



ČESKÁ REPUBLIKA  
ROZSUDEK  
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Brně rozhodl v senátu složeném z předsedy Mgr. Milana Procházky a soudců Mgr. Karla Černína, Ph.D., a JUDr. Ing. Venduly Sochorové ve věci

žalobce: **L. D.**

zastoupeného společností TOMÁŠ GOLÁŇ, daňová kancelář, s. r. o.  
sídlem Jiráskova 1284, Vsetín

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

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 9. 12. 2020, čj. 44009/20/5300-21444-712862

takto:

- I. Žaloba se zamítá.
- II. Žalobce nemá právo na náhradu nákladů řízení.
- III. Žalovanému se náhrada nákladů řízení nepřiznává.

Odůvodnění:

I. Vymezení věci

1. Finanční úřad pro Zlínský kraj (dále též „finanční úřad“) neuznal žalobci nárok na odpočet daně z přidané hodnoty (dále též „DPH“) z plnění přijatých od společností JOHAL TRANS, s. r. o. a Flash Business, s. r. o. v celkové výši 816 444 Kč. Důvodem pro

neuznání nároku na odpočet bylo, že žalobce neprokázal přijetí plnění od dodavatelů uvedených na daňových dokladech v deklarovaném rozsahu a ceně. Dodatečným platebním výměrem čj. 1454742/19/3212-50521-711165 vyměřil finanční úřad žalobci DPH za období září 2016 ve výši 350 119 Kč a penále ve výši 70 023 Kč. Dodatečným platebním výměrem čj. 1454776/19/3212-50521-711165 doměřil finanční úřad žalobci DPH za období říjen 2016 ve výši 83 011 Kč a penále ve výši 16 602 Kč. Platebním výměrem čj. 1454895/19/3212-50521-711165 vyměřil finanční úřad žalobci DPH za období listopad 2016 ve výši 173 077 Kč. Dodatečným platebním výměrem čj. 1454954/19/3212-50521-711165 doměřil finanční úřad žalobci DPH za období prosinec 2016 ve výši 247 131 Kč a penále ve výši 49 426 Kč. Dodatečným platebním výměrem čj. 1454998/19/3212-50521-711165 doměřil finanční úřad žalobci DPH za období leden 2017 ve výši 103 062 Kč a penále ve výši 20 612 Kč. Všechny platební výměry vydal finanční úřad dne 13. 6. 2019.

2. Odvolání žalobce proti citovaným platebním výměrům zamítl žalovaný rozhodnutím označeným v záhlaví (dále též „odvolací rozhodnutí“ nebo „napadené rozhodnutí“). Proti němu brojí žalobce u Krajského soudu v Brně žalobou podanou dne 11. 2. 2021.

## II. Argumentace žalobce

3. Žalobce namítá, že finanční úřad neunesl své důkazní břemeno, jelikož vznesené pochybnosti nenaplníují předpoklady pro unesení důkazního břemene finančním úřadem ve smyslu § 92 odst. 5 písm. c) zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád. Žalobce brojí proti pochybnosti finančního úřadu ohledně existence zmocnění k jednání za JOHAL TRANS pro M. K., a dále proti pochybnosti finančního úřadu vyplývající z toho, že společnost JOHAL TRANS plnění nepřiznala a je nekontaktní. To podle žalobce nemá vliv na fyzické dodání plnění. K ostatním pochybnostem pak žalobce sděluje, že tyto jsou bagatelní a vyjadřují přepjatý formalismus finančního úřadu. Žalovaný měl podle názoru žalobce vyslechnout dopravce, neboť jedině tak by podle žalobce byly skutečnosti ohledně dodavatele JOHAL TRANS zjištěny co neúplněji. Obdobně pak žalobce k plněním deklarovaným od Flash Business sděluje, že ani v tomto případě nebyly pochybnosti finančního úřadu způsobitelné naplnit předpoklady pro unesení důkazního břemene finančního úřadu, neboť svědek P. S. potvrdil veškeré dodávky. Žalovaný pak měl podle názoru žalobce vyslechnout pro úplné zjištění skutkového stavu pana T. Ř., bývalého jednatele společnosti Flash Business.
4. Žalovaný nesprávně interpretoval podmínky pro přiznání nároku na odpočet DPH dle Směrnice Rady č. 2006/112/ES. Žalobce namítá, že odmítnutí nároku na odpočet daně pouze z důvodů pochybností ohledně skutečného dodavatele není možné, k čemuž dále odkazuje na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 2. 8. 2017, čj. 4 Afs 58/2017 - 78 a judikaturu Soudního dvora EU.
5. V reakci na rozsudek Soudního dvora EU ze dne 9. 12. 2021, sp. zn. C-154/20, ve věci *Kemwater Prochemie s. r. o.*, žalobce doplnil žalobu v tom smyslu, že pro uznání nároku na odpočet daně není nutné prokázat deklarovaného dodavatele. Postačí důkaz o tom, že deklarovaný dodavatel měl takové postavení. Ani to však v dané věci nemusí žalobce prokazovat, neboť ze skutkových okolností jednoznačně plyne, že jeho deklarovaný dodavatel toto postavení měl. Žalovaný nepochybně existenci zdanitelného plnění, nýbrž žalobci pouze vyčítal, že neprokázal deklarovaného dodavatele.

### III. Argumentace žalovaného

6. Žalovaný navrhuje podanou žalobu zamítnout. Žalobce neunesl své důkazní břemeno, jelikož předložil pouze formální doklady a to daňové doklady s výkupními lístky, příjmové pokladní doklady a skladovou evidenci. Tyto listiny však neobsahovaly bližší údaje o průběhu transakce, např. o místech předání zboží či o jeho přepravě. Značné pochybnosti panovaly o žalobcových dodavatelích. Společnost JOHAL TRANS sídlí na virtuální adrese, nemá provozovnu ani zaměstnance, ve 3. čtvrtletí roku 2016 nepřijala ani neuskutečnila žádná zdanitelná plnění. Žalobce s touto společností jednal přes pana S., který však danou společnost nezastupoval. Společník JOHAL TRANS (V. M.) o chodu společnosti nic neví a byl v roli „bílého koně“. JOHAL TRANS měl údajně zastupovat M. K., ten však odmítl vypovídat a žalobce nedisponoval plnou mocí, která by pana K. k zastupování opravňovala. Další pochybnosti panovaly o průběhu celé spolupráce, původu dřevní kulatiny a konkrétních místech plnění. Stejně pochybnosti panují o dodávce dřevní kulatiny od společnosti Flash Business, jejíž jednatel P. S. vypovídal o průběhu spolupráce pouze obecně.
7. K námitce o neprovedeném výsledku T. Ř. a dopravce žalovaný uvádí, že tyto důkazní návrhy žalobce v řízení před daňovými orgány nevznesl. Důkazní břemeno přitom leželo na žalobci.
8. Pro řádné fungování systému DPH nestačí, že někomu vznikla povinnost přiznat DPH – musí být postaveno najisto, které osobě tato povinnost vznikla. Žalobce tak musí prokázat dodavatele zboží (poskytovatele služby) jako jednu z hmotněprávních podmínek pro přiznání nároku na odpočet DPH. Recentní rozhodnutí SDEU ve věci *C-610/19 Vikingo Fővállalkozó Kft* není na nyní řešený případ aplikovatelné, neboť žalovanému vznikly pochybnosti též ohledně rozsahu a ceny. Současně nelze odhlédnout od toho, že žalobce nemohl být v dobré víře, že mu skutečně dodává osoba uvedená na daňovém dokladu. O tom svědčí to, že si dodavatele neověřoval, obchodoval se zcela neznámou osobou, uzavíral obchody ve statisících Kč bez písemné smlouvy, nevěděl, kdo za dodavatele podepisoval doklady, platby hradil v hotovosti.
9. Žalovaný ve své reakci na výše citovaný rozsudek SDEU *Kemwater Prochemie* doplnil, že napadené rozhodnutí ob stojí i po tomto vývoji v judikatuře. Je stále na osobě povinné k dani, aby doložila, že dodavatel zboží nebo poskytovatel služeb, v souvislosti s nimiž je nárok na odpočet DPH uplatňován, byl v postavení plátce DPH. Nemusí tak učinit v případě, kdy údaje potřebné k takovému ověření má správce daně. V žalobcově případě nebylo postaveno najisto, že tvrzená plnění přijal od osoby v postavení plátce DPH. Žalobce po celou dobu tvrdil, že mu plnění dodal deklarovaný dodavatel a neoznačil žádného jiného náhradního dodavatele, který by připadal v úvahu. Ani z daňového řízení nevyplývalo, kdo byl skutečným dodavatelem plnění a zda měl postavení plátce DPH. Navíc s ohledem na dělitelnost plnění a velké množství daňových dokladů nelze vyloučit, že žalobci fakticky poskytovalo plnění více dodavatelů. Nasvědčuje tomu skutečnost, že v případě plnění od JOHAL TRANS šlo o 19 daňových dokladů, u společnosti Flash Business pak o 33. I kdyby ale každému deklarovanému dodavateli odpovídal právě jeden skutečný dodavatel, tak by v případě plnění připisovaných společnosti JOHAL TRANS došlo k překročení hranice pro registraci k DPH v září a plátcem by se tak neznámý dodavatel stal až od října 2016 (kdy už s ním žalobce neobchodoval), u plnění připisovaných společnosti Flash Business by k překročení hranice pro registraci k DPH došlo až v prosinci 2016, takže plátcem DPH by se neznámý dodavatel stal od ledna 2017

(tedy jen posledním měsíci, kdy s ním žalobce ještě obchodoval, resp. který pokrývala daňová kontrola). Pokud jde o dílčí plnění spočívající v poskytnutí služby zprostředkování, zde navíc zpochybnil žalovaný i jeho rozsah a cenu.

#### IV. Řízení před krajským soudem

10. Ve věci proběhlo dne 23. 6. 2022 na žádost žalobce ústní jednání podle § 49 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní (dále jen „s. ř. s.“), kterého se obě strany zúčastnily – žalobce v zastoupení. Obě strany při něm setrvaly na svých stanoviscích, které soudu zaslaly písemně. Soud upozornil účastníky na změnu judikatury, kterou přinesl Soudní dvůr EU rozhodnutím ve věci *Kemwater Prochemie* a Nejvyšší správní soud v rozsudku rozšířeného senátu ze dne 23. 3. 2022, čj. 1 Afs 334/2017 - 208. Krajský soud účastníkům vysvětlil, že již dosavadní judikatura umožňovala, aby daňový subjekt v reakci na výsledky dokazování v daňovém řízení označil jako skutečného dodavatele jiný subjekt, než který figuroval na daňových dokladech – pak ovšem musel prokázat, že deklarované plnění ve skutečnosti poskytl právě tento subjekt. Judikatura ve věci *Kemwater Prochemie* představuje novinku v tom směru, že dává daňovému subjektu možnost dotvrdit, že mu deklarované plnění dodal jiný než deklarovaný dodavatel, přičemž skutečného dodavatele ani on sám nezná, že však tento neznámý dodavatel nutně musel být v postavení plátce DPH. Daňový subjekt jako žalobce má pak v zásadě dvě možnosti: buďto (i) tvrdí, že u jeho neznámého dodavatele plyne postavení plátce DPH z podkladů shromážděných ve správním spisu, nebo (ii) navrhne další důkazy, které postavení plátce DPH mohou prokázat.
11. Následně dal krajský soud oběma stranám možnost se k takovému výkladu vyjádřit a reagovat na zmíněný vývoj v judikatuře. Zástupce žalobce uvedl, že postavení plátce DPH jeho dodavatele plyne ze shromážděného spisového materiálu a žádné další důkazy nenavrhoval. Trval na tom, že plnění dodaly deklarované společnosti, které navíc podaly kontrolní hlášení, proto musely být plátcí DPH.
12. Žalobce zaslal soudu čestné prohlášení P. S. ze dne 6. 10. 2021, které však soud jako důkaz neprovedl. Žalobce tento důkazní návrh nijak neodůvodnil a soud má postavení P. S. za dostatečně prokázané ze správního spisu (ve kterém se nachází i několik jeho svědeckých výpovědí).

#### V. Posouzení věci krajským soudem

13. Žaloba **není důvodná**.

##### *Skutková zjištění*

14. Soud nejprve stručně nastíní skutkový stav, jak vyplynul z napadeného rozhodnutí a ze správního spisu (v němž soud ověřoval skutečnosti, které byly podle žalobce sporné), a to jen v rozsahu potřebném pro následné právní posouzení věci.
15. Finanční úřad zahájil dne 7. 3. 2017 u žalobce daňovou kontrolu DPH za období listopad 2016, kterou dne 5. 2. 2018 rozšířil o zdaňovací období září, říjen, prosinec 2016 a leden 2017. Předmětem kontroly byla zdanitelná plnění, která žalobce přijal od společností JOHAL TRANS a Flash Business. Žalobce měl přijmout plnění spočívající v dodávkách dřevní hmoty v období září až prosinec 2016 a leden 2017, z nichž si žalobce uplatnil nárok na odpočet DPH ve výši 749 334 Kč. Dále žalobce přijal od společnosti JOHAL

TRANS služby spočívající ve zprostředkování nákupu jehličnaté a listnaté kulatiny, z něhož si žalobce uplatnil nárok na odpočet DPH ve výši 67 110 Kč za období září 2016.

16. V případě společnosti JOHAL TRANS předložil žalobce celkem 19 daňových dokladů za období září 2016, celkově na částku 2 017 351 Kč. Dále předložil nákupní smlouvu č. 3/2016 ze dne 31. 8. 2016, jejímž předmětem byl nákup smrkové pilařské kulatiny v kvalitě III. A až III. D v celkovém množství 2000 m<sup>3</sup> v paritě EXW bez DPH. V jednom případě spočívalo plnění ve zprostředkování nákupu dřevní kulatiny (doklad č. 207-2016 na částku 386 682 Kč), v ostatních případech šlo vždy o dodávku dřevní kulatiny.
17. Finančnímu úřadu vznikly pochybnosti o tomto plnění, které se týkaly jednak samotné společnosti JOHAL TRANS (fiktivní sídlo, nevykazování transakcí, absence účetních závěrek), ale také spolupráce mezi oběma subjekty. Žalobce totiž jednal s P. S., který zprostředkoval kontakt mezi stranami. Žalobce se přitom nepřesvědčil, kdo za JOHAL TRANS ve skutečnosti jedná, kdo podepisuje smlouvy a jednotlivé doklady. Všechny vystavené doklady platil žalobce v hotovosti a kromě jedné platby vždy předával peníze panu S., který mu následně předával příjmové doklady (aniž by P. S. byl v jakémkoliv vztahu se společností JOHAL TRANS). Žalobce se setkal s panem K., který měl společnost JOHAL TRANS údajně zastupovat, ovšem nijak si neověřil, zda tomu tak je. Nešlo totiž o společníka či jednatele tohoto dodavatele. Navíc je na dokladech od společnosti JOHAL TRANS uvedeno jméno M., což je jednatel JOHAL TRANS, který vypověděl, že o chodu společnosti nic neví a jde *de facto* o „bílého koně“. Vlastnoruční podpis pana M. na protokolu z jednání u finančního úřadu se neshodoval s podpisy na daňových dokladech, které žalobce předložil. Z jiného daňového řízení finanční úřad ještě zjistil, že společnost JOHAL TRANS nepřijala a ani neuskutečnila za zdaňovací období 3. čtvrtletí 2016 a 4. čtvrtletí 2016 a leden 2017 žádná zdanitelná plnění.
18. P. S. vypověděl, že jej oslovil pan K. s nabídkou dodávek dřevní hmoty a sdělil, že zastupuje společnost JOHAL TRANS. Svědek S. následně oslovil žalobce, zda má o dřevní hmotu zájem. Poté žalobci ukázal předmětné dřevo, žalobce vystavil výkupní lístek, zatřídil si dřevo podle kvality a určil si cenu za m<sup>3</sup>. Zpočátku byl u přejímky i pan K., pak už to bylo nadbytečné. Peníze, které mu předal žalobce, následně svědek S. předával panu K. na různých místech (benzínové pumpy ve Vsetíně, motoresty apod.). Kdo za společnost JOHAL TRANS podepisoval faktury a příjmové doklady, svědek nevěděl. Přpravu si žalobce zajišťoval sám na vlastní náklady.
19. Svědek M. K. se nacházel v době daňového řízení ve výkonu trestu odnětí svobody a odmítl vypovídat. Pouze uvedl, že zná osobně V. M., který mu vystavil univerzální plnou moc k jednání za společnost JOHAL TRANS.
20. Na základě všech uvedených skutečností pak finanční úřad uzavřel, že žalobce neprokázal svého dodavatele a nesplnil tak hmotněprávní podmínky pro vznik nároku na odpočet DPH.
21. Ze zprávy o daňové kontrole (str. 23, 36, 43) plyne závěr, že finanční úřad měl za prokázané, že deklarovaná dřevní kulatina existovala. Totéž konstatoval i žalovaný (bod 40 napadeného rozhodnutí). Žalobce to prokázal nejen předloženou skladovou evidencí, ale též doklady o dodání dřeva svým odběratelům. Daňové orgány tak skutečně u většiny plnění od společnosti JOHAL TRANS zpochybnily pouze deklarovaného dodavatele. Pouze v případě daňového dokladu č. 207-2016 (zprostředkování nákupu listnaté a jehličnaté kulatiny společností JOHAL TRANS) žalobce předložil pouze daňový doklad a

příjmový pokladní doklad. Finanční úřad proto zpochybnil kromě dodavatele i samotný rozsah tohoto plnění.

22. Co se společnosti Flash Business týče, předložil žalobce celkem 33 daňových dokladů za dodání dřevní kulatiny. O společnosti Flash Business přitom panovaly stejné pochybnosti, jako o JOHAL TRANS. Spolupráce se realizovala bez písemné smlouvy a platby probíhaly v hotovosti. Jednatel Flash Business byl P. S., kterého znal žalobce dlouhou dobu. Přepravu dřevní hmoty si žalobce zajišťoval sám, většinou prostřednictvím dopravce KOTRLA, a. s. Výkupní lístky vystavoval žalobce a cenu si dohodl s P. S. ústně. Spolupráce obou subjektů byla ukončena z důvodu kontroly finančního úřadu. Dodavatelem dřevní hmoty, kterou měla Flash Business prodat žalobci, byla podle dokladů společnost JOHAL TRANS.
23. Dle popsané spolupráce finanční úřad uzavřel, že společnost Flash Business prakticky zprostředkovala pro žalobce nákup dřevní kulatiny, neboť od JOHAL TRANS (který nyní vystupuje jako dodavatel Flash Business) bylo dřevo přepraveno přímo žalobci za jeho náklady. I u plnění od společnosti Flash Business finanční úřad uvedl, že nemá pochybnosti o existenci dřevní hmoty, ale má pochybnosti o tom, že ji dodal deklarovaný dodavatel.

#### *Deklarování dodavatelé*

24. Finanční úřad žalobci vytkl, že neprokázal splnění podmínek pro vznik nároku na odpočet DPH dle § 72 a 73 zákona o DPH a zároveň nemohl být v dobré víře, že unese důkazní břemeno ohledně deklarovaných transakcí.
25. Žalobce mimo základních daňových dokladů (daňové doklady s výkupními lístky, příjmové pokladní doklady) předložil skladovou evidenci a prokázal, že deklarovanou dřevní hmotu přijal a následně prodal dále. O existenci a přijetí dřevní hmoty, stejně jako o rozsahu poskytnutého plnění, proto pochybnosti nejsou a neměl je ani žalovaný. Finanční úřad zpochybnil rozsah plnění pouze u jednoho dokladu, dle kterého měla společnost JOHAL TRANS poskytnout žalobci zprostředkovatelské služby. K tomuto plnění se soud vyjádří zvlášť (viz dále).
26. K dřevní hmotě od společnosti JOHAL TRANS za období září 2016 předložil žalobce celkem 18 daňových dokladů na nákup dřevní kulatiny. Tyto doklady však samy o sobě nemohou prokázat, že žalobce přijal dřevní hmotu od tohoto dodavatele. V první řadě jsou zde významné pochybnosti o této společnosti. Sídli na virtuální adrese, neměla provozovnu či zaměstnance, nezveřejnila účetní závěrku za rok 2015 a nic nenasvědčovalo tomu, že by se zabývala prodejem dřevní hmoty. Finanční úřad dále zjistil v jiném daňovém řízení, že jednatel JOHAL TRANS pan V. M. byl *de facto* „bílý kůň“, který tuto společnost neřídil, neměl povědomí o její činnosti, nepodepisoval žádné smlouvy a za společnost jednal (dle tvrzení pana M.) P. K.. Nutno zmínit, že žalobcem předložené doklady obsahují podpis *M.*, ačkoliv ten svůj podpis popřel.
27. Žalobce nejednal se společností JOHAL TRANS přímo, ale přes zprostředkovatele pana P. S. Ten měl žalobci nejen zprostředkovat kontakt s dodavatelem, ale také přebírat platby od žalobce pro JOHAL TRANS a žalobci zase předával podepsané daňové doklady. To samo o sobě je neobvyklé, neboť žalobce jednal s osobou, která JOHAL TRANS nezastupovala. Té svěřoval nejen finanční hotovost určenou pro dodavatele, ale opíral se také o doklady předložené mu P. S. a spoléhal na ně.

28. Žalobcem předložená nákupní smlouva č. 3/2016 pochybnosti jen prohlubuje. Jejím předmětem bylo dodání nejméně 2 000 m<sup>3</sup> smrkové pilařské kulatiny ve sjednané kvalitě. Předložené daňové doklady však neodpovídají domluvenému plnění v nákupní smlouvě. Na většině daňových dokladů je totiž uvedena jiná dřevina než smrk – jasanová, borovicová, modřínová, buková, lipová, apod.
29. Deklarovaného dodavatele nepotvrzuje ani způsob, jakým žalobce přebíral zboží. Zpočátku se měl přejímky účastnit P. S. a M. K., ovšem následně si dřevo přebíral sám žalobce. Ten si také sám vystavoval výkupní lístek, dřevo si zatřídil podle kvality a sám si určil cenu za m<sup>3</sup>. Pochybnou povahu celé spolupráce dokresluje to, že žalobce při vědomí výše uvedených rizik platil za plnění v hotovosti osobě, která JOHAL TRANS nezastupovala. Potvrzením o transakcích a platbách byly doklady, které předával zprostředkovateli a vůbec nevěděl, kdo je vlastně podepsal a zda jeho platby dodavatel vůbec obdržel.
30. Žalobci příliš nepomohly ani svědecké výpovědi. Svědek S. uvedl, že jej oslovil M. K. s dodávkami dřevní hmoty. Pan K. měl jednat za společnost JOHAL TRANS na základě plné moci, kterou svědkovi údajně ukázal. Následně svědek S. oslovil žalobce s nabídkou nákupu dřevní hmoty, který souhlasil. K předávání plnění uvedl již výše řečené, tedy že žalobce si vystavil přejímku – výkupní lístek, dřevo si zatřídil podle kvality a určil si cenu za m<sup>3</sup>. Zpočátku se přejímek měl účastnit svědek S. i M. K., následně se prý vše domlouvalo přes telefon. Přitom svědek S. ani nevěděl, kdo podepisoval faktury a doklady za JOHAL TRANS.
31. Žalobce vedle toho předložil daňový doklad č. 207-2016 ze dne 29. 9. 2016, podle kterého měla společnost JOHAL TRANS poskytnout žalobci službu spočívající ve zprostředkování nákupu dřevní kulatiny. Smlouva o zprostředkování měla mít ústní formu. Není vůbec zřejmé, jak mohla společnost JOHAL TRANS poskytnout žalobci takové plnění, když žalobce jednal s P. S., který k této společnosti neměl žádný vztah. Navíc o zprostředkování nejsou žádné jiné důkazy než předložený daňový doklad. S ohledem na osobu deklarovaného dodavatele a povahu spolupráce s ním, která vyplynula z dokazování k dodání dřevní hmoty, přetrvávají silné pochybnosti i o uskutečnění tohoto plnění. Žalobce je nijak nerozptýlil.
32. Co se týká plnění od společnosti Flash Business, žalobce předložil celkem 33 faktur na nákup dřevní hmoty za období říjen až prosinec 2016 a leden 2017. Jednatel a společníkem Flash Business byl v období od 31. 10. 2016 do 24. 1. 2018 P. S., který zároveň zprostředkoval kontakt mezi žalobcem a JOHAL TRANS. Společnost Flash Business neměla registrovanou provozovnu, nesplnila povinnost zveřejnit účetní závěrku za rok 2016, na internetových stránkách společnosti FIRMIN, s. r. o. byla nabízena k prodeji jako tzv. ready made společnost, v období od 11. 7. 2013 do 31. 10. 2016 měla virtuální sídlo a dle daňového řízení vedeného u Flash Business tato společnost neuskutečnila a nepřijala ve sporných zdaňovacích obdobích žádné zdanitelné plnění.
33. Žalobce uvedl, že P. S. zná od mládí a obchodní spolupráce mezi nimi začala v roce 2016. Písemnou smlouvu neměli, dopravu si žalobce zajišťoval sám, u nákladky dřeva byl přítomen sám žalobce či jeho společník P. H., všechny faktury hradil žalobce v hotovosti. Spolupráce mezi oběma subjekty skončila po zahájení daňové kontroly. P. S. navíc s přesností nemohl určit, odkud pocházela dodaná dřevní kulatina. Zpočátku uváděl

obecnější místa (Luhačovicko, Jižní Morava, Uherskobrodsko apod.) a následně tvrdil, že šlo o dřevní hmotu, kterou Flash Business zakoupil od JOHAL TRANS.

34. Finanční úřad přitom správně uvedl, že prakticky šlo o jakési zprostředkování nákupu dřevní hmoty. Společnost Flash Business totiž s dřevní hmotou vůbec nemanipulovala. Nakoupila ji dle tvrzení svého jednatele od společnosti JOHAL TRANS, ovšem z místa si ji vždy odvážel až žalobce, kterému ji v mezidobí Flash Business prodal.
35. Ani v tomto případě žalobce neprokázal, že předmětnou dřevní hmotu nabyl od dodavatele Flash Business. Významné pochybnosti provází nejen samotnou osobu dodavatele, ale též průběh spolupráce (faktické zprostředkování, absence písemné smlouvy, hotovostní platby apod.). Role Flash Business v předmětných transakcích je značně upozaděna a v souvislosti s poměrně nekonkrétní výpovědí P. S. soud sdílí názor, že žádným důkazním prostředkem (mimo formální doklady) se nepodařilo prokázat, že právě Flash Business dodala žalobci dřevní hmotu. Podle všeho ji nemohl dodat ani údajný subdodavatel, společnost JOHAL TRANS.
36. Žalobci rozhodně nelze přisvědčit v tom, že prokázal deklarovaného dodavatele a pochybnosti daňových orgánů snad byly nekonkrétní a nedošlo tak k přechodu důkazního břemene. Soud výše popsal trhliny v příběhu, který žalobce prezentoval. Není pravda, že daňové orgány založily své pochybnosti pouze na nekontaktnosti dodavatelů žalobce a on nyní nemá jak prokázat svůj nárok. Vždyť pochybnosti se týkaly povahy jeho dodavatelů jen zčásti. Významná část z nich se vztahovala i k průběhu spolupráce žalobce s jeho obchodními partnery – jednání s osobou bez oprávnění zastupovat JOHAL TRANS, hotovostní platby předávané k tomu nezmocněné osobě a nejasný původ příjmových dokladů, rozpor mezi doklady a písemnou kupní smlouvou, ústní smlouva v případě Flash Business apod. To jsou okolnosti, jež vzbuzují významné pochybnosti o osobě skutečného dodavatele dřevní hmoty a na jejichž vzniku se žalobce bezprostředně podílel.
37. Pokud jde o výslech dopravce a T. Ř., žalobce tyto důkazy v řízení před daňovými orgány nenavrhl, přitom k tomu měl řadu příležitostí. Není povinností žalovaného vyhledávat v textu žalobcových podání zmínky o možných důkazech a „pro jistotu“ je provádět. Ačkoliv by výslech dopravce snad mohl přinést relevantní informace, nelze jej označit za natolik klíčový, že jej žalovaný musel provést sám z vlastní iniciativy a bez jasně formulovaného návrhu ze strany žalobce, na něž v daňovém řízení přešlo důkazní břemeno. Totéž platí v případě T. Ř., který byl jednatelem a společníkem Flash Business před P. S. U něj ani není zřejmé, co jím chce žalobce prokázat. Není pravdou, že žalovaný zpochybnil obecné oprávnění P. S. zastupovat společnost Flash Business. Žalovaný zdůraznil, že ze spolupráce mezi P. S. a žalobcem (dřevo od Flash Business) nijak nevyplývá, že by žalobce vstoupil do vztahu právě se společností Flash Business. Písemná smlouva neexistuje a na výkupních lístcích není o společnosti Flash Business ani zmínka. Proto je zcela odůvodněný závěr žalovaného, že chybí důkazy o tom, že P. S. v tomto vztahu vystupoval jako zástupce Flash Business. To, že byl jednatelem této společnosti, ještě neznamená, že v každém obchodním vztahu tak vystupuje – může jednat sám za sebe či zastupovat jinou společnost.

#### *Dobrá víra*

38. Žalobce se ani nemůže dovolávat dobré víry v to, že věřil tomu, že svůj nárok bude schopen prokázat. Žalobce v obchodních vztazích neprojevil potřebnou obezřetnost. Se

společností JOHAL TRANS jednal přes prostředníka P. S., který tuto společnost vůbec nezastupoval. Svěřoval mu finanční prostředky a bezdůvodně se spoléhal na doklady, které mu – údajně jménem JOHAL TRANS – předložil. Vyzvedávání zboží se ve většině případů nikdo ze společnosti JOHAL TRANS neúčastnil a žalobce si sám vystavoval doklady o odběru a sám si určoval cenu. Jistě je na místě otázka, jak by žalobce postupoval v případě sporu s dodavatelem JOHAL TRANS. Žalobce totiž peníze předával cizí osobě a spokojil se s tím, že příjmové doklady někdo podepsal. To jistě nesvědčí o tom, že by žalobce postupoval s přiměřenou péčí a s důvěrou ve správnost a průkaznost svých dokladů.

39. Stejně tomu je i u společnosti Flash Business. Žalobce, aniž by jakkoliv přiblížil svůj vztah s jednatelem S. (kromě jeho délky), uzavřel s touto společností ústní smlouvu a všechny závazky vůči ní opět hradil v hotovosti. To vše za podstatných nedostatků, které tato společnost navenek vykazovala – virtuální sídlo, závěrka, nešlo o obchodníka s dřevní hmotou. Je přitom na žalobci, aby své podnikání a obchody realizoval tak, aby je případně mohl prokázat (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 25. 9. 2014, čj. 9 Afs 57/2013 - 37, bod 38).

#### *Postavení plátce DPH*

40. Žalobce odkazuje na závěry judikatury (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 2. 8. 2017, čj. 4 Afs 58/2017 - 78, věc *Staviteľství Melichar*, rozhodnutí Soudního dvora EU ve věcech C-285/11 *Bonik EEOD*, C-277/14 *PPUH Stehemp* a C-446/15 *Signum Alfa Sped*) o tom, že odmítnutí nároku na odpočet daně pouze z důvodu pochybností o dodavateli není možné. Výše citovaný rozsudek Nejvyššího správního soudu čj. 4 Afs 58/2017 - 78 skutečně podporuje žalobcův náhled na věc. I v době vydání však šlo o poměrně ojedinělý názor (rozporný s většinou judikaturou) který byl překonán po rozhodnutí Soudního dvora EU ve věci *Kemwater Prochemie*. Vývoj judikatury přehledně shrnul Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 5. 5. 2022, čj. 9 Afs 295/2020 - 57 (body 28 až 36), na který zdejší soud pro stručnost odkazuje. Nejvyšší správní soud tam ve zkratce uvedl, že závěry v rozsudku *Staviteľství Melichar* byly rozhodnutím *Kemwater Prochemie* popřeny. Soudní dvůr totiž potvrdil, že prokázání splnění hmotněprávních podmínek a prokázání podvodu na DPH jsou odlišné otázky – postavení plátce DPH je přitom hmotněprávní podmínka (viz níže).
41. Argumentaci o odmítnutí nároku na odpočet podložil žalobce rozhodnutími Soudního dvora EU, aniž by z nich ovšem vyvodil správné závěry. Ve věci C-277/14 *PPUH Stehemp* Soudní dvůr konstatoval, že určité pochybnosti o dodavateli (sídlo apod.) samy o sobě neumožňují konstatovat neexistenci postavení osoby povinné k dani (bod 42). Ve věci C-285/11 *Bonik EEOD* žalobce opomíjí jeden podstatný detail, a to, že žalující společnost Bonik byla v řízení před Soudním dvorem v postavení dodavatele. Bulharské orgány zpochybnily, že tato společnost dodala svému odběrateli příslušné plnění, ovšem současně konstatovaly, že společnost Bonik s takovým zbožím obchodovala a v teoretické rovině jej mohla dodat. Navíc Soudní dvůr uvedl, že zúčastněné subjekty byly osobami povinnými k dani. Věc C-446/15 *Signum Alfa Sped* se od žalobcovy případu také skutkově odlišuje a Soudní dvůr i v tomto rozhodnutí řešil otázku postavení plátce DPH. Tato rozhodnutí doplnil Soudní dvůr právě ve věci *Kemwater Prochemie*, kde uzavřel, že prokázání postavení plátce DPH je hmotněprávní podmínkou nároku na odpočet.

42. S citovaným rozhodnutím Soudního dvora EU ve věci C-610/19 *Vikingo Fővállalkozó Kft* se žalovaný příliš nevypořádal, jelikož poukazoval na to, že zpochybnil i rozsah a cenu plnění. To ve skutečnosti učinil pouze u jednoho plnění (zprostředkování nákupu dřeva), zatímco u zbytku zpochybnil pouze dodavatele. Podle citovaného rozsudku přitom nelze odmítnout nárok na odpočet DPH jen proto, že se neprokázal faktický dodavatel. To ovšem plně koresponduje s rozhodnutím ve věci *Kemwater Prochemie* – v konkrétním případě se však musí prokázat (ať už to vyplýne ze správního spisu nebo to prokáže žalobce), že tento blíže neurčený dodavatel měl postavení plátce daně. To je hmotněprávní podmínka pro uznání nároku na odpočet DPH (viz bod 32 rozhodnutí *Kemwater Prochemie* a bod 37 rozhodnutí Soudního dvora EU ve věci C-281/20 *Ferimet*).
43. Soud již v popisu řízení uvedl, že v průběhu soudního sporu došlo ke změně judikatury v souvislosti s věcí *Kemwater Prochemie* a následnou reakcí rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu. Z citovaných rozhodnutí a některých dalších rozsudků Nejvyššího správního soudu především plyne závěr, že nový směr judikatury není poukázkou na automatické zrušení napadených rozhodnutí, jak to evidentně chápe žalobce (srov. rozsudky ze dne 24. 3. 2022, čj. 4 Afs 317/2021 - 43, bod 36, ze dne 13. 5. 2022, čj. 10 Afs 254/2018 - 43, bod 20, ze dne 20. 6. 2022, čj. 1 Afs 499/2020 - 48, bod 17, a ze dne 22. 6. 2022, čj. 5 Afs 215/2019 - 56). Zmíněná judikatura neznamena, že prokáže-li se existence a rozsah dodaného zboží, nemůže být daňovému subjektu odepřen nárok na odpočet DPH. Tento názor neodpovídá závěrům obsaženým v rozhodnutích ve věci *Kemwater Prochemie*. Žalobce se fakticky chce zprostit odpovědnosti za jakékoliv prokazování svého dodavatele. Tímto směrem jistě Soudní dvůr daňovou praxi nesměřoval. *Ad absurdum* by skutečně mohl žalobce sporné zboží ukrást, jak tvrdí, a poté argumentovat, že zboží tady zkrátka je a nikomu nic není po tom, odkud jej má.
44. Nejvyšší správní soud ve výše citovaném rozsudku čj. 5 Afs 215/2019 - 56, formuloval závěry nynější judikatury takto: „*Na faktuře týkající se konkrétního zboží či služby tak nemusí být uvedena totožnost skutečného dodavatele (může tedy dojít k nesplnění formální podmínky), avšak musí být postaveno najisto, že skutečný dodavatel (byť není na faktuře identifikován) byl v postavení plátce daně (musí být naplněna hmotněprávní podmínka pro uplatnění nároku na odpočet)*“ a dále, že „*prokázání této hmotněprávní podmínky je na osobě, která si odpočet DPH nárokuje. Na dosavadní judikatuře Nejvyššího správního soudu ohledně toho, že osoba nárokuje odpočet daně musí prokázat i to, že dodavatelem zboží či služby byl jiný plátce DPH, se tedy ničeho nemění ani po rozhodnutí Soudního dvora Evropské unie. Změna pohledu na věc se týká toliko formální podmínky pro uplatnění odpočtu – tj. uvedení skutečného dodavatele na daňovém dokladu, nikoli však jeho postavení jako plátce DPH – tj. materiální podmínky*“.
45. Krajský soud tento názor sdílí a při jednání dal žalobci možnost vyjádřit se k potenciálnímu postavení jeho dodavatele (ať už jím byl kdokoliv), jako plátce DPH. Podle žalobce takové postavení vyplývá již ze správního spisu, s čímž se krajský soud neztotožnil. Žádné důkazy k tomu žalobce nenavrhol. Trval na tom, že mu plnění dodali deklarovaní dodavatelé.
46. Argumentaci o dodání zboží deklarovanými dodavateli soud vyvrátil výše. Podání kontrolních hlášení těmito dodavateli je proto zcela irelevantní, protože nebylo prokázáno, že právě oni dodali žalobci objednané plnění. Ze spisu ani nevyplývá nějaký „hypotetický“ dodavatel, který ono zboží žalobci mohl dodat a musel by mít nutně postavení plátce DPH. Žalobce totiž dokládal nakoupenou dřevní hmotu velkým

množstvím daňových dokladů (navíc ji měl z různých míst) a plnění tak bylo rozděleno na velký počet dílčích a relativně samostatných transakcí. Je možné, že žalobci mohli plnění dodat různí dodavatelé a s ohledem na objem dílčích plnění by žádný z nich nemusel mít postavení plátce DPH.

47. Za této situace nevidí krajský soud důvod zrušit napadené rozhodnutí, neboť žalobce měl prostor vyjádřit se k postavení plátce DPH (jiného než deklarovaného dodavatele). Nic konkrétního neuvedl a trval na tom, že (i) plnění mu dodaly deklarované společnosti, a (ii) postavení plátce plyne ze spisu. Obě argumentace soud vyvrátil a proto ani v této části nedal žalobci za pravdu.

## VI. Náklady řízení

48. O náhradě nákladů řízení rozhodl soud podle § 60 odst. 1 s. ř. s., podle něhož nestanoví-li tento zákon jinak, má účastník, který měl ve věci plný úspěch, právo na náhradu těch nákladů řízení před soudem, které důvodně vynaložil, proti účastníkovi, který úspěch ve věci neměl. Žalobce před soudem neuspěl (soud žalobu zamítl jako nedůvodnou), proto nemá právo na náhradu nákladů řízení. Žalovanému správnímu orgánu by jinak – jakožto úspěšnému účastníkovi řízení – právo na náhradu nákladů řízení příslušelo, s ohledem na judikaturu Nejvyššího správního soudu mu je však nelze přiznat, neboť nepřesahují rámec jeho běžné úřední činnosti (srov. usnesení rozšířeného senátu ze dne 31. 3. 2015, čj. 7 Afs 11/2014 - 47, č. 3228/2015 Sb. NSS).

### Poučení:

Proti tomuto rozsudku lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává u Nejvyššího správního soudu. 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 právních předpisů vyžadováno pro výkon advokacie.

Brno 23. 6. 2022

Mgr. Milan Procházka  
předseda senátu