



ČESKÁ REPUBLIKA  
**ROZSUDEK**  
**JMÉNEM REPUBLIKY**

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedy Mgr. Martina Kříže, soudkyně Mgr. Věry Jachurové a soudce Mgr. Bc. Jana Schneeweise v právní věci

žalobce: **MVD group, s.r.o.**, IČO: 27426637  
se sídlem Glazunovova 885, Praha 4  
zastoupený Mgr. Michalem Machkem, advokátem  
se sídlem Dlouhá 3355/6, Ostrava

proti

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

v řízení o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 28.8.2020, č.j. 32922/20/5300-22441-705341

**takto:**

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

**Odůvodnění:**

1. Žalobce podal dne 1.9.2017 řádné daňové přiznání za zdaňovací období červenec 2017, v němž vykázal na řádku 1 základ daně ve výši 3.200.000 Kč a DPH ve výši 672.000 Kč. Daň v této výši byla žalobci vyměřena konkludentně, nicméně vyměřenou daňovou povinností žalobce nesplnil. Dne 19.4.2018 žalobce prostřednictvím nového jednatele podal dodatečné daňové přiznání k DPH za červenec 2017, v němž tvrdil, že se v uvedeném zdaňovacím období žádná zdanitelná plnění neuskutečnila, tudíž na řádku 1

Shodu s prvopisem potvrzuje I. V.

dodatečného přiznání k DPH uvedl základ daně ve výši - 3.200.000 Kč a DPH ve výši - 672.000 Kč. V návaznosti na tyto skutečnosti provedl správce daně u žalobce daňovou kontrolu. Finanční úřad pro hlavní město Prahu, Územní pracoviště pro Prahu – Jižní Město (dále jen „správce daně“) dodatečným platebním výměrem ze dne 4.10.2018, č.j. 7599509/18/2011-52522-107783 (dále jen „prvostupňové rozhodnutí“) doměřil žalobci podle § 143 ve spojení s § 147 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“) daň z přidané hodnoty za zdaňovací období červenec 2017 ve výši 0,- Kč, tedy neuznal žalobcem nárokované snížení daně na výstupu, a to s odkazem na zjištění uvedená ve zprávě o daňové kontrole ze dne 25.9.2018, č.j. 7399106/18/2011-60563-109103 (dále jen „zpráva o daňové kontrole“). Proti prvostupňovému rozhodnutí podal žalobce odvolání, které žalovaný rozhodnutím označeným v záhlaví tohoto rozsudku (dále jen „napadené rozhodnutí“) zamítl a prvostupňové rozhodnutí potvrdil.

2. Ze správního spisu vyplývá, že ke dni 23.10.2017 došlo ke změně jediného společníka a jednatele žalobce, a to z MUDr. M. M., CSc. na RSDr. Z. H. Dne 1.9.2017 bylo podáno řádné daňové přiznání za zdaňovací období červenec 2017, přičemž žalobce přiznal DPH ve výši 672.000 Kč. Řádné daňové přiznání bylo odesláno z datové schránky žalobce a jako fyzická osoba oprávněná k podpisu daňového přiznání byla v jeho oddílu B uvedena MUDr. M. coby jednatelka žalobce. Žalobce podal téhož dne i kontrolní hlášení za zdaňovací období červenec 2017, z něhož vyplývá, že příjemci deklarovaných uskutečněných zdanitelných plnění byly společnosti LEMA POINT s.r.o., IČO: 28940881, se sídlem Korunní 2569/108, Praha 10, z obchodního rejstříku vymazána dne 16.7.2020 (dále jen „LEMA POINT“) a Profi-VAN s.r.o., IČO: 24255190, se sídlem Korunní 2569/108, Praha 10, z obchodního rejstříku vymazána dne 10.11.2020 (dále jen „Profi-VAN“), a to na základě daňových dokladů č. 17008, č. 17010, č. 17011 a č. 17014 (LEMA POINT) a č. 17009, č. 17012 a č. 17013 (Profi-VAN). Obě tyto společnosti uplatnily za zdaňovací období červenec 2017 na základě těchto daňových dokladů nárok na odpočet DPH a zahrnuly je též do kontrolních hlášení. U společnosti LEMA POINT byl místně příslušným správcem daně zahájen postup k odstranění pochybností o údajích uvedených v daňovém přiznání za červenec 2017, společnost však na výzvu správce daně nereagovala, neposkytla požadovanou součinnost a stala se nekontaktní, a proto jí byl nárok na odpočet daně v celkové výši 450 135,- Kč odepřen. Společnost Profi-VAN na základě dokladů vystavených žalobcem uplatnila v daňovém přiznání za červenec 2017 nárok na odpočet daně ve výši 211.865,- Kč. Daň za uvedené období jí byla vyměřena konkludentně. Poslední daňové přiznání k DPH tato společnost podala za říjen 2017, poté se stala nekontaktní.
3. V dodatečném daňovém přiznání nový jednatel žalobce RSDr. Z. H. popřel, že by za celou dobu jednatelství MUDr. M. žalobce vyvíjel jakoukoliv činnost, což doložil čestným prohlášením MUDr. M.. Dle druhého doloženého čestného prohlášení MUDr. M. nevystavovala během roku 2017 žádné faktury ani daňové doklady, nepodala daňové přiznání za červenec 2017 a nikoho k takovému jednání nezplnomocnila. Při zahájení daňové kontroly uvedl Z. H., že mu coby novému společníkovi a jednateři nebyly předány žádné dokumenty žalobce, a proto kontaktoval správce daně, který jej seznámil mj. i s nedoplatkem na DPH za červenec 2017.
4. Ze zprávy o daňové kontrole vyplývá, že správce daně při daňové kontrole nezjistil, že by uvedená zdanitelná plnění ve zdaňovací období červenec 2017 nenastala, protože řádné daňové přiznání bylo podáno a podepsáno uživatelem datové schránky MUDr. M., v něm

Shodu s prvopisem potvrzuje I. V.

deklarovaná uskutečněná zdanitelná plnění si jejich příjemci LEMA PIONT a Profi-VAN vykázali v daňových priznáních a kontrolních hlášeních za červenec 2017 a na základě těchto plnění uplatnili nárok na odpočet DPH, a též proto, že žalobce nevystavil opravné daňové doklady a nebyl ani jinak prokázán důvod pro opravu základu daně. Tyto důvody vedly správce daně ve smyslu § 147 odst. 4 daňového řádu ve znění účinném do 31.12.2020 k doměření DPH žalobci za zdaňovací období červenec 2017 ve výši 0,- Kč.

5. Z odůvodnění napadeného rozhodnutí vyplývá, že žalovaný uložil podle § 115 odst. 1 daňového řádu správci daně provést doplnění řízení ke zjištění skutkového stavu věci. I po provedeném dokazování však dospěl k závěru, že žalobce neprokázal své tvrzení o oprávněnosti snížení daně na výstupu uplatněné v dodatečném daňovém priznání, a setrval na tom, že žalobci svědčí za zdaňovací období červenec 2017 daňová povinnost ve výši 672.000 Kč, kterou deklaroval v řádném daňovém priznání.
6. Na návrh žalobce byly v odvolacím řízení provedeny svědecké výpovědi jednatelů společností LEMA POINT a Profi-VAN. Bývalý jednatel společnosti Profi-VAN pan F. V. si nevzpomněl na žádnou konkrétní spolupráci se žalobcem, ale připustil, že je možné, že „tam něco proběhlo“. Jméno MUDr. M. mu něco říkalo. Na provozu společnosti Profi-VAN se podílel i pan F., který vypověděl, že MUDr. M. nezná, nevybavil si obchodní spolupráci se žalobcem, nicméně uvedl, že pokud je to uvedeno v účetnictví, spolupráce proběhla. Bývalá jednatelka společnosti LEMA POINT paní L. W. ve svědecké výpovědi uvedla, že kontrolní hlášení za červenec 2017 nepodávala. Účetní doklady předala novému jednateři M. Ž., s MUDr. M. nejednala. Vybavila si, že spolupracovala se společností Profi-VAN, nevzpomněla si však, zda nějaká spolupráce proběhla i v červenci 2017. Na otázku, zda zná žalobce, odpověděla, že jméno jí nic neříká, a pokud by tam proběhla nějaká spolupráce, tak jen jednorázově, spíše ne. Nepamatovala si, jestli v červenci 2017 přijala nějaké zdanitelné plnění. Žalovaný z těchto svědeckých výpovědí dovodil, že jednatelé Profi-VAN a LEMA POINT přijetí zdanitelných plnění od žalobce nepopřeli.
7. Bývalá jednatelka žalobce MUDr. M. zaslala dne 7.2.2019 správci daně e-mail, v němž mj. uvedla, že obchodní podíl a funkci jednatele žalobce převzala na žádost dlouholetého rodinného přítele J. F., který veškeré věci ve společnosti vykonával namísto ní. K realizaci svědecké výpovědi kvůli její hospitalizaci a obtížné kontaktnosti nedošlo. Podle úředního záznamu Policie České republiky, Krajského ředitelství policie hlavního města Prahy (dále jen „policejní orgán“) o podaném vysvětlení ze dne 31.7.2019, které policejní orgán realizoval na žádost správce daně, paní M. uvedla, že panu F. udělila plnou moc k zastupování. Coby jednatelka žalobce nevykonávala žádnou činnost, základní kapitál ve výši 200.000 Kč při koupi společnosti nehradila a neví ani, kdo částku hradil. J. F. si měl na společnost (žalobce) pronajmout byt. Když sdělila panu F., že chce ve společnosti skončit, obdržela u notáře 200.000 Kč, které dala panu F. O účetnictví ani bankovních účtech žalobce nic nevěděla. Žalovaný z toho, že se paní M. vyhýbala svědeckým výpovědím, a též z informací poskytnutých MUDr. M. policejnímu orgánu dovodil, že bývalá jednatelka žalobce uvedla nového jednatele v omyl, pokud mu tvrdila, že žalobce nevyvíjel žádnou činnost. Uvedená zjištění svědčí rovněž o tom, že bývalá jednatelka lhala novému jednateři, že nikoho nezplnomocnila k jednání za žalobce.
8. J. F. se přes opakované výzvy správce daně ke svědecké výpovědi nedostavil, k dotazům správce daně se však vyjádřil písemně. Odmítl, že by byl osobou vykonávající veškerou činnost za žalobce. Neuzavíral smlouvy a nevystavoval faktury. Ví, že od jisté paní U. nikdy nebylo předáno účetnictví žalobce. Písemné plné moci od paní M. si není vědom,

Shodu s prvopisem potvrzuje I. V.

„konzultačně a jinak“ ji však zastupoval. Z úředního záznamu o podaném vysvětlení policejního orgánu ze dne 22.8.2019 vyplývá, že pan F. od někoho zaslechl, že původní majitelkou žalobce byla paní U. Neví, čím se žalobce ve své ekonomické činnosti zabýval. Žalobce měl uzavřenou smlouvu o půjčce cca 700 – 800 tisíc Kč se společností Oblíbená půjčka s.r.o., nebo Oblíbené reality s.r.o., přičemž pan F. uvedl, že část zapůjčených peněz (celkem 500.000 Kč) věřiteli vrátil, od koho peníze na splacení půjčky obdržel, si nevzpomněl. Na otázku, zda mu paní M. udělila plnou moc, odpověděl slovy: „nevím, v nějaké fázi je to možné“. Popřel, že by od paní M. po skončení jejího jednání obdržel 200.000 Kč, to by si údajně pamatoval. Žalobce vlastnil mlýn v Jižních Čechách, přičemž pan F. se angažoval v prodeji tohoto mlýna. Z kupní smlouvy však nakonec sešlo (druhá smluvní strana od ní odstoupila). Žalovaný na základě právě uvedených skutečností dospěl k závěru, že pan F. měl povědomí o činnosti a fungování žalobce a jednal za něj.

9. Žalovaný v napadeném rozhodnutí konstatoval, že svědecké výpovědi a vyjádření nepřispěly k lepšímu objasnění skutkového stavu, ačkoliv byla správce daně vyvinuta maximální snaha. Žalobce neunesl důkazní břemeno stran tvrzení o neuskutečnění zdanitelných plnění v červenci 2017. Žalobce je odpovědný za veškerá právní jednání, která za něj byla na základě zastoupení učiněna. Nový jednatel žalobce se nadto zjevně nezajímal o historii společnosti, kterou koupil, a vystavil se tak důkazní nouzi ohledně svých tvrzení. Čestná prohlášení MUDr. M., o která jediné opřel tvrzení o neuskutečnění původně deklarovaných zdanitelných plnění, se nadto ukázala jako nepravdivá a v rozporu s jejími pozdějšími vyjádřeními. Bývalá jednatelka se zjevně o chod společnosti nezajímal a byla pouhým formálním statutárním orgánem, její čestná prohlášení proto nic neprokazují. Žalobci se nepodařilo uspokojivě prokázat, že řádné daňové přiznání za červenec 2017 protiprávně podala neznámá osoba. To, že přístupové údaje k datové schránce žalobce měla i jiná osoba než jeho jednatelka, je irelevantní a jde zcela k tíži žalobce. Správce daně nebyl povinen prokazovat, že se obchodní transakce neuskutečnily tak, jak původně tvrdil žalobce v řádném daňovém přiznání, které bylo účinně podáno z jeho datové schránky. Důkazní břemeno tížilo žalobce, a to stran tvrzení uvedených v řádném i dodatečném daňovém přiznání. Ani v jednom případě však žalobce nepředložil žádné relevantní důkazní prostředky. Daňové řízení není založeno na zásadě vyšetřovací a naprostá rezignace žalobce na předkládání důkazů nemůže vést k uznání jím tvrzených skutečností. Žalovaný podotkl, že skutečnosti vážící se na uplatněné nároky na odpočet odběratelů žalobce nejsou klíčové důkazní prostředky, přičemž dodal, že pro neodstranění pochybností byl společnosti LEMA POINT nárok na odpočet DPH odepřen. U společnosti Profi-VAN nebylo v souvislosti s nárokovaným odpočtem za zdaňovací období červenec 2017 zahájeno daňové řízení. Skutečnost, že se správci daně nepodařilo zajistit daňové doklady, které by prokazovaly uskutečnění deklarovaných zdanitelných plnění, ještě neznamená, že by byl žalobce oprávněn snížit svou daň na výstupu.
10. V žalobě proti napadenému rozhodnutí žalobce namítl, že ze správního spisu je naprosto zjevné, že zdanitelné plnění vykázané v řádném daňovém přiznání se neuskutečnilo. Žalobce byl celý rok 2017 nečinnou schránkou. Není vůbec známo, jaké zdanitelné plnění měl v červenci 2017 odběratelům LEMA POINT a Profi-VAN poskytnout, neexistují k němu žádné daňové doklady ani jiné důkazy. Údajní odběratelé si nebyli vědomi žádné obchodní spolupráce se žalobcem, a to přesto, že s ohledem na obraty těchto společností by to byly finančním rozsahem velmi významné transakce. Žalovanému musí být skutečnost, že žádné zdanitelné plnění neproběhlo, známa, protože k tomuto závěru sám dospěl v rámci správy daně ve vztahu ke společnostem LEMA POINT a Profi-VAN, jejichž

fiktivní nároky na odpočet daně příslušný správce daně neuznal. Žalobce je přesvědčen, že správce daně nemůže zaujmout ohledně týchž ekonomických transakcí rozdílné stanovisko - na straně jedné dospěl k závěru, že subjektům LEMA POINT a Profi-VAN nevznikl nárok na odpočet, neboť zdanitelné plnění neproběhlo, a na straně druhé k závěru, že žalobce má za totéž plnění odvést DPH, neboť neprokázal jeho neexistenci. Tento postoj žalovaného a správce daně je v rozporu se zásadou neutrality. V souvislosti s touto argumentací žalobce navrhl, aby si soud jako důkaz vyžádal daňové spisy vztahující se k nárokům dvou výše jmenovaných odběratelů žalobce na odpočet daně na zdaňovací období červenec 2017.

11. Žalobce dále brojil proti tomu, že v rámci daňové kontroly i následného daňového řízení před žalovaným byla jeho tvrzení obsažená v dodatečném daňovém přiznání posuzována izolovaně. Žalovaný nekriticky přihlížel k tvrzením obsaženým v řádném daňovém přiznání i v kontrolním hlášení, která však nebyla podložena žádnými důkazy. Žalobce dodatečným daňovým přiznáním „nuloval“ a korigoval nesprávné údaje uvedené neznámou osobou v řádném daňovém přiznání. Žalovaný tak postavil napadené rozhodnutí na tom, že žalobce neprokázal neexistenci předmětných zdanitelných plnění, sám však jejich existenci staví na nesprávném a ničím nepodloženém řádném daňovém přiznání. Žalobce je přesvědčen, že si správce daně ani žalovaný nemohou vybrat, že jednomu tvrzení žalobce věří a druhému nikoliv, protože jej nepodložil uspokojivými důkazy.
12. V dalším okruhu žalobních námitek žalobce namítl, že žalovaný ignoruje zásadní rozpor mezi řádným daňovým přiznáním za červenec 2017 a kontrolním hlášením za totéž období. Z kontrolního hlášení je patrné, že předmětné zdanitelné plnění je vykázáno jako plnění v režimu přenesené daňové působnosti (reverse charge), u něhož žalobci daňová povinnost nevzniká. Řádné daňové přiznání a kontrolní hlášení obsahují údaje vztahující se k základu daně v téže výši (3.200.000 Kč), každý z dokumentů ale deklaruje plnění zásadně rozdílným způsobem, což svědčí o tom, že dokumenty obsahují fiktivní údaje bez vazby na skutečné zdanitelné plnění. Ani tento nesoulad však nezabránil tomu, aby žalovaný uvěřil spíše dokumentu, který umožňuje vyměřit žalobci DPH, tj. řádnému daňovému přiznání.
13. Žalobce nesouhlasí s tím, jak žalovaný interpretoval vyjádření a svědecké výpovědi. Dle žalobce svědecké výpovědi podporují jeho stanovisko, tj. že k žádnému zdanitelnému plnění nedošlo. Žalovaný však dovedl, že neurčité odpovědi svědků znamenají, že realizace obchodních transakcí nebyla výslovně nikým popřena.
14. Závěrem žalobce namítl, že v souladu s judikaturou Nejvyššího správního soudu po něm nelze požadovat, aby prokazoval negativní skutečnost, tj. že ke zdanitelnému plnění nedošlo. Provedené důkazy podporují tvrzení žalobce, protože v účetnictví žádného z dotčených subjektů nejsou založeny daňové doklady prokazující uskutečnění zdanitelného plnění. Tyto doklady nikdy nikdo neviděl. Nikdy nedošlo k úhradě za toto plnění, tehdejší jednatelka žalobce jakékoliv plnění popírá, jednatelé ani jiné osoby jednající za odběratele si na zdanitelné plnění nevzpomínají a nic o něm neví. Sám správce daně dospěl k závěru, že toto plnění neproběhlo, protože za něj nepřiznal údajným odběratelům žalobce nárok na odpočet daně. Přesto je po žalobci požadováno, aby předložil jednoznačné důkazy, že zdanitelné plnění neproběhlo, ačkoliv taková povinnost je z povahy věci nespílitelná.

Shodu s prvopisem potvrzuje I. V.

15. Žalovaný navrhl, aby soud žalobu zamítl. Ve vyjádření k žalobě odkázal na odůvodnění napadeného rozhodnutí a obsah správního spisu. Poukázal na to, že žalobce na straně jedné tvrdí, že v roce 2017 nebyl ekonomicky aktivní, na straně druhé nový jednatel žalobce při zahájení daňové kontroly uvedl, že mu nebyly předány žádné dokumenty týkající se společnosti. Proto ostatně kontaktoval správce daně se žádostí, aby mu sdělil případné nedostatky a on mohl dát vše do pořádku. Dle žalovaného tedy pan H. vycházel toliko z prohlášení bývalé jednatelky a nezjistil si při koupi společnosti všechny potřebné informace. Je zcela nepodstatné, kdo reálně podal řádné daňové přiznání, protože bylo podáno z datové schránky žalobce. Jde zcela k tíži žalobce, komu poskytl přístupové údaje ke své datové schránce. K žalobní námitce stran porušení principu neutrality tím, že odběratelům žalobce LEMA POINT a Profi-VAN správce daně neuznal nárok na odpočet daně, zatímco za stejné plnění nutí žalobce zaplatit daň, žalovaný uvedl, že společnosti LEMA POINT byl odpočet DPH odepřen pro neprokázání splnění zákonných podmínek. Se společností Profi-VAN nebylo v tomto směru daňové řízení zahájeno. S odkazem na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 29.5.2013, č.j. 9 Afs 34/2012-40 žalovaný konstatoval, že každé daňové řízení je jiné a individuální a neunes-li jeden subjekt ve svém řízení důkazní břemeno, nelze vyloučit, aby v samostatném řízení vůči jinému subjektu tatáž skutečnost prokázána byla. K námitce nesprávné interpretace svědeckých výpovědí žalovaný uvedl, že tyto byly neurčité a nekonkrétní a nepřispěly k objasnění skutkového stavu. Nelze však souhlasit s tím, že by podpořily verzi žalobce, že k žádnému plnění nedošlo. Svědecké výpovědi nebyly hodnoceny jako klíčové důkazní prostředky, žalovaný je hodnotil ve vzájemných souvislostech s jinými důkazy. Žalobce dle názoru žalovaného zcela rezignoval na svou důkazní povinnost a neprokázal, že mu náleží zákonné právo snížit daň na výstupu.
16. Na výzvu soudu ze dne 29.3.2022 č.j. 15 Af 31/2020-39 žalovaný přípisem ze dne 27.4.2022 sdělil, že ze strany místně příslušného správce daně nedošlo v mezidobí k odepření nároku na odpočet daně, který uplatnila společnost Profi-VAN. Ke konkludentnímu vyměření daňové povinnosti tohoto odběratele žalobce došlo z důvodu absence jakýchkoliv pochybností o správnosti jím deklarovaných údajů.
17. Žalobce na toto sdělení žalovaného reagoval podáním ze dne 11.5.2022, v němž uvedl, že ze strany žalovaného jde jen o poskytnutí útržku informací za současného nesdělení dalších skutečností, které by byly v neprospěch žalovaného. Žalovaný dosud nesdělil, zda u společnosti Profi-VAN došlo k reálnému vyplacení předmětného odpočtu daně (ať už skutečným vyplacením finančních prostředků daňovému subjektu, nebo odpovídajícím snížením daňové povinnosti), dále zda se správce daně pokusil u daňového subjektu Profi-VAN zahájit daňovou kontrolu, zda se v daňovém spise týkajícím se Profi-VAN nachází interní dokument Podnět k provedení daňové kontroly a jaký je jeho obsah, a které konkrétní písemnosti byly společnosti Profi-VAN správcem daně doručovány. Všechny výše uvedené skutečnosti se dle žalobce úzce váží k postoji správce daně k oprávněnosti daňového odpočtu u odběratele Profi-VAN. Žalobce dále konstatoval, že předpokladem pro výmaz obchodní společnosti z obchodního rejstříku je podle § 238 daňového řádu souhlasné stanovisko správce daně. Pokud správce daně toto souhlasné stanovisko společnosti Profi-VAN (v likvidaci) vydal, muselo tak být učiněno na základě žádosti likvidátora, což znamená, že společnost Profi-VAN (v likvidaci) se přinejmenším po čase opět stala pro správce daně kontaktní. Žalobce následně zopakoval svůj požadavek na doplnění dokazování daňovými spisy společností Profi-VAN a LEMA POINT, zejména listinami vztahujícími se k jimi uplatněnému nároku na odpočet daně.

Shodu s prvopisem potvrzuje I. V.

18. Při ústním jednání před soudem konaném dne 19.5.2022 žalobce prostřednictvím svého zástupce v plném rozsahu odkázal na podanou žalobu a na své doplňující podání ze dne 11.5.2022. Doplnil, že trval na ústním jednání ve věci samé, neboť doufal v provedení dokazování daňovými spisy společností Profi-VAN a LEMA POINT. K dotazu soudu, jak je možné, že v kontrolních hlášeních jmenovaných společností za červenec 2017 jsou zahrnuty tytéž daňové doklady se shodnými údaji (číslo daňového dokladu, základ daně a daň), jaké jsou i v kontrolním hlášení žalobce za stejné období, ačkoliv žalobce tvrdí, že v rozhodné době žádnou činnost nevyvíjel a žádné zdanitelné plnění vůči těmto společnostem se neuskutečnilo, žalobce uvedl, že pravděpodobně v součinnosti s osobami vystupujícími za obě společnosti došlo k vylákání přístupových údajů k datové schránce žalobce s cílem umožnit těmto společnostem uplatnit neoprávněně nárok na odpočet daně. Žalobce nicméně připustil, že se jedná pouze o spekulaci. Dodal, že bývala jednatelka žalobce MUDr. M. se zapřísahala, že přístupové údaje nikomu jinému neposkytla.
19. Žalovaný při ústním jednání před soudem setrval na tom, že napadené rozhodnutí bylo vydáno v souladu se zákonem. Správce daně nikterak nepochybil, jestliže žalobce vyzval k prokázání jím tvrzených skutečností. Pokud jde o výmaz společnosti Profi-VAN z obchodního rejstříku, ze zprávy likvidátora plyne, že společnost v průběhu likvidace neposkytla žádnou součinnost. Nekontaktnost uvedené společnosti byla též důvodem, pro který u ní nemohla být provedena daňová kontrola.
20. Při rozhodování ve věci samé soud vycházel zejména z této právní úpravy:
21. Podle § 141 odst. 1 daňového řádu zjistí-li daňový subjekt, že daň má být vyšší než poslední známá daň, je povinen podat do konce měsíce následujícího po měsíci, ve kterém to zjistil, dodatečné daňové přiznání nebo dodatečné vyúčtování a ve stejné lhůtě rozdílnou částku uhradit. Tato povinnost trvá, pokud běží lhůta pro stanovení daně. Poslední známá daň je výsledná daň, jak byla správcem daně dosud pravomocně stanovena v dosavadním průběhu daňového řízení o této dani.
22. Podle § 141 odst. 2 daňového řádu daňový subjekt je oprávněn ve lhůtě podle odstavce 1 podat dodatečné daňové přiznání nebo dodatečné vyúčtování na daň nižší, než je poslední známá daň, jestliže daň byla stanovena v nesprávné výši; v tomto dodatečném daňovém přiznání nebo dodatečném vyúčtování nelze namítat vady postupu správce daně.
23. Podle § 141 odst. 5 daňového řádu v dodatečném daňovém přiznání nebo dodatečném vyúčtování uvede daňový subjekt rozdíl oproti poslední známé dani a den jeho zjištění; v případě dodatečného daňového přiznání nebo dodatečného vyúčtování podle odstavců 2 a 4 uvede i důvody pro jeho podání.
24. Podle § 92 odst. 2 daňového řádu správce daně dbá, aby skutečnosti rozhodné pro správné zjištění a stanovení daně byly zjištěny co nejdříve, a není v tom vázán jen návrhy daňových subjektů.
25. Podle § 92 odst. 3 daňového řádu daňový subjekt prokazuje všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v daňovém tvrzení a dalších podáních.
26. Podle § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu správce daně prokazuje skutečnosti vyvracející věrohodnost, průkaznost, správnost či úplnost povinných evidencí, účetních záznamů, jakož i jiných záznamů, listin a dalších důkazních prostředků uplatněných daňovým subjektem.

Shodu s prvopisem potvrzuje I. V.

27. Podle § 9 odst. 2 zákona č. 300/2008 Sb., o elektronických úkonech a autorizované konverzi dokumentů, ve znění pozdějších předpisů, je osoba oprávněná k přístupu do datové schránky povinna zacházet s přístupovými údaji tak, aby nemohlo dojít k jejich zneužití.
28. Poté, co soud v mezích včas uplatněných žalobních bodů přezkoumal napadené rozhodnutí, jakož i řízení, které jeho vydání předcházelo, dospěl k závěru, že žaloba není důvodná.
29. Jádrem žalobní argumentace je tvrzení, že k deklarovaným zdanitelným plněním, z nichž měl žalobce dle řádného daňového priznání odvést DPH ve výši 672.000 Kč, ve zdaňovacím období červenec 2017 vůbec nedošlo. Soudu nicméně nezbylo než přisvědčit žalovanému, že žalobce neunesl důkazní břemeno, které jej ohledně prokázání tohoto tvrzení v daňovém řízení tížilo. Povinností žalobce totiž bylo relevantními důkazy prokázat nesprávnost vlastních daňových tvrzení obsažených v řádném daňovém priznání. Žalobce však předložil toliko dvě čestná prohlášení MUDr. M., jejichž pravdivost a věrohodnost byla v průběhu daňového řízení zásadním způsobem zpochybněna. Podle těchto prohlášení žalobce v rozhodném období nevyvíjel žádnou ekonomickou činnost a MUDr. M. v průběhu jejího jednatelství nevystavovala žádné faktury a daňové doklady a ani k tomu nezplnomocnila jinou osobu. Z pozdějších vyjádření MUDr. M. aj. F. je však zřejmé, že fakticky pan J. F. na základě zmocnění uděleného mu MUDr. M. za žalobce jednal, byť písemná plná moc ani jednou z těchto osob doložena nebyla. Jen stěž si ovšem lze představit, že J. F. neměl být jen ústní zplnomocnění k jednání za žalobce, pokud za žalobce částečně splatil půjčku ve výši půl milionu korun, ačkoli si již nevzpomíná, jak a od koho tyto peníze obdržel. MUDr. M., která se osobnímu kontaktu se správcem daně zjevně vyhýbala a nepodařilo se jí předvést ani prostřednictvím policie, nadto sama ve vysvětlení podaném na policii (záznam o podaném vysvětlení ze dne 31.7.2019) přiznala, že panu F. udělila plnou moc k zastupování. Jediné důkazní prostředky předložené žalobcem k prokázání jeho tvrzení o neexistenci původně deklarovaných zdanitelných plnění, jimiž jsou čestná prohlášení MUDr. M., jsou tedy krajně nevěrohodné.
30. Soud souhlasí se žalovaným, že ani výpovědi v daňovém řízení slyšených svědků nikterak nepřispěly k lepšímu objasnění skutkového stavu. Stejně jako žalovaný, ani soud nesdílí názor žalobce, že informace získané provedenými výslechy svědků prokazují verzi žalobce o neuskutečnění zdanitelných plnění žalobcem vůči společnostem LEMA POINT a Profi-VAN. Ze správního spisu vztahujícího se k dané věci plyne, že jednatelé, bývalí jednatelé i osoby jednající za společnosti LEMA POINT a Profi-VAN či osoby, které přišly do styku s účetnictvím odběratelů, si na spolupráci se žalobcem vzpomínají, nikoliv však v konkrétních obrysech, respektive žádný ze svědků tuto spolupráci výslovně a jednoznačně nepopřel. Účetnictví odběratelů žalobce nebylo dohledáno, a to i z důvodu nekontaktnosti uvedených společností.
31. Lze shrnout, že z provedeného dokazování vyplynulo pouze zásadní zpochybnění pravdivosti čestných prohlášení MUDr. M., což jsou jediné dokumenty, o které žalobce opřel své dodatečné tvrzení, že se žádná zdanitelná plnění v červenci 2017 neuskutečnila.
32. Soud se nedomnívá, že žalobce byl v projednávané věci nucen k prokazování negativních skutečností. Správci daně a následně i žalovanému oprávněně vznikly pochybnosti o věrohodnosti žalobcova tvrzení o neuskutečnění deklarovaných zdanitelných plnění, za které byla žalobci předtím konkludentně a pravomocně vyměřena daň z přidané hodnoty,

přičemž své důkazní břemeno ve smyslu § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu stran zpochybnění věrohodnosti žalobcem předkládaných důkazních prostředků správce daně unesl. V daňovém řízení správce daně nemusí zjistit skutkový stav, o němž nejsou důvodné pochybnosti, neřídí se zásadou vyšetřovací (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 9.2.2005, č.j. 1 Afs 54/2004-125). Pro vydání rozhodnutí je dostačující skutkový stav *non liquet*, tj. stav, kdy není jasné, jak se skutečnosti měly. Bylo na žalobci, aby své tvrzení o nově zjištěných skutečnostech podložil důvěryhodnými důkazy, anebo jejich provedení alespoň správci daně navrhl. Po daňovém subjektu lze požadovat, aby prokázal to, co sám tvrdil, nikoliv prokázání skutečností, které jsou mimo sféru jeho vlivu, vědomí a možnosti zjištění. Informace o tom, zda žalobce poskytl či neposkytl v rozhodném zdaňovacím období zdanitelné plnění konkrétní společnosti, resp. to, z jakých důvodů se předchozí daňové tvrzení žalobce o uskutečnění takového zdanitelného plnění nezakládá na pravdě, však v možnostech žalobce dokázat bylo, neboť tato skutečnost se ho bezprostředně týkala. Pokud by žalobce vůbec žádnou daňovou povinnost za jím uskutečněná zdanitelná plnění nepřiznal, nebylo by v souladu s ustálenou judikaturou Nejvyššího správního soudu možné, aby po něm správce daně požadoval prokázání neuskutečnění zdanitelných plnění (k důkaznímu břemenu stran prokazování negativních skutečností viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 8.11.2007, č.j. 5 Afs 172/2006-115). Žalobce však uskutečnění zdanitelných plnění v řádném daňovém přiznání sám konkrétním způsobem tvrdil a až následně, po pravomocném vyměření daně, toto vlastní daňové tvrzení popřel. Proto není splněn jeden z hlavních předpokladů přenesení důkazního břemene, že co žalobce netvrdí, nemusí prokazovat. Skutečnost, že žalobce tvrdil oboje (nejprve uskutečnění a posléze naopak neuskutečnění zdanitelných plnění), nemůže vést k závěru, že vlastně netvrdil nic, a tudíž nic prokazovat nemusí.

33. Pro aplikaci negativní teorie důkazní v daňovém řízení je třeba, aby přímý důkaz reálné neexistence posuzované skutečnosti nešlo podat, a také aby šlo prokázat jinou, pozitivní skutečnost, jež existenci výše uvedené negativní skutečnosti vylučuje. Za důkaz reálné neexistence zdanitelných plnění uskutečněných žalobcem vůči společností LEMA POINT a Profi-VAN by bylo kupříkladu možno považovat řádně vedené účetnictví žalobce. S ohledem na objektivní odpovědnost za prokázání svých daňových tvrzení nemůže nový jednatel žalobce toliko konstatovat, že účetnictví společnosti mu nebylo předáno, a měl by se pokusit obstarat důkazy jiné. Na to však žalobce rezignoval, neboť zůstal toliko u svého tvrzení, jehož pouhým opakováním se však jeho pravdivost neprokáže.
34. Skutečností způsobitou rozptýlit pochybnosti o tom, zda se původně deklarované zdanitelné plnění uskutečnilo či nikoliv, nemůže být žalobcem zmiňovaný rozpor mezi deklarovaným režimem zdanitelného plnění v řádném daňovém přiznání a kontrolním hlášením žalobce za červenec 2017. Těžiště žalobní argumentace totiž spočívá v tvrzení, že se žádné zdanitelné plnění neuskutečnilo.
35. Konkludentní vyměření daně žalobci na základě řádného daňového přiznání má oporu nejen v řádném daňovém přiznání podaném samotným žalobcem, ale též ve skutečnosti, že v kontrolních hlášeních společností Profi-VAN a LEMA POINT za červenec 2017 jsou zahrnuty tytéž daňové doklady se shodnými údaji (číslo daňového dokladu, základ daně a daň), jaké jsou uvedeny i v kontrolním hlášení žalobce za stejné období, přičemž obě jmenované společnosti na základě těchto daňových dokladů uplatnily nárok na odpočet daně. Daň na výstupu vykázaná žalobcem v řádném daňovém přiznání za červenec 2017

koresponduje údajům, které jednotlivé doklady podle kontrolních hlášení žalobce i společností Profi-VAN a LEMA POINT obsahují. Na základě těchto skutečností mohl správce daně oprávněně usuzovat, že ze strany žalobce došlo v červenci 2017 k uskutečnění zdanitelných plnění vůči oběma společnostem, a že žalobcem byly vystaveny příslušné daňové doklady týkající se těchto zdanitelných plnění. Opačné tvrzení, že žádná zdanitelná plnění v rozhodném období uskutečněna nebyla, se žalobci nepodařilo prokázat.

36. Žalobce též namítl, že řádné daňové přiznání bylo protiprávně podáno neznámou osobou, a to za účelem získat neoprávněný odpočet DPH pro odběratele LEMA POINT a Profi-VAN. MUDr. M. v čestném prohlášení totiž popřela, že toto řádné daňové přiznání podala. Tato skutečnost je však pro posouzení nároku na snížení daňové povinnosti irelevantní. Soud se v tomto směru zcela ztotožňuje s názorem žalovaného vyjádřeným v napadeném rozhodnutí, že lehkovážné nakládání s přihlašovacími údaji do datové schránky jde zcela na vrub osoby oprávněné užívat datovou schránku (zde žalobce). V této otázce panuje shoda i v rozhodovací praxi Nejvyššího správního soudu, který se zabýval především účinností doručení do datové schránky za současného tvrzení oprávněné osoby, že k doručení došlo na základě přihlášení neoprávněné či neznámé osoby (viz např. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 20.8.2020, č.j. 7 Afs 105/2019-22 nebo ze dne 23.9.2019, č.j. 7 Afs 377/2018 – 38). V rozsudku ze dne 26.8.2015, č.j. 3 Ads 21/2015-47 Nejvyšší správní soud uvedl, že *„(n)eobstojí tvrzení, že se stěžovatel s písemností neseznámil, neboť skrze jeho přístupové údaje obsluhovala datovou schránku jiná osoba. Je na stěžovateli, jak bude zacházet se svými přístupovými údaji, a zda bude dodržovat povinnosti plynoucí ze zákona o elektronických úkonech. Rozhodl-li se stěžovatel, že své přístupové údaje poskytne jinému, jde toto jednání zcela k jeho tíži a pro orgány veřejné moci nemůže mít větší relevanci.“* Totéž lze mutatis mutandis vztáhnout i na odesílání písemností z datové schránky. Neobstojí tak tvrzení bývalé jednatelky žalobce, že nepodala řádné daňové přiznání za červenec 2017 a ani k tomu nikoho jiného nezplnomocnila, neboť jeho akceptací by byl zpochybněn daný způsob doručování a odesílání písemností, který je založen právě na jedinečnosti přístupových údajů, s nimiž má být odpovídajícím způsobem nakládáno.
37. Neopodstatněná je i dílčí žalobní námitka, že žalovaný požaduje po žalobci uhradit DPH ze zdanitelných plnění, ohledně kterých byl odepřen nárok na odpočet DPH údajným odběratelům žalobce, tj. společnostem LEMA POINT a Profi-VAN, čímž byl dle názoru žalobce porušen princip neutrality. Dle ustálené judikatury Nejvyššího správního soudu stanovení daňové povinnosti jedné ze stran závazkového vztahu přímo nedeterminuje daňovou povinnost druhé smluvní strany k téže dani. V rozsudku ze dne 29.5.2013, č.j. 9 Afs 34/2012-40 k tomu Nejvyšší správní soud uvedl: *„Důkazní situace jednotlivých daňových subjektů může být z nejrůznějších důvodů různá, a to i v případě totožné dodávky, prokazuje-li její realizaci v jednom daňovém řízení dodavatel a v druhém daňovém řízení odběratel. Závěr o neprokázání realizace dodávky v řízení vedeném u odběratele tak nevylučuje, že na základě důkazní situace v řízení s dodavatelem bude realizace téže dodávky prokázána. Obecně je možno konstatovat, že neunese-li jeden subjekt ve svém řízení důkazní břemeno, které jej tíží, a neprokáže tak konkrétní skutečnost, nelze vyloučit, aby v samostatném řízení vůči jinému subjektu tatáž skutečnost prokázána byla (k tomu srov. např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 23. 8. 2007, č. j. 8 Afs 105/2005 – 59).“* Z vyjádření žalovaného k žalobě ve spojení s jeho podáním ze dne 27.4.2022 vyplývá, že daňový subjekt LEMA POINT neprokázal zákonné podmínky pro přiznání nároku na odpočet daně uplatněného ze zdanitelných plnění přijatých od žalobce, a proto mu tento nárok nebyl správcem daně přiznán, zatímco daňovému subjektu Profi-VAN byly z důvodu absence jakýchkoliv

Shodu s prvopisem potvrzuje I. V.

pochybností vyměřena daň na základě jím deklarovaných tvrzení. Každý správce daně stanovuje daňovou povinnost nezávisle na výsledcích daňového řízení provedeného u jiného subjektu a soudu nepřísluší hodnotit, co vedlo místně příslušné správce daně k uznání či neuznání nároků na odpočet uplatněných jmenovanými společnostmi. Předmětem přezkumu v nyní projednávané věci je výlučně výsledek důkazního řízení, jež se týkalo daňové povinnosti žalobce. Soud s ohledem na právě uvedené neshledal důvodným návrh žalobce na provedení důkazu daňovými spisy vázícími se k nárokům na odpočet daně, který uplatnili žalobcovi odběratelé. Unesení důkazního břemene ohledně vlastních daňových tvrzení je u žalobce nutno posuzovat samostatně bez ohledu na výsledek daňových řízení, jejichž předmětem byla daňová povinnost jiných daňových subjektů (LEMA POINT a Profi-VAN). Z tohoto pohledu je irelevantní, zda u společnosti Profi-VAN došlo k reálnému vyplacení správcem daně konkludentně uznaného nároku na odpočet daně, a pro posouzení zákonnosti napadeného rozhodnutí je nepodstatná i skutečnost, že nárok na odpočet daně uplatněný společností LEMA POINT správce daně nakonec neuznal.

38. Není pravdou, že žalovaný, a potažmo i správce daně, porušili v dané věci princip daňové neutrality. Ten v obecné rovině spočívá v tom, že pokud plátce DPH uplatní daň na výstupu, tak jeho odběratel, je-li též plátcem DPH, disponuje odpovídajícím právem (nikoliv povinností) uplatnit nárok na odpočet DPH na vstupu, aby nenesl totéž daňové břemeno, tj. nebyl zatížen toutéž daní znovu. Článek 30 preambule harmonizační směrnice Rady 2006/112/ES ze dne 28.11.2006, o společném systému daně z přidané hodnoty zní: *Pro zachování neutrality daně by sazby uplatňované členskými státy měly obecně umožňovat odpočet DPH uplatněné na předchozím stupni.* Princip neutrality daně tedy neznamená, že je-li jedna strana obchodního vztahu neúspěšná s nárokem na odpočet DPH z deklarovaného zdanitelného plnění, je druhá smluvní strana automaticky zbavena povinnosti daň odvést. Princip neutrality nemá přednost před splněním hmotněprávních podmínek pro uplatnění nároku na odpočet daně a tomu odpovídající povinnosti odvést daň na výstupu (viz např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 29.4.2021, č.j. 8 Afs 128/2019 – 78). Žalobní námitka vytykající žalovanému porušení principu neutrality daně tudíž není důvodná.
39. Žalovaný přezkoumatelným způsobem v napadeném rozhodnutí odůvodnil, proč dle jeho názoru žalobce neunesl důkazní břemeno, jakož i to, že navzdory maximální snaze správce daně nevedlo doplněné dokazování ke zjištění takových skutečností, na jejichž základě by bylo možné žalobci snížit konkludentně vyměřenou, řádným daňovým přiznáním deklarovanou daňovou povinnost. Ačkoli lze připustit, že důkazní situace nebyla pro nového jednatele žalobce příliš příznivá, nelze odhlédnout od skutečnosti, že si před tím, než se stal jediným společníkem a jednatelem žalobce, nevyhledal patřičnou dokumentaci a informace o nedoplatku na DPH za červenec 2017, a že, slovy žalovaného, rezignoval na jakoukoli snahu obstarat relevantní a věrohodné důkazy o tom, že k deklarovanému zdanitelnému plnění nemohlo dojít.
40. Protože soud v projednávané věci neshledal, že by napadené rozhodnutí bylo vydáno v rozporu se zákonem, žalobu podle § 78 odst. 7 s.ř.s. jako nedůvodnou zamítl.
41. Žalobce nebyl ve sporu úspěšný a žalovanému žádné důvodně vynaložené náklady v řízení nevznikly. Soud proto ve druhém výroku rozsudku v souladu s § 60 odst. 1 s.ř.s. rozhodl, že žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.

**Poučení:**

Proti tomuto rozsudku 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.

Praha 19. května 2022

Mgr. Martin Kříž v. r.  
předseda senátu