



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedy Mgr. Marka Bedřicha, soudce Mgr. Marka Zimy a soudkyně JUDr. Jitky Hroudové ve věci

žalobkyně: **BM VINI, s. r. o.**, IČO 01697374
sídlem Polešovice 446, 687 37 Polešovice
zastoupena advokátem Mgr. Radimem Němečkem
sídlem Kollárova 447, 686 01 Uherské Hradiště

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

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného z 21. 1. 2021, čj. 2219/21/5300-21441-712870

takto:

- I. Žaloba se zamítá.
- II. Žalovanému se nepřiznává náhrada nákladů řízení.

Odůvodnění:

I. Vymezení věci

1. Žalobkyně se na soud obrátila, protože nesouhlasí s tím, že jí finanční úřad doměřil 12 platebními výměry daň z přidané hodnoty (dále jen „DPH“) a uložil jí povinnost uhradit z doměřené daně penále. Platební výměry se týkají jednotlivých měsíců roku 2016 a finanční úřad je vydal na základě daňové kontroly na DPH za toto zdaňovací období.
2. Pro rozhodnutí věci je podstatné, zda žalobkyně prokázala dodání vína třemi dodavateli, respektive zda finanční orgány měly dostatečné pochyby, aby přenesly důkazní břemeno na žalobkyni.

II. Dosavadní průběh řízení a napadené rozhodnutí

3. Finanční úřad neuznal žalobkyni nárok na odpočet DPH z plnění, jež měla přijmout od společností:

Shodu s prvopisem potvrzuje X.

- a) VINSTAR CZ s. r. o., IČO 24310107 (dále jen „Vinstar“),
- b) TANAMINT s. r. o., IČO 29190291 (dále jen „Tanamint“),
- c) SFFA s. r. o., IČO 03992641 (dále jen „Sffa“).

4. Žalobkyně prokazovala přijetí plnění od těchto společností nejprve daňovými doklady, bankovními výpisy a výdajovými pokladními doklady. Finanční úřad pochyboval, že žalobkyně tato plnění skutečně obdržela a použila je ke své ekonomické činnosti. Svě pochybnosti žalobkyni sdělil a vyzval ji, aby přijetí plnění a jeho použití prokázala. Provedené důkazy však pochybnosti finančního úřadu neodstranily, naopak je prohloubily. Proto uzavřel, že žalobkyně neprokázala faktické přijetí dodávek vína, a neuznal uplatněné nároky na odpočet daně za jednotlivá období.
5. Žalobkyně se proti platebním výměrům odvolala a setrvala na tom, že přijetí plnění prokázala.
6. Žalovaný napadeným rozhodnutím všechna odvolání zamítl a platební výměry potvrdil. Shodně s finančním úřadem dospěl k závěru, že žalobkyně neprokázala dodávky vína, u nichž uplatnila nárok na odpočet daně. V odůvodnění napadeného rozhodnutí se žalovaný podrobně věnoval jednotlivým důkazním prostředkům. Žalobkyně předložila primární důkazní prostředky (evidence pro účely DPH, daňové a příjmové doklady a výpisy z bankovních účtů), z nichž vyplynulo, že za všechna plnění společností Vinstar a Tanamint měla platit hotově, stejně jako za většinu plnění společnosti Sffa. Rámcová smlouva se společností Sffa je dle žalovaného příliš obecná a jednotlivé faktické dodávky neprokazuje. Faktické dodávky nemohou prokázat ani dodací listy, které žalovaný považuje za pouhé formální důkazní prostředky. Jejich vypovídací hodnotu navíc zpochybnila výpověď pracovnice žalobkyně, která uvedla, že dodací listy potvrzovala bez kontroly fyzického přijetí zboží. Nedostatečně průkazná je též žalobkynina vinařská kniha. V ní nejsou dostatečně konkretizováni odběratelé a údaje nenavazují na daňové doklady. Průkaznost opět zpochybnil výslech Ing. D., která knihu zpracovávala a údaje do ní uváděla pouze na základě přijatých faktur bez toho, že by věděla, zda zapisované zboží žalobkyně skutečně přijala. Za nedostatky ve vedení vinařské knihy byla žalobkyni udělena i pokuta Státní zemědělskou a potravinářskou inspekcí (dále jen „SZPI“). Z informací od SZPI finanční úřad rovněž zjistil, že společnosti Vinstar a Tanamint jsou nekontaktní a neumožňují zahájit kontrolu. U společnosti Sffa kontrola proběhla, nicméně v provozovně společnosti nebyla žádná vína. Dodání neprokázal ani protokol o zkoušce, který naopak vyvolává další pochyby, neboť údaje v něm uvedené nekorespondují s údaji ve vinařské knize. Z výpovědi žalobkynina jednatele vyplynulo, že si své dodavatele dostatečně neověřoval a počínal si vůči nim neobezřetně. Jednatel společnosti Sffa potvrdil pouze vystavení daňových dokladů, nikoliv samotné dodání zboží. Společnost Sffa víno neskladovala a neměla ani zaměstnance, její role v obchodních transakcích byla jen formální. Ani výslech hlavního skladníka žalobkyně a Ing. D. faktické dodání zboží neprokázal.
7. Žalovaný v odvolacím řízení doplnil dokazování usnesením o zahájení trestního stíhání z 12. 8. 2019. Jím zahájila Policie ČR trestní stíhání všech tří deklarovaných dodavatelů žalobkyně pro podezření ze spáchání trestného činu zkrácení daně, poplatku a podobné povinné platby. Předmětem stíhání přitom byla též plnění, která měla žalobkyně přijmout od společností Vinstar a Tanamint. Skutečnosti uvedené v usnesení potvrdily pochybnosti finančního úřadu a žalovaného.

III. Žalobní argumentace

8. Žalobkyně považuje napadené rozhodnutí za nezákonné a navrhuje jeho zrušení. Napadla jak závěr o existenci pochybností o faktickém uskutečnění plnění, tak závěr o neunesení důkazního břemene.
9. V žalobě vytkla žalovanému nesprávné posouzení jednotlivých důkazů. Nesouhlasí se závěrem žalovaného, že hotovostní platby jejím dodavatelům jsou nevěrohodné. Všechny platby byly v průběhu řízení doloženy odpovídajícími pokladními doklady, které jsou provázány s ostatními předloženými dokumenty. Hotovostní platby jsou legální a nelze je považovat za méněcenné. Žalovaný se navíc nedostatečně vypořádal s tím, že platby ve výši přibližně 4 milionů uhradila žalobkyně společnosti Sffa bezhotovostně. Žalobkyni nelze přičítat k tíži, že je jednatel společnosti Sffa následně vybral a v hotovosti jimi zaplatil svým dodavatelům.
10. Skutečnost, že dodavatelé žalobkyně nezveřejňují své účetní závěrky, nijak nesouvisí s plněními, které žalobkyni poskytli. Nelze proto na tomto podkladu zpochybňovat přijetí plnění. Status nespolehlivých plátců DPH byl společností Vinstar a Tanamint přidělen až po uskutečnění dodávek i po skončení relevantního zdaňovacího období, žalobkyně k němu ani nemohla nijak přihlížet a s dodávkami opět nemá žádnou souvislost.
11. Žalobkyně dále oponovala argumentům, kterými finanční orgány zpochybnily jí předložené důkazy. Dodací listy měly vždy shodné datum jako daňový doklad a uskutečnění zdanitelného plnění dle tohoto dokladu. Výpověď Ing. D. je nezpochybnuje, neboť její prací nebyla fyzická kontrola a převzetí zboží, pouze dokladová evidence. Zboží přebíral pan S., skladník žalobkyně na základě pokynu jejího jednatele a průvodního dokladu vystaveného dodavatelem. Žalovaný se též nedostatečně zabýval tím, zda předložené e-mailové objednávky odpovídají posuzovaným plněním. Vinařskou knihu zpochybnil žalovaný protichůdnou argumentací – na jedné straně uvedl, že údaje v ní uvedené nenavazují na konkrétní daňové doklady, zároveň však poukázal na skutečnost, že ji vyplňovala Ing. D. právě pouze na základě těchto dokladů. V knize je uvedeno číslo faktury, druh vína a číslo šarže - z nich lze vyčíst pohyb konkrétní dodávky od přijetí na sklad až po výdej a prodej. Odkaz žalovaného na závěry SZIP ohledně šetření vinařské knihy je příliš obecný a není zřejmé, zda se týkají zpochybněných dodávek vína.
12. Nesprávné je též hodnocení výsledků žalobkynina jednatele a dalších svědků. Jednateli žalovaný vytkl, že si nedostatečně ověřil, zda jedná s osobami oprávněnými jednat za dodavatele. Žalovaný však přehlédl, že žalobkynin jednatel znal jednatele společnosti Vinstar a Sffa osobně a oprávnění jednat za společnost Tanamint osvědčil pan Š. plnou mocí. Z výpovědi jednatele společnosti Sffa nelze dovodit, že tato společnost nevykonávala žádnou reálnou činnost. Žalobkyni je známo, že společnost měla své sklady a dodávala zboží i jiným odběratelům. Nákup vína přes společnost Sffa (která ho kupovala od společností Tanamint a Vinstar) přinášela žalobkyni konkurenční výhodu, neboť svým odběratelům mohla deklarovat nabytí pouze od společnosti Sffa, aniž by musela odkrýt své jiné dodavatele.
13. Z usnesení o zahájení trestního stíhání nemohl žalovaný vycházet. Trestní stíhání neskončilo a doposud probíhá pouze přípravné řízení. Žalovaný musí respektovat presumpci neviny a nemůže z kontextu celého trestního řízení a uplatněné obhajoby vytrhávat jednotlivá zjištění. Přitom shromážděné údaje mohou být zkresleny např. procesní strategií vyšetřovatele či obhajoby. Provádět dokazování úředními záznamy o

podaných vysvětlení není možné, neboť je nelze použít jako důkazy ani v dalším trestním řízení. Nemůže-li je použít v následném řízení soud, nemůže je použít ani žalovaný.

IV. Vyjádření žalovaného

14. Žalovaný s žalobou nesouhlasí a navrhl její zamítnutí.
15. K posouzení jednotlivých důkazů uvedl, že hotovostní platby jsou z hlediska transparentnosti a prokazatelnosti jejich provedení méněcenný způsob, neboť nezanechávají „stopu“ vytvořenou bankou. Žalobkyně nedoložila doklady ke všem platbám a z těch, které předložila je patrná snaha obejít zákonný limit pro platbu v hotovosti, přičemž jednou tento limit dokonce překročila. Takové platby neodpovídají běžné obchodní praxi a žalobkyně navíc nepředložila věrohodné daňové doklady, které by spolu s pokladními doklady poskytl relevantní auditní stopu. V žalobkynině případě lze pochybovat též o důvěryhodnosti bezhotovostních plateb společnosti Sffa, neboť její jednatel ihned po převodu peníze vybral a na základě žalobkynina pokynu jimi platil svým dodavatelům. Bezhotovostně navíc byla uhrazena necelá polovina celkové hodnoty plnění.
16. Žalovaný netvrdil, že absence účetních závěrek společnosti Tanamint a Vinstar má souvislost s dodávkami vína. Na žalobkyni jsou však kladeny požadavky náležité míry obezřetnosti při prověřování svých obchodních partnerů. Těmto požadavkům nevyhověla. Neplnění povinností spolu s dalšími okolnostmi vyvolalo v souhrnu prvotní pochybnosti finančního úřadu.
17. Dodací listy nejsou věrohodné právě i kvůli shodným datům jejich vystavení, vystavení daňového dokladu a uskutečnění plnění. Sama žalobkyně uvedla, že Ing. D. a pan S. měli na starosti přepravu, proto je finanční úřad vyslechl. Jejich výpovědi však dodání zboží neprokázaly. Z e-mailových objednávek neplyne, že by se týkaly deklarovaných plnění. Zápisy ve vinařské knize nelze ztotožnit s vydanými daňovými doklady. Z údajů uvedených v knize nelze určit pohyb konkrétní dodávky zboží. Zápisy do ní byly totiž prováděny na základě předložených faktur, nikoliv na základě kontroly faktického přijetí. Závěry, které žalovaný učinil ze zjištění SZPI, jsou v napadeném rozhodnutí dostatečně popsány.
18. Jednatel žalobkyně ve své výpovědi potvrdil svoji neobezřetnost ve vztahu k tvrzeným dodavatelům. Z výsledku jednatele Sffa vyplynulo, že ve svém skladu víno společnost nikdy neskladovala a neměla žádné zaměstnance.
19. Žalovaný mohl vycházet z usnesení o zahájení trestního stíhání. Daňové a trestní řízení jsou odděleny a úprava použití záznamu o podaném vysvětlení se v daňovém řízení nepoužije. Zatímco v trestním řízení musí stát prokázat vinu obžalovaného, v daňovém řízení tíží důkazní břemeno daňový subjekt, který musí svá tvrzení prokázat.

V. Posouzení soudem

20. Ve věci samé rozhodl soud bez nařízení jednání, s čímž oba účastníci souhlasili [§ 51 odst. 1 zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního (dále jen „s. ř. s.“)]. Napadené rozhodnutí přezkoumal v rozsahu uplatněných žalobních bodů (§ 75 odst. 2 věta první s. ř. s.) a vycházel ze skutkového i právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu dle § 75 odst. 1 s. ř. s.
21. Žaloba byla podána řádně a včas osobou k tomu oprávněnou.

22. Žaloba není důvodná.
23. Žalobkyniny námitky se týkají rozložení důkazního břemene mezi daňový subjekt a správce daně. Této otázce se Nejvyšší správní soud (dále jen „NSS“) věnoval opakovaně a jeho závěry jsou v tomto ohledu ustálené.
24. Podle § 92 odst. 3 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, *daňový subjekt prokazuje všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v řádném daňovém tvrzení, dodatečném daňovém tvrzení a dalších podáních*. Podle odst. 4 téhož ustanovení *pokud to vyžaduje průběh řízení, může správce daně vyzvat daňový subjekt k prokázání skutečností potřebných pro správné stanovení daně, a to za předpokladu, že potřebné informace nelze získat z vlastní úřední evidence*. Podle odst. 5 písm. c) tohoto ustanovení *správce daně prokazuje skutečnosti vyvracející věrohodnost, průkaznost, správnost či úplnost povinných evidencí, účetních záznamů, jakož i jiných záznamů, listin a dalších důkazních prostředků uplatněných daňovým subjektem*.
25. Daňový subjekt unese své prvotní důkazní břemeno, pokud předloží správci daně účetnictví splňující požadavky stanovené zákonem č. 563/1991 Sb., o účetnictví. Současně je však třeba respektovat soulad skutečného stavu se stavem formálně právním (srov. např. rozsudek NSS z 26. 1. 2011, čj. 5 Afs 24/2010-117). I když daňový subjekt předloží formálně bezvadné účetní doklady, správce daně může vyjádřit pochybnosti týkající se věrohodnosti, průkaznosti, správnosti či úplnosti účetnictví a jiných povinných záznamů. V tomto ohledu správce daně tíží důkazní břemeno ve vztahu k důvodnosti jeho pochyb. Správce daně nemá povinnost prokázat, že údaje o určitém účetním případě jsou v účetnictví daňového subjektu zaznamenány v rozporu se skutečností, je však povinen prokázat, že o souladu se skutečností existují vážné a důvodné pochyby (srov. rozsudek NSS z 30. 1. 2008, čj. 2 Afs 24/2007-119, č. 1572/2008 Sb. NSS). Pokud správce daně shora uvedené skutečnosti prokáže, důkazní břemeno přechází zpět na daňový subjekt, který je povinen doložit pravdivost svých tvrzení a průkaznost, věrohodnost a správnost účetnictví ve vztahu k danému obchodnímu případu, popř. svá tvrzení korigovat. Daňový subjekt musí tyto skutečnosti prokazovat zpravidla jinými důkazními prostředky než vlastním účetnictvím a evidencemi (srov. např. aktuální rozsudky NSS z 10. 11. 2021, čj. 10 Afs 34/2021-76, bod 15, z 24. 1. 2022, čj. 4 Afs 26/2021-39, bod 26, a z 18. 2. 2022, čj. 4 Afs 135/2019-29, bod 34).
26. Co se týče uplatnění nároku na odpočet daně, je podstatné, že podle § 72 odst. 1 zákona č. 235/2004 Sb., o DPH, je plátce oprávněn k odpočtu daně na vstupu u přijatého zdanitelného plnění tehdy, pokud plnění skutečně přijal a použil ho v rámci své ekonomické činnosti pro účely uskutečňování plnění uvedených v tomto ustanovení. Pro uplatnění nároku na odpočet musí splnit podmínky uvedené v § 73 odst. 1 zákona o DPH.
27. Žalobkyně byla pro uplatnění nároků na odpočet DPH povinna tvrdit a prokázat, že od svých dodavatelů přijala zdanitelné plnění, které bylo fakticky realizováno a použito pro její činnost. Jak uvedl NSS ve svém rozsudku z 26. 9. 2012, čj. 8 Afs 14/2012-61: *„Ve vztahu k dani z přidané hodnoty Nejvyšší správní soud ustáleně judikuje, že ani doklady se všemi požadovanými náležitostmi nemusí být dostatečným podkladem pro uznání nároku na odpočet, není-li zároveň prokázáno, že k uskutečnění zdanitelného plnění opravdu došlo (rozsudek z 16. 3. 2010, čj. 1 Afs 10/2010-71). Aby mohla být daňovému dokladu přisouzena důkazní hodnota ve smyslu § 73 odst. 1 zákona o DPH, resp. § 19 odst. 2 zákona č. 588/1992 Sb., musí odrážet i faktickou stránku věci, tj. přijetí zdanitelného plnění. [...] Pokud správci daně vzniknou pochybnosti ohledně správnosti určitého daňového dokladu, resp. pochybnosti o uskutečnění*

zdanitelného plnění, daňový doklad shora uvedenou důkazní hodnotu ztrácí a nárok na odpočet daně je třeba prokázat jinými způsoby předvídanými daňovým řádem“ (shodně např. rozsudek NSS z 3. 3. 2022, čj. 9 Afs 68/2021, bod 28). Neprokáže-li daňový subjekt, že se plnění fakticky uskutečnilo, nárok na odpočet mu vůbec nevznikne (srov. rozsudek NSS z 21. 12. 2016, čj. 6 Afs 252/2016-35, bod 12).

28. Žalobkyně předně namítla, že finanční úřad dostatečně neprokázal své pochybnosti o uskutečnění zdanitelného plnění.
29. Finanční úřad vyzval 25. 6. 2018 žalobkyni, aby prokázala přijetí plnění od společností Sffa, Vinstar a Tanamint, a použití těchto plnění v rámci své ekonomické činnosti. Finanční úřad měl totiž pochybnosti o věrohodnosti daňových dokladů od těchto dodavatelů. Své pochybnosti odůvodnil tím, že ač se jedná o nákupy většího rozsahu, nedoložila žalobkyně žádné písemné smlouvy o dodávkách zboží, objednávky, doklady o přepravě ani předání zboží. Dodavatelé nezveřejňují povinné údaje v obchodním rejstříku a nemají webové stránky ani jinou veřejnou prezentaci své obchodní činnosti. Společnosti Vinstar a Tanamint navíc mají pouze tzv. virtuální sídlo a jsou nespolehlivými plátcí DPH.
30. Uvedené skutečnosti jsou dostatečné pro odůvodnění prvotní pochybnosti o skutečném dodání zboží. Obdobné okolnosti se v praxi opakovaně objevují a správní soudy je akceptují jako skutečnosti, které mohou založit pochybnost správce daně o přijetí plnění (srov. např. rozsudky NSS z 28. 8. 2018, čj. 8 Afs 265/2016-59, bod 51, a z 26. 5. 2021, čj. 2 Afs 216/2019-79, bod 140). Není přitom podstatné, že skutečnosti zakládající pochybnosti finančního úřadu nesouvisí přímo s plněním, které měli dodavatelé žalobkyni poskytnout. Skutečnosti zakládající pochybnosti správce daně totiž mají objektivní povahu, k čemuž NSS připomněl v posledně citovaném rozsudku: *„Tyto objektivní okolnosti nemusí mít (a často ani nemívají) bezprostřední souvislost s jednáním (nebo opomenutím) přičitatelným přímo daňovému subjektu, jenž si v daňovém přiznání uplatnil nárok na odpočet daně“.*
31. Finanční úřad tedy své pochyby dostatečně popsal a podložil relevantními skutečnostmi. Následně bylo na žalobkyni, aby prokázala, že plnění od svých dodavatelů skutečně obdržela a že ho použila v rámci své ekonomické činnosti. Námitka týkající se neprokázání pochybností není důvodná.
32. Žalobkyně v žalobě rozporovala způsob, jakým žalovaný posoudil jednotlivé důkazy. Soud předesílá, že jak finanční úřad tak žalovaný se posouzení jednotlivých důkazů podrobně věnovali a soud souhlasí s jejich závěry.
33. Žalovaný netvrdil, že by hotovostní platby byly méněcenné či nezákonné. Na rozdíl od bezhotovostních plateb však zanechávají menší auditní stopu, což ostatně potvrdil NSS ve svém rozsudku z 30. 1. 2008, čj. 2 Afs 24/2007-119, na který žalovaný opakovaně odkazoval. Žalobkyně v daňovém řízení tvrdila, že dodavatelům Vinstar a Tanamint hradila všechna plnění v hotovosti a společnosti Sffa více než polovinu všech plnění. Žalovaný správně uzavřel, že tyto skutečnosti neprokazují dodání deklarovaného plnění a poukázal na to, že opakované platby vysokých částek v maximálním zákonném limitu bez písemných smluv, objednávek a dokonce kompletních pokladních dokladů vzbuzují pochybnosti o věrohodnosti těchto plateb i faktickém uskutečnění deklarovaných plnění.
34. Dostatečně odůvodněné jsou i pochyby žalovaného o věrohodnosti bezhotovostních plateb společnosti Sffa. Jednatel společnosti Sffa vypověděl, že peníze z účtu vybíral obratem poté, co je od žalobkyně obdržel, a na její pokyn jimi platil v hotovosti dodavatelům Vinstar a

Tanamint. Jakkoliv takové jednání není samozřejmě přičitatelné žalobkyni, je způsobilé vyvolat (či prohloubit) pochyby správce daně o věrohodnosti dokladů (srov. již citovaný rozsudek NSS čj. 2 Afs 216/2019-79, bod 140). Tak tomu bylo i v posuzované věci. Žalobkyně na prvotní výzvu finančního úřadu k prokázání skutečností reagovala několika podáními a předložením řady důkazů. Pochybnosti finančního úřadu však nerozptýlila, proto výzvou z 25. 3. 2019 žalobkyni opětovně vyzval k prokázání, že fakticky přijala plnění od deklarovaných dodavatelů. Ve výzvě mimo jiné uvedl, že předložené tiskové sestavy neprokazují uskutečnění plateb v hotovosti, a vysvětlil své pochybnosti o platbách společnosti Sffa a nestandardním průběhu obchodních transakcí. Vzhledem k tomu, že tyto skutečnosti žalobkyně neosvětlila, přenesl obdobné závěry i do zprávy o daňové kontrole.

35. I ostatní důkazy, na něž žalobkyně v žalobě poukazovala, hodnotily finanční orgány správně. Důkazy předložené žalobkyní neprokazují, že fakticky přijala plnění od deklarovaných dodavatelů.
36. Závěr žalovaného, že dodací listy jsou pouze formálním důkazem a faktické dodání samy neprokazují, je správný. Jejich váhu v posuzované věci navíc snižuje výpověď Ing. D. (čl. 63 *správního spisu*), která potvrdila, že dodací listy potvrzovala bez kontroly dodání zboží. Byly-li dodací listy potvrzovány bez kontroly faktického dodání zboží, nemohou dodání prokázat. Žalobkyně v žalobě poukázala na to, že zboží fakticky přebíral pan S., nicméně ani z jeho výpovědi neplyne, že by žalobkyni dodali zboží deklarovaní dodavatelé. Pan S. naopak vypověděl, že společnosti Vinstar, Tanamint ani Sffa nezná a není si vědom toho, že by od nich kdy přebíral zboží (*protokol na čl. 64 správního spisu*). Soudu není zřejmé, z jakého důvodu by měly být dle žalobkyně dodací listy průkaznější proto, že se datum jejich vystavení vždy shoduje s datem vystavení daňového dokladu a datem uskutečnění zdanitelného plnění dle tohoto dokladu. Taková shoda dat se jeví naopak spíš nestandardní.
37. Důvodná není ani námitka, že se žalovaný nedostatečně zabýval e-mailovými objednávkami. Ty žalobkyně předložila s vyjádřením z 25. 7. 2018 (čl. 89 *správního spisu*). Z e-mailových zpráv je patrné, že nejsou kompletní, neboť v několika případech je zpráva „useknuta“ v půlce řádku. Objednatelkou je paní V. B. (jednatelka žalobkyně), která používá adresu „X“ a e-maily jsou adresovány Michalovi (bez bližší specifikace). Z neúplných objednávek není nijak zřejmé, jak se vážou k deklarovaným plněním. Žalovaný správně poukázal na jejich zjevnou nekompletnost i na to, že paní Berková v rozhodné době obchodovala s vínem také jako fyzická osoba. Není ani zřejmé, kdo je adresátem objednávek. Bylo na žalobkyni, aby případně vysvětlila a doložila, že tyto objednávky se vážou na konkrétní deklarované plnění. Je totiž věcí daňového subjektu, jakými důkazními prostředky se rozhodne prokázat skutečné dodání deklarovaného plnění (srov. rozsudek NSS z 11. 8. 2009, čj. 1 Afs 63/2009-102).
38. Ani vinařská kniha není způsobilá prokázat skutečné dodání zboží. Knihu žalobkyně předložila se svým podáním z 31. 10. 2018 (čl. 74 *správního spisu*). Obsahuje údaje o šarži, zemi původu, registračním čísle, nakoupeném a prodaném množství a odběrateli. Ing. D. vypověděla, že do knihy zapisovala na základě faktur, které dostala zpravidla od jednatele žalobkyně. Údaje v knize nebyly kontrolovány oproti dodanému zboží, ani stavu ve skladu, kniha proto nenahrazuje skladovou evidenci, ani nemůže prokázat faktické dodání vína. Na základě údajů, které jsou v knize, nelze ani sledovat skutečný pohyb konkrétní dodávky. To potvrzuje i skutečnost, že žalovaný identifikoval několik nesrovnalostí mezi údaji v knize a údaji na jiných dokladech předložených žalobkyní (srov. zejm. bod 31

napadeného rozhodnutí). Argumentace žalovaného není v tomto ohledu protichůdná, neboť v daňovém řízení finanční orgány upozornily na to, že zápisy v knize nelze ztotožnit s vydanými daňovými doklady, neboť kniha tento údaj neobsahuje. S tím není v rozporu závěr, že zápisy do knihy prováděla pracovnice žalobkyně pouze na základě přijatých daňových dokladů bez kontroly skutečného dodání vína.

39. Odkaz žalovaného na závěry SZIP je dostatečný. Z odůvodnění napadeného rozhodnutí (body 29 a 30) je zřejmé, na jaké dokumenty žalovaný odkazuje a jaké závěry z nich čerpá. Není přitom podstatné, že není zřejmé, zda se závěry SZIP týkají zpochybněných dodávek vína. Žalovaný na jejich základě totiž nezpochybnil konkrétní dodávky, ale věrohodnost a řádnost údajů evidovaných ve vinařské knize a rovněž jimi podpořil své pochyby o dodavatelích žalobkyně.
40. Žalobkyně dále namítala nesprávné hodnocení výsledku svého jednatele. Žalovaný jednatelem vytkl, že si dostatečně neproověřil, zda osoby, s kterými jednal, mohou za dodavatele skutečně jednat. Jednatel přitom jednatele dodavatelů osobně znal a oprávnění jednat za společnost Tanamint osvědčil pan Š. plnou mocí.
41. Předně je třeba uvést, že žalovaný závěr o nedostatečném prověřování učinil v části napadeného rozhodnutí, v němž shrnuje zjištěné skutečnosti a svůj závěr, že si žalobkyně počínala nebezpečně. Tento parciální závěr však není pro posuzovanou věc zásadní, neboť jádrem sporu je to, že žalobkyně neprokázala faktické přijetí vína od svých dodavatelů. Soud proto pouze stručně uvádí, že z výsledku jednatele žalobkyně (*protokol na čl. 96 správního spisu*) opravdu vyplývá, že si dodavatele dostatečně neproověřil. Jednatel si nebyl jistý, zda mají dodavatelé webové stránky či jinou reklamu a s osobami, které měly zastupovat dodavatele, jednal na základě známosti. U pana Š. si nebyl úplně jistý, zda je jednatelem společnosti Vinstar, a myslel, že je i jednatelem společnosti Tanamint. Výslovně uvedl, že si tyto skutečnosti neověřoval. Žalobkynino tvrzení o doložení plné moci z výsledku jednatele nevyplývá. Závěru žalovaného, že takové jednání je nebezpečné, nelze nic vytknout.
42. Nedůvodné jsou též námitky ohledně výsledku jednatele společnosti Sffa. Ten vypověděl (*protokol na čl. 80 správního spisu*), že v rozhodném období nevyužívala společnost Sffa žádné sklady na víno a neměla žádné zaměstnance ani technologické zázemí. Víno pouze přeprodávala a závěr žalovaného, že nevykonávala žádnou reálnou ekonomickou činnost a její role byla pouze formální, je srozumitelný. Bez ohledu na to je však třeba opět zdůraznit, že posouzení činnosti společnosti Sffa je v projednávané věci podřadné. Podstatné je, že výsledek jednatele společnosti Sffa neprokázal skutečné dodání vína žalobkyni.
43. Obdobný závěr platí i pro provedení důkazu usnesením o zahájení trestního stíhání. Z něj neplyne, že by dodavatelé žalobkyni zboží skutečně dodali, což žalobkyně ostatně ani netvrdí. Skutečnosti uvedené v usnesení žalovaný zmiňuje v napadeném rozhodnutí pouze pro potvrzení pochybností, které měl finanční úřad o faktickém dodání vína. Obecně přitom platí, že finanční orgány mohou ve svých rozhodnutích argumentovat též rozhodnutími, které mají původ v trestním řízení (srov. např. již citovaný rozsudek čj. 2 Afs 24/2007-119, a rozsudek NSS z 22. 7. 2009, čj. 1 Afs 19/2009-57, č. 1936/2009 Sb. NSS). Daňové řízení není řízením o trestním obvinění ve smyslu čl. 6 Úmluvy o ochraně lidských práv a základních svobod (publikované pod č. 209/1992 Sb.), nevztahují se na něj proto všechny procesní standardy trestního řízení (srov. rozsudek NSS z 29. 1. 2014, čj. 2

Afs 45/2012-62). Usnesení o zahájení trestního řízení nebylo nezákonně provedeným důkazem a žalovaný z něj mohl skutková zjištění získat. Neporušil přitom presumpci nevinny, neboť žalovaný nečinil žalobkyni vinnou z žádného trestného činu. Jak uvedl NSS v bodu 18 odůvodnění rozsudku z 26. 11. 2020, čj. 2 Afs 398/2019-46: „*To, že se pro účely jiného než trestního řízení hodnotí určité aspekty jednání stěžovatele, jež bývají významné i pro posouzení jeho viny a případného trestu v trestním řízení (jednání a jeho okolnosti, zavinění a jeho forma, pobytka, újma způsobená jinému či veřejnému zájmu, míra škodlivosti, nemravnosti či zavrženíhodnosti jednání či jeho důvodů aj.) ještě z posuzování těchto otázek jiným orgánem než soudem v trestním řízení nečiní rozhodování o vině a trestu*“. Zdejší soud se s tímto závěrem ztotožňuje.

44. Namítala-li žalobkyně, že žalovaný z trestního řízení vytrhával z kontextu jednotlivá zjištění, je třeba uvést, že sama žádná jiná zjištění neuvedla, ani konkrétně nenamítla, v čem má vytržení z kontextu spočívat.

VI. Závěr a náklady řízení

45. Soud shrnuje, že finanční orgány dostatečně podložily a odůvodnily své pochybnosti o faktickém dodání vína. Bylo na žalobkyni, aby dodání prokázala, nicméně ta své důkazní břemeno neunesla.
46. Žalobní námítky nejsou důvodné, proto soud žalobu zamítl postupem podle § 78 odst. 7 s. ř. s.
47. O nákladech řízení rozhodl soud podle § 60 odst. 1 s. ř. s. tak, že žádnému z účastníků nepřiznal jejich náhradu. Žalovaný byl ve věci plně úspěšný, avšak nevznikly mu žádné náklady řízení nad rámec běžného výkonu úřední činnosti.

Poučení:

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

Lhůta pro podání kasační stížnosti končí uplynutím dne, který se svým označením shoduje se dnem, který určil počátek lhůty (den doručení rozhodnutí). Případně-li poslední den lhůty na sobotu, neděli nebo svátek, je posledním dnem lhůty nejbližší následující pracovní den. Zmeškání lhůty k podání kasační stížnosti nelze prominout.

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

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

Soudní poplatek za kasační stížnost vybírá Nejvyšší správní soud. Variabilní symbol pro zaplacení soudního poplatku na účet Nejvyššího správního soudu lze získat na jeho internetových stránkách: www.nssoud.cz.

Praha 11. března 2022

Mgr. Marek Bedřich v. r.
předseda senátu