že při jednání dne 8. 6. 2017 se žalobkyně vyjádřila pouze v tom smyslu, že obalový a čistící materiál od společností CHIPO Building a TROFEO byl využíván při balení zboží (zeleniny a ovoce) v Řecku. Žalobkyně však ani svým následným obecným vyjádřením nijak neobjasnila a neprokázala, zda a jakým způsobem se lišily ceny dodávek ovoce. Nákup zboží za období leden 2016 až leden 2017 představoval podle údajů poskytnutých na základě mezinárodní spolupráce v oblasti DPH hodnotu cca 184 551 800 Kč a spotřebovaný obalový materiál a čistící prostředky (hypofoam) částku 56 591 480,92 Kč, tj. 30% z celkové hodnoty nakoupeného zboží. Použití vlastního materiálu žalobkyně v takové hodnotě pouze při určitých dodávkách by toto procento dle správce daně ještě zvýšilo. Rozdíl v nákupních cenách s ohledem na celkovou hodnotu nakoupených a obalových prostředků by měla být žalobkyně schopna průkazně doložit nákupními doklady, což však neučinila. Soud se ztotožnil se závěry správce daně, který považoval za nereálné a nevěrohodné, aby výsledná cena zboží (ovoce a zeleniny) pro žalobkyni byla stejná, ať je použit její obalový materiál či nikoliv. Správce daně považoval za nereálné a nevěrohodné, aby žalobkyně platila miliony korun za obalový materiál, do kterého její dodavatelé zabalí nakupované zboží, a cena tohoto zboží poté byla stejná, jako kdyby tito dodavatelé použili obalový materiál svůj. S tímto nelze než souhlasit. Pro úplnost je pak nutné doplnit, že správce daně nezpochybňoval fakt, že nakupované zboží muselo být určitým způsobem baleno, žalobkyně však byla povinna na výzvu správce daně prokázat, že se jedná o vlastní obalový materiál žalobkyně, který byl dopraven do Řecka, přičemž důvodnost tohoto požadavku správce daně vysvětlil, avšak tuto skutečnost nebyla žalobkyně schopna doložit, a to ani prostřednictvím předložených fotografií.
91. Žalobkyně rovněž nevysvětlila, proč v případech přejímek zboží, u kterého prováděla kontrolu přejímky společnosti estrellas, byl jednatel žalobkyně jako zaměstnanec společnosti ČEROZFRUCHT, a proč žalobkyně za tyto kontroly společnosti estrellas platila. Takové jednání rovněž dle názoru soudu postrádá smysl a zpochybňuje v těchto případech provedení deklarovaných plnění společností estrellas.

92. Lze doplnit, že žalobkyně opakovaně předložila účetní deník za zdaňovací období červenec 2016 až prosinec 2016 a za leden 2017 (účetní deníky za toto období byly již správci daně poskytnuty ve formátu, který nemohl otevřít) s tím, že účetní deník za leden až červen 2016 nemá k dispozici, a tudíž přejímá veškeré důsledky vyplývající z této skutečnosti. Žalobkyně ani po opakovaných výzvách nepředložila úplné účetní knihy. Zároveň správce daně prověřil daňové doklady, které mu byly doručeny datovou schránkou dne 22. 9. 2017 a zjistil, že mu byly doručeny následující daňové doklady vystavené obchodní společností TROFEO č. 16A70001 až 16A70011, č. 1600002 až 16000014, 1670015 až 1670032 a č. 16990057. Žalobkyně tedy nepředložila veškeré daňové doklady, které byly správcem daně požadovány, ačkoli k tomu byla správcem daně vyzvána, a to opakovaně.
93. Na základě shora uvedených Výzev proto bylo správcem daně přeneseno důkazní břemeno stran prokázání žalobkyní tvrzených skutečností zpět na žalobkyni. Správce daně žalobkyni sdělil, v čem spočívají jeho pochybnosti, a vyzval žalobkyni, aby doložila či navrhla takové důkazní prostředky, které by její tvrzení jednoznačně prokázaly. Ze Zprávy o daňové kontrole a zejména z odpovědi žalobkyně na Výzvy je zřejmé, že nebyla schopna podat věrohodnou charakteristiku předmětných plnění a tvrzených transakcí. Ze Zprávy o daňové kontrole a spisového materiálu naopak vyplývá, že žalobkyně v žádném okamžiku pohybu plnění (zboží) neměla nad tímto zbožím fyzickou kontrolu a o stav tohoto procesu se nikterak nezajímala a neověřovala jej. Žalobkyně si totiž své dodavatele ani nijak neprověřovala, fyzická přejímka zboží neprobíhala, žalobkyně nevedla skladovou evidenci zboží ani nevěděla, zda vedení této evidence jejího zboží někdo zajišťoval. Žalobkyně nevěděla, kdo v Řecku zboží předával a kdo je přejímal, jak bylo zboží přepraveno do Řecka a vše ponechala v režii svých dodavatelů. Žalobkyně nedoložila, z jakého důvodu a při jakých konkrétních dodávkách z Řecka bylo zboží použito k uskutečňování její ekonomické činnosti či jak se použití vlastního materiálu promítlo do ceny nakupovaného zboží. Důkazním prostředkem o faktické realizaci obchodu byly dle tvrzení žalobkyně pouze faktury, což však je pro uznání nároku žalobkyně zcela nedostatečné.
94. Jak rovněž uvedl i žalovaný, další tvrzení žalobkyně byla správcem daně relevantně rozporována, přičemž v podrobnostech lze odkázat na odůvodnění Zprávy o daňové kontrole.
95. Soud ve shodě s oběma správními orgány taktéž nepovažuje za běžný a obvyklý v podnikatelské praxi způsob úhrady celkové částky ve výši 68 478 074 Kč po částech v hotovosti, a to i z toho důvodu, že jednak žalobkyní předložené pokladní doklady jsou zcela nevěrohodné z důvodu absence jakékoliv personifikace, tj. údajů o zúčastněných osobách, a jednak že jednotlivé na pokladních dokladech tvrzené platby byly většinou rozdělovány do splátek v takové výši, která se pohybuje v bezprostřední blízkosti limitu daného ustanovením § 4 zákona o omezení plateb v hotovosti. Za nevěrohodné lze považovat i tvrzení žalobkyně o generování prostředků z vlastních zdrojů či vyjádření o půjčce od společníka (o tom viz výše). Ačkoliv nelze klást k tíži žalobkyně skutečnosti zjištěné stran jejích dodavatelů, je nutné zvážit při souhrnném hodnocení skutkového stavu i tyto skutečnosti. Soud je tak ve shodě s žalovaným, že například zjištěná absence prezentace obchodu s předmětným zbožím, nadto v takto deklarovaném rozsahu, na webových stránkách dodavatelů či obraty na bankovních účtech dodavatelů nesvědčící o vyvíjení ekonomické činnosti, nehovoří ve prospěch tvrzení žalobkyně, že se předmětná plnění, nadto s absencí relevantní auditní stopy, fakticky uskutečnila tak, jak žalobkyně

správci daně tvrdila, a byly proto založeny důvodné pochybnosti o pravdivosti údajů na předmětných přijatých daňových dokladech.

96. Je nesporné, že žalobkyně v průběhu daňové kontroly podala formální vyjádření a předložila důkazní prostředky, které měly osvědčit faktické přijetí plnění (zboží) od společností na daňových dokladech uvedených, čímž unesla primární důkazní břemeno. Poté, co přešlo důkazní břemeno zpět na správce daně a tento ho ve smyslu ustanovení § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu prostřednictvím výzev unesl vyvrácením věrohodnosti tvrzení žalobkyně a předložených důkazních prostředků, přešlo důkazní břemeno zpět na žalobkyni, která již svá tvrzení relevantně nedoložila a neprokázala za použití jiných dosud správci daně nepředložených či navržených důkazních prostředků. Je zřejmé, že žalobkyně si stran svých tvrzení nezajistila dostatečnou auditní stopu na sebe navzájem navazujících a vzájemně se doplňujících důkazních prostředků, které by osvědčovaly skutečnost, k jejímuž prokázání byla správcem daně vyzvána, tj. kdy, kde a jakým způsobem mezi ní a jejími dodavateli došlo k dodání zboží ve smyslu ustanovení § 13 zákona o DPH, čímž se dostala do zřejmé důkazní nouze. Jinými slovy řečeno, žalobkyně nepředestřela věrohodný obraz skutkového stavu k předmětnému daňovému tvrzení.
97. Ke shora uvedeným námitkám žalobkyně lze doplnit, že „[k]aždý subjekt vstupující do obchodních vztahů musí zachovávat náležitou míru obezřetnosti vzhledem k povaze své činnosti a zajišťovat si potřebné podklady pro splnění podmínek pro uplatnění eventuálních práv a povinností dle příslušných ustanovení zákona o DPH.“ (rozsudek NSS ze dne 3. 2. 2010, č. j. 1 Afs 103/2009-232). V zájmu žalobkyně jako daňového subjektu tedy je, aby nad rámec svých běžných obchodních potřeb shromažďovala důkazy, které mohou prokázat, že byly splněny podmínky pro uplatnění práv a povinností dle příslušných ustanovení zákona o DPH, neboť důkazní břemeno ohledně této skutečnosti je na její straně (srov. přiměřeně též rozsudek NSS ze dne 15. 5. 2007, č. j. 2 Afs 177/2006 - 61). Takto však žalobkyně nepostupovala, neboť nárok na odpočet daně neprokázala relevantními, věrohodnými důkazními prostředky, přičemž i z ustálené judikatury vyplývá, že „[d]aňový subjekt musí prokázat konkrétní okolnosti vztahující se ke konkrétnímu obchodnímu případu a je jeho povinností vyvrátit všechny pochybnosti, které v souvislosti s tímto obchodním případem vznikly (...) Daňový subjekt musí být schopen popsat průběh obchodního případu, na jehož základě si nárok uplatňuje, bez jakýchkoli podezřelých nejasností a trhlín.“ (rozsudek NSS ze dne 9. 7. 2015, č. j. 9 Afs 233/2014-26) Obezřetnost v souvislosti s prokazováním nároku na odpočet daně je rovněž opakovaně zmiňována v ustálené judikatuře NSS: „Nejvyšší správní soud v minulosti zdůraznil, že každý subjekt vstupující do obchodních vztahů musí zachovávat náležitou míru obezřetnosti, v daném případě především vzhledem k povaze poskytovaných služeb, a zajišťovat si potřebné podklady pro splnění podmínek pro uplatnění nároku na odpočet daně. V zájmu daňového subjektu tedy je, aby nad rámec svých běžných obchodních potřeb shromažďoval důkazy, které mohou prokázat, že k uskutečnění předmětné služby skutečně došlo, neboť důkazní břemeno ohledně faktické realizace služeb je na jeho straně (srov. rozsudek ze dne 15. 5. 2007, č. j. 2 Afs 177/2006 - 61, www.nssoud.cz).“ (rozsudek NSS ze dne 31. 5. 2011, č. j. 8 Afs 5/2011)
98. Lze uzavřít, že je „zcela na daňovém subjektu, aby způsob svého podnikání a způsob, jakým provádí své obchody a jakým je dokumentuje, uzpůsobil tak, aby byl schopen unést břemeno tvrzení i břemeno důkazní ohledně skutečností, které tvrdí v daňovém přiznání.“ (rozsudek NSS ze dne 25. 9. 2014, č. j. 9 Afs 57/2013-5) To se však v nyní projednávané věci nestalo,

což ostatně podrobně odůvodnil jak žalovaný v napadeném rozhodnutí, tak i správce daně v odůvodnění Zprávy o daňové kontrole, na jejíž závěry lze plně odkázat.

99. Na závěr této žalobní námitky soud doplňuje, že správce daně po předložení listin zaměřil svůj procesní postup na ověření skutečností uvedených v daňových dokladech a předložených listinách a tvrzeních žalobkyně, resp. jejího jednatele, a toho, zda byly tvrzené výdaje žalobkyně použity na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů. Důkazní prostředky předložené žalobkyní i ty, které si správce daně opatřil sám, správce daně hodnotil jednotlivě i ve vzájemné souvislosti a dospěl k závěru, že tvrzení žalobkyně neprokazují, resp. nejsou ani schopny prokázat z důvodu jejich neúplnosti či nevěrohodnosti. S jejich průběžným hodnocením žalobkyni správce daně vždy seznámil a ta měla opakovaně možnost je po celou dobu trvání daňové kontroly vyvracet, příp. doplnit. Správce daně vždy uvedl konkrétní důvody svých pochybností o věrohodnosti, průkaznosti, správnosti či úplnosti účetnictví žalobkyně a sdělil jí, co je potřeba doložit, aby byly tyto pochybnosti rozptýleny. Pokud toto žalobkyně přes opakované Výzvy učinila s tím, že opět předložila neúplné či nevěrohodné doklady, nebyl to správce daně, kdo neunesl své důkazní břemeno, ale žalobkyně. Nebylo totiž úkolem správce daně prokazovat, jak se ten který účetní případ skutečně stal. Předložené listiny, v souvislosti s vyjádřením dalších osob (viz shora) mohly vést zcela jednoznačně k závěru, že účetnictví nebylo vedeno řádně a průkazně. (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 22. 8. 2013, č. j. 1 Afs 21/2013-66). K tomu pak lze odkázat také na usnesení Ústavního soudu ze dne 29. 9. 2014, sp. zn. III. ÚS 365/04, kde se uvádí, že důkaz daňovým dokladem „je pouze formálním důkazem dovršujícím hmotně právní aspekty skutečného provedení zdanitelného plnění. Jestliže zdanitelné plnění nebylo uskutečněno, nemůže být důkazní povinnost naplněna pouhým předložením, byť formálně správného, daňového dokladu. Daňový doklad, který jen simuluje (bez rozdílu, zda jde o simulaci absolutní či relativní) uskutečnění zdanitelného plnění, není relevantním důkazem a jeho předložení může vést k formulaci požadavku směřujícího k dokázání hmotně právního úkonu, tj. k důkazu existence zdanitelného plnění.“
100. Lze se proto plně ztotožnit s žalovaným, že z hlediska posouzení správnosti uplatněného odpočtu daně předložené daňové doklady, spolu s předloženými důkazními prostředky neumožňují učinit závěr, že nárok na odpočet daně byl uplatněn v souladu s § 72 a § 73 zákona o DPH a že bylo možno uznat uplatněný nárok na odpočet daně za oprávněný, neboť nestačí jen disponovat po formální stránce listinnými důkazy, ale uplatňovaný nárok musí být vždy jednoznačně prokázán a stvrzen i po faktické stránce, tzn., že co do svého průběhu a výsledku bylo plnění uskutečněno tak, jak je předestřeno listinnými důkazy a v daňovém dokladu uvedeným plátcem daně. Pokud nebylo stvrzeno po stránce faktické, že by se deklarované transakce uskutečnily tak, jak bylo správcem daně formálně tvrzeno, není možno uplatněný nárok s ohledem na znění § 72 a § 73 zákona o DPH akceptovat. Současné naplnění všech podmínek daných těmito ustanoveními ale ze zjištěného skutkového stavu věci v daném případě nevyplývá.
101. Na základě shora uvedeného má soud námitky uplatněné pod prvním žalobním bodem za nedůvodné.
102. Ve **druhém žalobním bodě** žalobkyně namítala, že tvrzení jednatele nebyla brána správcem daně na zřetel a byla opomenuta skutečnost, že žalobkyně nakupuje zboží, dováží a prodává jej v obalech. Společnosti, od kterých žalobkyně zboží odebírala, plnily své daňové povinnosti, nebyly zařazeny na seznam nespolehlivých plátců, přičemž nebylo

v silách žalobkyně, aby si údaje o svých dodavatelích ověřovala na webových stránkách a zachycovala obchodní vztahy se svými dodavateli v písemných smlouvách.

103. Jak již však soud zdůraznil výše, bylo zcela na žalobkyni, aby způsob svého podnikání a způsob, jakým provádí své obchody a jakým je dokumentuje, uzpůsobila tak, aby byla schopna unést břemeno tvrzení i břemeno důkazní ohledně skutečností, jež tvrdí v daňovém přiznání. Pokud tak žalobkyně činila nedostatečně a neprokazatelně, nelze tuto skutečnost klást k tíži správce daně či žalovaného. Ti naopak v odůvodnění napadeného rozhodnutí a zejména pak ve Zprávě o daňové kontrole zcela přesvědčivě a přezkoumatelným způsobem vysvětlili, z jakých skutečností pochází jejich pochybnosti o správnosti žalobkyní tvrzených skutečností, přičemž žalobkyně tyto pochybnosti správce daně nebyla přes opakované výzvy schopna věrohodným způsobem odstranit.
104. Správce daně, potažmo i žalovaný, se rovněž detailně vyjádřili k nestandardnosti v běžných obchodních vztazích se nevyskytující, a to k absenci písemné smluvní dokumentace mezi žalobkyní a jejími dodavateli. Ze spisového materiálu vyplývá, že žalobkyně realizovala obchodní transakce v řádech milionů korun, avšak nepředložila žádné písemné smlouvy uzavřené se svými dodavateli, v rámci kterých by sjednala rozsah dodávek zboží či služeb, způsob stanovení jejich ceny, platební a dodací podmínky, odpovědnost za vady nebo odpovědnost za nedodržení stanovených lhůt či jiných povinností. V reakci na výzvu správce daně žalobkyně uvedla, že se svými dodavateli písemné smlouvy neuzavírala. Soud ve shodě s žalovaným konstatuje, že v obchodním styku je uzavírání písemných smluv naprosto běžnou praxí, a to zejména v případě obchodních transakcí ve značných hodnotách. Přestože právní úprava umožňuje uzavřít určité typy smluv ústně, je zřejmé, že uzavření písemné smlouvy je v obchodním styku žádoucí a naprosto běžné, neboť poskytuje významně vyšší průkaznost ujednaných práv a povinností jednotlivých stran. Písemnou smlouvou jsou chráněny zájmy jak dodavatele, tak i žalobkyně, a její sepsání je proto v zájmu všech účastníků obchodu. Přitom u plnění v řádu několika milionů korun lze předpokládat, že řádný hospodář, byť při minimální míře obezřetnosti, by tyto aspekty obchodního případu zajisté řádně smluvně ošetřil a tím zmírnil rizika vyplývající z předmětných obchodů v řádu několika milionů korun.
105. Soud dodává, že ačkoli právní předpisy neukládají povinnost uzavírat obchody v písemné formě, absence písemné smlouvy u takto rozsáhlého obchodu je další okolností svědčící o silné nestandardnosti posuzovaných transakcí (včetně například chybějících řidičských oprávnění zaměstnanců dodavatelů žalobkyně či skutečnosti, že její dodavatelé nevlastní žádná vozidla). Tento závěr pak vyplývá i z konstantní judikatury Nejvyššího správního soudu (např. rozsudek ze dne 18. 6. 2015, č. j. 9 Afs 10/2015-29). Bylo tedy v zájmu žalobkyně, aby písemnou smlouvu se svými dodavateli uzavřela. Pokud tak neučinila, lze tuto skutečnost brát jako další okolnost svědčící o nestandardnosti posuzovaných transakcí, přičemž zároveň lze dodat, že takové jednání je silně v rozporu s požadovanou obezřetností a opatrností v obchodních vztazích. Tvrzení, že pokud by žalobkyně ke každému svému obchodnímu partnerovi přistupovala tak, že by jej detailně prověřovala, by způsobilo to, že by se při svém podnikání nevěnovala ničemu jinému než ověřování obchodních partnerů, je pak v této souvislosti zcela nerelevantní, přičemž závěry správce daně a žalovaného, vycházející z platné právní úpravy a judikatury NSS jsou zcela na místě.
106. Pokud žalobkyně namítala, že po celou dobu své existence řádně plní veškeré veřejnoprávní povinnosti a správci daně poskytuje součinnost, soud musí zdůraznit, že si je vědom ustálené judikatury Nejvyššího správního soudu, podle které bezvadná mnohaletá

daňová minulost daňového subjektu spolu s bezproblémovou spoluprací se správcem daně během daňové kontroly, hladkým a včasným plněním uložené záznamní povinnosti atd. je indikátorem přístupu daňového subjektu ke svým závazkům a plnění veřejnoprávních povinností. (srov. např. rozsudek NSS ze dne 31. 10. 2016, č. j. 2 Afs 239/2015-66). V nyní projednávané věci však uvedená obava správce daně nepramenila z dřívější zkušenosti správce daně ohledně placení daní žalobkyní, ale z jiných, správcem daně zjištěných a doložených pochybností. Tyto správcem daně uvedené pochybnosti a závěry, které aproboval žalovaný, jsou natolik silné, že na toto nemohla mít vliv ani skutečnost, že žalobkyně byla řádným plátcem DPH a plnila veškeré své veřejnoprávní povinnosti. Nelze též přehlédnout, že žalobkyně v průběhu řízení uváděla rozporné skutečnosti, které až následně dále odůvodňovala a vysvětlovala, kdy i z této skutečnosti lze dle názoru soudu důvodně pochybovat o skutečných úmyslech žalobkyně, správnosti jejího jednání a o tom, zda se správcem daně nespolečně pracovala jen v takové míře a takovým způsobem, který považovala za pro ni výhodný beztoho, aniž by byla vedena snahou sdělit správci daně skutečné a pravdivé informace o svých obchodech a obchodních partnerech.

107. Pro nyní projednávanou věc není podstatné, zda žalobkyně měla exekuce či dluhy vůči státním orgánům. Správce daně ani žalovaný nerozporovali ani právo žalobkyně volit si dodavatele za podmínek, které vyhovují oběma stranám, nicméně skutečnost, že způsob obchodování žalobkyně s jejími dodavateli je ze strany žalobkyně nedoložitelný a ta zůstává u opakovaného ničím nepodloženého tvrzení výše uvedených skutečností, nelze z hlediska nároků daňového řízení (jež jsou uvedeny a shrnuty výše) tolerovat.
108. Ani námitky uvedené pod druhým žalobním bodem soud tedy nepovažoval za důvodné.
109. Ve **třetím žalobním bodě** žalobkyně uplatňovala námitky stran jednotlivých dodavatelů a plnění, která od nich byla přijata.
110. Žalobkyně ve třetím žalobním bodě zejména rozsáhle shrnula závěry správce daně a žalovaného ve vztahu ke svým dodavatelům, přičemž toto shrnutí doplnila nepříliš konkrétními žalobními námitkami.
111. Ve vztahu ke společnosti TROFEO žalobkyně tvrdila, že jednatel nemusel ani v rámci péče řádného hospodáře znát detailní informace o tomto obchodu, nelze mu toto vyčítat a přičítat k tíži žalobkyně, přičemž správce daně nebyl ani příslušný posuzovat právní stránku smluv uzavřených mezi žalobkyní a jejím dodavatelem, což doložila odkazem na judikaturu NSS. Žalobkyně v jednání správce daně, resp. v pokládání otázek jejímu jednání, dále spatřovala tendenčnost, jejímž cílem mělo být odmítnutí nároku na odpočet daně.
112. Soud souhlasí s žalobkyní v té části, že opravdu jednatel žalobkyně nemusí znát detailní aspekty každého z prováděných obchodů, nicméně měl by být schopen předmětné obchody náležitě doložit a na pokládané dotazy v požadované míře konkrétnosti odpovědět. I soudu se jeví podezřelým to, že jednatel žalobkyně, veden údajně zásadou péče řádného hospodáře, byl srozuměn s tím, že veškeré dodání služeb mělo být přeneseno na dodavatele, aby se o toto nemusela žalobkyně starat, a to bez jakékoliv další kontroly ze strany žalobkyně, zda služby byly opravdu poskytnuty v kvalitě žalobkyní požadované, resp. zda vůbec došlo k poskytnutí těchto služeb. Takového jednání žalobkyně, resp. jednání jejího jednatele, dle názoru soudu nesvědčí o péči řádného hospodáře.

113. Nadto bylo zcela na žalobkyni, aby způsob svého podnikání a způsob, jakým provádí své obchody a jakým je dokumentuje, uzpůsobila tak, aby byla schopna unést břemeno tvrzení i břemeno důkazní ohledně skutečností, které tvrdí v daňovém přiznání. Toho však jednatel žalobkyně při ústním jednání a ani dodatečně nebyl schopen; žalobkyně pochyby správce daně nerozptýlila ani na základě konkrétně adresovaných Výzev, a zůstalo tak pouze u nepodložených tvrzení, které v souvislosti s dalšími, zejména ve Zprávě o daňové kontrole uvedenými skutečnostmi způsobily, že správce daně nabyl důvodné pochybnosti o nároku žalobkyně na odpočet daně a ve výsledku tento nárok žalobkyně neuznal.
114. Co se týče odkazu žalobkyně na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 2. 12. 2010, č. j. 7 Afs 130/2009-200, je nutno konstatovat, že žalobkyně z tohoto rozhodnutí vyvodila nesprávné závěry. Jednak je nutné zdůraznit, že ve věci posuzované NSS se jednalo, na rozdíl od nyní projednávané věci, o dodatečné vyměření daně z příjmů fyzických osob, zejména však závěry vyplývající z tohoto rozsudku nelze bez dalšího přímo aplikovat na nyní projednávanou věc. Skutečnost, že by správce daně nebyl příslušný posuzovat právní stránku smluv uzavřených mezi daňovým subjektem a jeho dodavatelem totiž z odkazovaného rozsudku nevyplývá. Naopak z tohoto rozhodnutí zcela jednoznačně vyplývá, ostatně je toto uvedeno i v právní větě, že *„[k] soukromoprávní absolutní neplatnosti úkonů, jež mají být základem daňové povinnosti, jsou všechny orgány veřejné moci povinny přihlídnout z úřední povinnosti v kterékoli fázi řízení.“*
115. Nelze souhlasit ani s tím, že správce daně jednateli žalobkyně pokládal tendenční otázky, jejichž cílem mělo být odmítnutí nároku na odpočet daně. Soud nic takového nezjistil. Správce daně pokládal jednateli žalobkyně otázky za tím cílem, aby tento odůvodnil a zároveň podložil nárok žalobkyně na odpočet daně. Správcem daně pokládané otázky byly srozumitelné a zejména věcné, a jejich cílem nebylo odmítnout nárok na odpočet daně, ale nárok žalobkyně na odpočet daně prokázat. Pokud toho žalobkyně nebyla schopna, tj. pokud nebyla schopna přesvědčivě na položené otázky odpovědět, nelze tuto skutečnost klást k tíži správce daně a žalovaného, případně dokonce tuto skutečnost „svalovat“ na údajnou tendenčnost pokládaných otázek. Správcem daně pokládané otázky naopak nikterak nevybočovaly z běžného rámce daňové kontroly, byly věcné a odpovídaly cíli daňové kontroly – tj. ověření oprávněnosti nároku žalobkyně na odpočet daně.
116. Pokud žalobkyně namítala nekvalifikované závěry správce daně a žalovaného, které vycházely z úvahy, že cena ovoce a zeleniny je neměnná, a že jediný vliv na její výši má použití obalových materiálů, soud se ztotožňuje s žalovaným, že se jedná o pouhou fabulaci žalobkyně, která nemá podkladu ve správním spise. Jak již uvedl žalovaný, správce daně požadoval prokázat, jakým způsobem se použití vlastního obalového materiálu žalobkyně promítlo do prodejní ceny zboží, které jí bylo zahraničními dodavateli dodáno, jak byla tato cena upravena (snížena) oproti ceně za dodání zboží, u kterého byl použit vlastní materiál zahraničních dodavatelů. Toto považuje i soud za logický požadavek, ve kterém cena zeleniny a ovoce jako takového nehraje roli. Žalovaný ani správce daně současně nepopírali, že nějakým způsobem muselo být ovoce a zelenina zabaleny, nicméně bylo na žalobkyni, aby prokázala, že nakoupila obalový materiál, který následně byl použit pro její ekonomickou činnost. Žalobkyně však ničeho takového neprokázala.
117. Soud se naopak – jak je shora uvedeno – s posouzením daňového případu žalobkyně, jak jej učinili správce daně a žalovaný, ztotožnil; žalobkyně k prokázání oprávněného uplatnění odpočtu totiž nepředložila dostatečné důkazní prostředky a daňové orgány naopak své

úvahy stran hodnocení důkazů řádně a vyčerpávajícím způsobem zdůvodnily a to jednotlivě, i ve svém souhrnu.

118. Z popsaných důvodů soud nevěšel ani na námitky uvedené pod třetím žalobním bodem.
119. Ve **čtvrtém žalobním bodě** žalobkyně namítala, že na rozdíl od žalovaného má za to, že prokázala, že částku v celkové výši 68 478 074 Kč uhradila svým dodavatelům v hotovosti, kdy tento způsob úhrady byl dodavateli vyžadován a v dané obchodní oblasti je běžný. Ani s touto námitkou se však soud nemohl ztotožnit a plně se ztotožňuje s odůvodněním a závěry žalovaného a zejména správce daně uvedenými ve Zprávě o daňové kontrole.
120. Soud nad rámec odůvodnění uvedeného k předchozím žalobním bodům totiž nepřehlédl, že správce daně obdržel od žalobkyně mimo jiné rovněž fotokopie pokladních dokladů, na základě kterých měla žalobkyně v hotovosti uhradit celkem 17 395 227 Kč společnosti TROFEO a 49 505 535 Kč společnosti CHIPO Building v období od ledna 2016 do ledna 2017. Z výpisu z bankovního účtu žalobkyně vedeného u Komerční banky a.s. je zřejmé, že v období od 1. 1. 2016 do 31. 1. 2017 nebyly bezhotovostně převáděny žádné částky na účty těchto dodavatelů, uvedené na předložených fakturách. Z tohoto účtu byla vybrána ve výše uvedeném období hotovost ve výši 17 265 000 Kč (z toho 265 000 Kč z bankomatu). Z rozvahy v plném rozsahu ke dni 31. 12. 2015 vyplývá, že žalobkyně měla k 31. 12. 2015 v hotovosti 87 000 Kč. Lze proto plně přitakat žalovanému, že peněžní prostředky vybrané z bankovního účtu a hotovost k 31. 12. 2015 byly nedostačující na provedení hotovostních úhrad společností TROFEO a CHIPO Building ve výši, kterou dokládala žalobkyně pokladními doklady. V této částce nejsou zohledněny úhrady šesti daňových dokladů od společnosti TROFEO, které nebyly správci daně předloženy v rámci odpovědi na výzvu, a tudíž nebyly doloženy ani doklady o jejich úhradě. Celkově tedy nebyly doloženy v případě obchodních společností TROFEO a CHIPO Building zdroje na úhradu 68 478 074 Kč.
121. Porovnáním výpisů pohybů na bankovním účtu a faktur přijatých od obchodní společnosti estrellas bylo zjištěno, že této společnosti bylo bezhotovostně uhrazeno v období od 1. 1. 2016 do 22. 2. 2017 celkem 9 130 500 Kč z celkově fakturovaných 16 879 500 Kč včetně daně. Ke zbylé částce ve výši 7 749 000 Kč nebyly doloženy doklady o úhradě ani zdroje použité na úhradu. Správce daně měl proto důvodné pochybnosti o tom, zda úhrada deklarovaného zboží a služeb byla společností CHIPO Building, TROFEO a estrellas skutečně provedena s ohledem na to, že podle pohybů a stavů na bankovním účtu bylo poukázáno na účet obchodní společnosti estrellas pouze 9 130 500 Kč a kromě výše zmiňovaných 17 265 000 Kč vybraných z jejího bankovního účtu v hotovosti, nedisponovala žalobkyně žádnými peněžními prostředky na úhradu předložených pokladních dokladů, kterými měl být zaplacen obalový materiál a čisticí prostředky v celkové výši 66 900 762 Kč. Žalobkyně ani přes výzvu správce daně tyto pochybnosti přesvědčivě nevyvrátila, přičemž se nelze v případě daňového řízení spokojit s pouhým konstatováním, že platby v hotovosti byly vyžadovány jejími dodavateli, a že v dané oblasti je takové jednání běžné. Toto však opět žalobkyně nikterak nedoložila a zůstalo pouze u jejího tvrzení, přičemž lze doplnit, že právě platby sjednané v hotovosti řadí i judikatura Nejvyššího správního soudu mezi objektivní okolnosti svědčící o tom, že daňový subjekt mohl a měl vědět o tom, že přijal nebo uskutečnil plnění v řetězci zasaženém daňovým podvodem (srov. např. rozsudek NSS ze dne 27. 8. 2015, čj. 2 Afs 104/2015-33). Znovu je třeba zdůraznit, že bylo jen a pouze na žalobkyni, aby způsob

svého podnikání a způsob, jakým provádí své obchody a jakým je dokumentuje, uzpůsobila tak, aby byla schopna unést břemeno tvrzení i břemeno důkazní ohledně skutečností, jež tvrdí v daňovém přiznání. Předložení pokladních dokladů jako potvrzení plateb v hotovosti, na kterých nejsou uvedeny podpisy předávající ani přijímající osoby, ani jejich identifikace, pak nelze považovat za relevantní.

122. Soud nemohl přehlédnout ani to, že žalobkyně, ačkoliv byla správcem opakovaně vyzvána, aby předložila účetní deník za leden až červen 2016, tento nepředložila, pročez nebylo možné ověřit hotovostní pohyby v pokladně za toto období, a tedy tímto potvrdit tvrzení žalobkyně. Správci daně proto nezbylo, než porovnat žalobkyní tvrzené hotovostní platby s peněžními prostředky na bankovním účtu žalobkyně a žalobkyni vybíranou hotovostí, přičemž dospěl k závěru, že žalobkyně nedisponovala dostatečnými finančními zdroji pro provedení hotovostních úhrad. Žalobkyně tedy nedoložila jí tvrzené finanční zdroje, kterými měly být prostředky získané z její činnosti a půjčka společníka, neboť o těchto zdrojích není v doložených účetních denících za období červenec 2016 až leden 2017 žádný účetní záznam.
123. Správce daně ve Zprávě o daňové kontrole taktéž správně odkázal na zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví (dále jen „zákon o účetnictví“). Podle § 8 odst. 1 zákona o účetnictví jsou účetní jednotky *povinny vést účetnictví správné, úplné, průkazné, srozumitelné, přehledné a způsobem zaručujícím trvalost účetních záznamů*. Žalobkyně však přes opakovanou výzvu správce daně nepředložila účetnictví, resp. účetní deníky nebo hlavní knihy za období leden 2016 až červen 2016, a doložila tak pouze neúplné účetnictví.
124. Má-li však být účetnictví věrohodné, musí věrně odrážet skutečnosti, o kterých účtuje. Soud po ověření ve spisovém materiálu musí souhlasit se správcem daně, že v účetnictví, jež doložila žalobkyně, není účtováno o půjčce, kterou žalobkyně označila jako zdroj financí pro úhrady plnění uvedeným dodavatelům. Zaučtován je jednorázový hotovostní vklad peněz do pokladny ve výši 40 mil. Kč dne 16. 8. 2016 jako navýšení základního kapitálu. I když zápis změny základního kapitálu do obchodního rejstříku je v případě s.r.o. deklaratorní (ke dni 7. 8. 2018 nedošlo k jeho zapsání) nikoliv konstitutivní, účetní zápis musí odrážet skutečnost, o které je účtováno a daňový subjekt musí být schopen tedy jinak, než zápisem v obchodním rejstříku doložit, že k tvrzenému navýšení základního kapitálu skutečně došlo. Skutečnost, že podle účetního zápisu bylo do pokladny dne 16. 8. 2016 jednorázově vloženo 40 mil. Kč, prohlubuje pochybnosti o tom, že tento účetní zápis, představující „hotovostní příjmový pohyb v pokladně“, odpovídá realitě.
125. Podle předložených pokladních dokladů mělo být od začátku roku 2016 do data zaučtování navýšení základního kapitálu a hotovostního vkladu do pokladny (16. 8. 2016) uhrazeno obchodní společnosti CHIPO Building v hotovosti celkem 46 483 435 Kč, přičemž v tomto období měla žalobkyně podle hotovostních výběrů z bankovních účtů k dispozici pouhých cca 12,2 mil. Kč (zůstatek v hotovosti k 31. 12. 2015 představoval částku 87 tis. Kč). Zdroje, ze kterých provedla tyto úhrady, žalobkyně nedoložila. Soudu proto nezbyvá než ve shodě se správcem daně a žalovaným konstatovat, že tvrzené hotovostní platby dodavatelům žalobkyně jsou z důvodů popsanych ve výsledku kontrolního zjištění nevěrohodné a neprůkazné.
126. Neopodstatněné tak jsou i námitky uvedené pod čtvrtým žalobním bodem.
127. V **pátém žalobním bodě** žalobkyně uplatňovala námitky stran prokázání faktického plnění služeb.

128. Soud má ve shodě s žalovaným za to, že z napadeného rozhodnutí, a zejména z odůvodnění Zprávy o daňové kontrole vyplývá, že žalobkyně stran prokázání přijetí služeb od výše uvedených dodavatelů nepředložila, krom evidence vedené dle ustanovení § 100 zákona o DPH, daňových dokladů, rozpisů nakládek a vykládek zboží a smlouvy uzavřené se společností *estrellas*, důkazní prostředky, které by osvědčily faktickou realizaci jí tvrzených plnění. Žalobkyně neznala identifikaci vozidel, kterými měly být služby (přepravy zboží z tuzemska do Řecka) realizovány, jednatel žalobkyně nevěděl, kdy se nakládka realizovala a žalobkyně ani nedoložila, kam měly být dodávky doručeny. Žalobkyně pouze odkazovala na své dodavatele, kteří měli tyto služby zajišťovat, aniž by však prokázala, jak splnění těchto služeb kontrolovala. Takový postup lze považovat za velmi pochybný a v rozporu s péčí řádného hospodáře, a kdy žalobkyní tvrzené skutečnosti jsou pro nyní projednávanou věc nerelevantní zejména z toho důvodu, že nejsou ničím podloženy; například tvrzení žalobkyně, že měla validní a účinný systém, jakým získávala informace o kvalitě a kompletnosti prováděných kontrol je pouze obecným a ničím nepodloženým tvrzením, stejně tak jako další tvrzení žalobkyně.
129. Žalovaný se přesto pokusil tvrzení žalobkyně ověřit, a to prostřednictvím výzev adresovaných společností TROFEO a CHIPO Building, avšak tyto společnosti na výzvu k součinnosti nereagovaly. Na výzvu správce daně zareagovala pouze společnost *estrellas*, která však správci dani poskytla důkazní prostředky, jejichž věrohodnost správce daně zpochybnil.
130. Společnost *estrellas* předložila správci daně cestovní příkazy a knihy jízd, kterými dokládala uskutečnění jízd za účelem kontroly nakládky a vykládky pro daňový subjekt a za účelem nákupu obalového materiálu a čisticích prostředků, které měly být pro tuto kontrolu použity. Správce daně vyhodnotil tyto předložené písemnosti za leden 2016 až leden 2017 jako neúplné a nevěrohodné, přičemž s jeho hodnocením se soud plně ztotožňuje.
131. U obchodní společnosti *estrellas* za leden 2017 nebylo prokázáno, že tento plátce uskutečnil kontrolu nakládky a vykládky zboží, vyúčtovanou žalobkyní (dokladem č. 1701000006, datum uskutečnění zdanitelného plnění 31. 1. 2017.) V cestovních příkazech chyběly ve většině případů údaje o osobě, která tyto pracovní cesty povolila a i údaj o osobě, která schválila vyúčtování pracovní cesty. Cestovní příkazy za leden 2017 neobsahovaly informaci o tom, kdy a jaká částka cestovních náhrad byla zaměstnancům společnosti *estrellas* vyplacena, cestovní příkazy za ostatní období byly opatřeny razítkem „*ZAPLACENO VHOTOVOSTI*“, doklady o tom, jaká částka, kdy a komu byla vyplacena, předloženy nebyly. Podle tří cestovních příkazů za leden 2017 zaměstnanci společnosti *estrellas s.r.o.* náležela za pracovní cesty v lednu 2017 náhrada cca 19 000 Kč; v deníku za leden 2017 nebyl žádný záznam o tom, že by mu na tyto pracovní cesty byla poskytnuta určitá záloha nebo mu do konce ledna 2017 byly cestovní náhrady za vykonané pracovní cesty vyplaceny. S ohledem na počet ujetých kilometrů (cca 13 991 km při průměrné spotřebě 81/100 km) musel tento zaměstnanec pořizovat pohonné hmoty v průběhu těchto pracovních cest v hodnotě cca 33 578 Kč (při průměrné ceně 30 Kč za litr), přitom neobdržel žádnou zálohu na tento nákup a vyúčtování nakoupených pohonných hmot není ani součástí vyúčtování jeho pracovních cest. Podle předložených cestovních příkazů za leden 2017 mělo vozidlo zn. 4 AL 6520 pronajaté od společnosti FRMA CZ uskutečnit 3 jízdy do Řecka v souvislosti s kontrolou nakládky zboží pro daňový subjekt. Správce daně zjistil, že v této době bylo využíváno jiným subjektem k jízdám po České

republike. Dále cestovní příkazy k zahraničním pracovním cestám ani knihy jízd nedokládají, kde konkrétně, u jakého dodavatele nebo odběratele žalobkyně, byla kontrola nakládky a vykládky provedena. V cestovních příkazech a knihách jízd jsou uvedena pouze zahraniční města, u tuzemských jízd jsou v knihách jízd zaznamenány pouze trasy v rámci České republiky. Jednotlivé tuzemské a zahraniční jízdy jsou v knize jízd označeny jako „*servisní jízdy*“. Správce daně rovněž z předložených cestovních příkazů a knih jízd zjistil, že ve dnech, kdy byly započaty několikadenní zahraniční cesty, nebyla s těmito vozidly uskutečněna cesta do skladu v Úmyslovicích, kde mělo být skladováno zboží, které mělo být spotřebováno v rámci prací při kontrole nakládky pro žalobkyni.

132. Dále bylo zjištěno, že v době, kdy měl jednatel společnosti estrellas realizovat cesty do Řecka, byly právě touto osobou provedeny výběry z pokladny společnosti estrellas (srov. str. 25-26 Zprávy o daňové kontrole). Také bylo zjištěno, že i další vozidla, která měla mít korporace estrellas propůjčeny od korporace FRMA CZ, a kterými měly být tvrzené cesty do Řecka realizovány, byly v uváděné době používány jinou společností, konkrétně korporací DHL Supply Chain (srov. str. 26-28 Zprávy o daňové kontrole) Tvrzení žalobkyně o faktické realizaci předmětných plnění nesvědčí též správcem daně zjištěná absence úhrady poměrné části na daňových dokladech uvedených částek či realizace plnění fakturovaných sice společností estrellas, ale provedených přímo jednatelům žalobkyně v pozici zaměstnance společnosti ČEROZFRUCHT. Co se týče údajného dodání služeb společnostmi TROFEO, CHIPO Building a estrellas, správce daně rovněž zjistil, že tyto v rozhodné době nevlastnily žádné dopravní prostředky, kterými by předmětné služby mohly realizovat a ani osoby v jejich organizační struktuře nebyly držiteli osvědčení řidičů oprávněných provádět přepravu nebezpečných věcí.
133. Rovněž skutečnost, že společnost estrellas účtovala žalobkyni paušální částku 1 000 000 Kč beztoho, aniž by žalobkyně byla schopna vysvětlit, jakým způsobem byla cena stanovena, jaké položky a v jaké hodnotě jsou v ní zahrnuty, přestože se jednalo o služby v celkovém množství dosahujících téměř 14 000 000 Kč, svědčí o důvodnosti pochybností, zda předmětné služby byly skutečně poskytnuty.
134. Žádný z výše uvedených rozporů a pochybností však žalobkyně věrohodným způsobem nevyvrátila, ačkoliv k tomu byla opakovaně vyzývána.
135. Jinými slovy řečeno, z předloženého spisového materiálu vyplývají zcela důvodné pochybnosti o tom, zda předmětné služby byly opravdu uskutečněny. Žalobkyně sice předložila formální vyjádření i důkazní prostředky, které měly osvědčit faktické přijetí plnění (služeb) od výše uvedených společností, avšak správce daně předložením výzev ve smyslu § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu zcela konkrétně vyvrátil tvrzení žalobkyně, předložil pro svá tvrzení důkazy, načež důkazní břemeno přešlo zpět na žalobkyni. Ta však svá tvrzení nedoložila a na správcem daně kladené otázky nebyla schopna podat adekvátní vysvětlení a předložit věrohodné důkazy. Žalobkyně si tedy nezajistila dostatečnou auditní stopu na sebe navzájem navazujících a vzájemně se doplňujících důkazních prostředků, které by osvědčovaly skutečnost, k jejímuž prokázání byla správcem daně vyzvána, čímž se dostala do zřejmé důkazní nouze.
136. Žalobkyně byla tím, kdo měl jednoznačně prokázat svá tvrzení, tj. doložit či navrhnout takové důkazní prostředky, které by svědčily o jí tvrzených skutečnostech. Uvedený požadavek je v souladu s tvrzením, že ve vztahu k různým subjektům působícím v podnikatelském prostředí je zdůrazňováno, že vedení či management jednotlivých

podnikatelských subjektů, by měli být dostatečně kvalifikováni na to, aby byli schopni jednat, a tím i naplnit požadavek na kompetentní řízení s péčí řádného hospodáře.

137. Je zřejmé, že žalobkyně při uskutečňování své ekonomické činnosti ve vztahu ke zde řešenému sporu nejednala s péčí řádného hospodáře, jelikož nebyla s to předložit správci daně žádné relevantní důkazní prostředky, které by svědčily o skutečnosti, že se předmětná plnění uskutečnila tak, jak bylo správci daně tvrzeno, a to i přes skutečnost, že na žalobkyni bylo správcem daně relevantně přeneseno důkazní břemeno k prokázání jí tvrzených skutečností. Zákonný nárok na daň či její odpočet je sice podmíněn formálním vykazáním zdanitelného plnění se všemi náležitostmi, ale nikdy nemůže být přiznán v případě nevyvrácení pochybností o faktickém uskutečnění plnění (viz rozsudek NSS ze dne 21. 12. 2016, č. j. 15 Af 75/2015 - 57 či rozsudek NSS ze dne 22. 11. 2017, č. j. 6 Afs 8/2017-48).
138. Soud se zcela ztotožnil se závěry žalovaného, že z hlediska posouzení správnosti uplatněného odpočtu daně předložené daňové doklady, spolu s předloženými důkazními prostředky neumožňují učinit závěr, že nárok na odpočet daně byl uplatněn v souladu s § 72 a § 73 zákona o DPH. K tomu, aby bylo možno uznat uplatněný nárok na odpočet daně za oprávněný, nestačí jen disponovat po formální stránce listinnými důkazy, ale uplatňovaný nárok musí být vždy jednoznačně prokázán a stvrzen i po faktické stránce, tzn., že co do svého průběhu a výsledku bylo plnění uskutečněno tak, jak je předestřeno listinnými důkazy a v daňovém dokladu uvedeným plátcem daně. Pokud nebylo stvrzeno po stránce faktické, že by se deklarované transakce uskutečnily tak, jak bylo správci daně formálně tvrzeno, není možno uplatněný nárok s ohledem na znění § 72 a § 73 zákona o DPH akceptovat. Současné naplnění všech podmínek daných těmito ustanoveními ale ze zjištěného skutkového stavu věci v daném případě nevyplývá.
139. Tedy i námitky uvedené pod pátým žalobním bodem soud vyhodnotil jako nedůvodné.

VI. Závěr a náklady řízení

140. Na základě shora uvedeného dospěl soud k závěru, že žaloba není důvodná. Správce daně provedl dokazování v potřebném rozsahu, zjistil řadu konkrétních objektivních skutečností a faktů, kterými zpochybnil oprávněnost uplatnění nároku na odpočet daně žalobkyní. Závěry, k nimž žalovaný dospěl, a které vyjádřil v důvodech napadeného rozhodnutí, mají v provedených důkazech skutkovou a právní oporu.
141. Žalovaný v napadeném rozhodnutí přezkoumatelně nabídl logický a ucelený řetězec nepřímých důkazů, které jsou spolehlivé a jednoznačně schopny ve svém souhrnu vyvrátit žalobkyní tvrzené skutečnosti o uskutečnění zdanitelných plnění. Podle ustálené judikatury Nejvyššího správního soudu se objektivní okolnosti obchodních transakcí nehodnotí izolovaně, ale komplexně jako celek, ačkoliv každá okolnost sama o sobě nemusí být nutně nezákonná (zde např. žalobkyní napadené zjištění o chybějících řidičských oprávněních zaměstnanců dodavatelů žalobkyně či skutečnosti, že její dodavatelé nevlastní žádná vozidla). Rozhodné je to, zda tyto okolnosti ve svém souhrnu prokazují, že daňový subjekt fakticky neprokázal uskutečnění předmětných zdanitelných plnění. Žádné tendenční hodnocení objektivních okolností v neprospěch žalobkyně soud neshledal, a stejně tak neshledal porušení základních principů vycházejících z daňového řádu, tuzemské judikatury i judikatury SDEU a obecně z daňového řízení i § 72 a 73 zákona o DPH. Naopak jak správce daně, tak i žalovaný, zjištěné objektivní skutečnosti hodnotili jak zvlášť, tak i ve vzájemné souvislosti.

142. Napadené rozhodnutí obsahuje všechny zákonem předpokládané náležitosti, je v něm náležitě vymezen předmět řízení i hlediska, z nichž byla rozhodnutí zkoumána. Žalovaný v napadeném rozhodnutí rovněž detailně popsal rozhodný skutkový stav a rozvedl právní závěry z něho vyplývající, přičemž výrok napadeného rozhodnutí má v těchto důvodech oporu.
143. Vzhledem k tomu, že soud neshledal žalobu důvodnou, podle § 78 odst. 7 s. ř. s. ji zamítl.
144. 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 19. října 2021

Mgr. Martin Kříž v. r.
předseda senátu