



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

Městský soud v Praze rozhodl v senátu složeném z předsedkyně JUDr. Ing. Viery Horčicové a soudců JUDr. Vladimíra Gabriela Navrátila a JUDr. Jaromíra Klepše ve věci

žalobkyně: **VOSMA Rudná s.r.o.**, IČO: 267 24 341  
sídlem Šamonilova 1415/2, 252 19 Rudná  
zastoupena daňovým poradcem Ing. Ladislavem Kubicou  
sídlem Rokycanova 1929, 356 01 Sokolov

proti

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

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného č. j. 35158/20/5300-21442-712243 z 22. 9. 2020

**takto:**

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

**Odůvodnění:**

**I. Vymezení věci a správní řízení.**

1. V posuzované věci je spor o to, zda žalobkyně splnila podmínky pro uplatnění nároku na odpočet DPH u zdanitelných plnění (injektažních směsí a pytlovaného popílku) přijatých ve zdaňovacím období 3. čtvrtletí 2016 od společností ORSENTEN s.r.o., IČO: 029 44 421

(dále „**Orsenten**“), a to ve světle rozsudku Soudního dvora Evropské unie ve věci C-154/20, *Kemwater ProChemie* z 9. 12. 2021 a navazující judikatury Nejvyššího správního soudu.

2. Finanční úřad pro hlavní město Prahu (dále jen „**správce daně**“) na základě daňové kontroly provedené za toto zdaňovací období neuznal žalobkyni nárok na odpočet DPH podle § 72 a násl. zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty (dále jen „**ZDPH**“), v souhrnné výši 2 719 895 Kč z důvodu neprokázání přijetí zdanitelných plnění od společností HLINOVSKY s.r.o., IČO: 282 02 392, EKADOS s.r.o., IČO: 015 87 862, a Orsenten, uvedených na daňových dokladech. Dne 1. 3. 2019 vydal správce dodatečný platební výměr na DPH v uvedené výši a na související penále ve výši 543 979 Kč. Proti tomuto rozhodnutí se žalobkyně odvolala.
3. Žalovaný v odvolacím řízení doplnil dokazování o výsledch L. P., jednatele Orsenten, a M. M., zaměstnance dodavatelky EKADOS. S ohledem na nové skutečnosti takto zjištěné a s ohledem na odlišné hodnocení některých dřívějších důkazů poté naznal, že žalobkyně prokázala přijetí plnění od společností EKADOS a HLINOVSKY v souladu s daňovými doklady. Naproti tomu u plnění údajně přijatých od Orsenten žalovaný ve shodě se správcem daně konstatoval, že toto plnění sice existovalo, avšak žalobkyně neprokázala jeho přijetí právě od jmenované společnosti. Žalovaný proto žalobou napadeným rozhodnutím změnil dodatečný platební výměr tak, že výše doměřeného penále činí 1 692 155 Kč a výše penále 338 431 Kč.

## II. Řízení o žalobě.

4. Žalobkyně v žalobě namítla, že přijetí zdanitelných plnění od Orsenten prokázala s dostatečnou mírou pravděpodobnosti. Předložila daňové doklady, plnění byla uvedena v kontrolních hlášeních, jejich koupě byla hrazena bankovními převody (přičemž variabilní symboly většinou odpovídaly číslům daňových dokladů a zjevná byla také shoda částek a časová souvislost) a žalobkyně je použila k zapracování do finálního výrobku. Žalovaný odůvodnil svůj závěr zejména svědeckou výpovědí jednatele P., avšak ta je nedůvěryhodná, jelikož svědek byl v té době trestně stíhán, k výsledku jej přivedla policie a bylo mu nezákonně vyhrožováno půlmilionovou pokutou při porušení mlčenlivosti. Zjevně proto se bránil jakékoli zmínce o vedení společnosti, ačkoli bez jeho součinnosti by ani nebylo možné podat daňové přiznání a kontrolní hlášení, neboť právě jemu jako jednatele musely být doručeny přihlašovací údaje k datové schránce. Za zásadní důkaz žalobkyně označila právě kontrolní hlášení, k nimž se žalovaný fakticky nevyjádřil a nepředložil žalobkyni jejich komparaci. Žalovaný tak podle žalobkynina názoru opomněl souvislost jednotlivých důkazů, které tvořily uzavřený řetězec. Kromě toho žalobkyně namítla, že daňové orgány porušily její právo na seznámení se všemi skutečnostmi vyššími v řízení najevo, když žalobkyni zamlčely listiny uvedené v bodu 36 napadeného rozhodnutí.
5. Žalovaný ve vyjádření k žalobě odkázal na obsah svého rozhodnutí, jehož stěžejní důvody stručně zopakoval. Kontrolní hlášení společnosti Orsenten je sice významným důkazem na podporu žalobkynina tvrzení, který žalovaný také náležitě zhodnotil, ale svědčí proti němu zejména neuvedení dotčených plnění v daňovém přiznání, neodvedení daně a výpověď jednatele jmenované společnosti. Ten uvedl, že pouze podepsal rozhodnutí, že bude vlastníkem společnosti, za což obdržel finanční obnos, ale žádné úkony související s danými transakcemi nevykonával a ani k tomu nikoho jiného nepověřil. Poskytnutí plnění neprokazují podle judikatury NSS ani bankovní převody. Žalovaný dále odmítl, že

by žalobkyni jakkoli zkrátil na jejích procesních právech. Listina, kterou před ní údajně zatajil, je úřední záznam o nahlížení do spisu společnosti EKADOS, v němž nejsou obsaženy žádné informace, s nimiž nebyla žalobkyně seznámena v rámci výsledků kontrolního zjištění. Samotný záznam byl ostatně zmíněn ve zprávě o kontrole a po dobu celého daňového řízení byl součástí správního spisu a žalobkyně do něj mohla nahlédnout.

6. Soud výzvou z 28. 6. 2022 vyrozuměl účastníky řízení o změně relevantní judikatury, k níž došlo v důsledku rozhodnutí SDEU a následně rozšířeného senátu NSS ve věci *Kemwater*, a umožnil jim doplnit v návaznosti na tuto změnu jejich procesní stanoviska.
7. Žalovaný ve vyjádření z 1. 7. 2022 vyslovil přesvědčení, že jeho rozhodnutí ob stojí i s ohledem na rozsudek SDEU ve věci *Kemwater ProChemie* a navazující judikaturu NSS, neboť správní spis neobsahuje žádnou indicii, že by sporná plnění dodal žalobkyni jiný dodavatel v postavení plátce DPH.
8. Žalobkyně ve sdělení ze 17. 7. 2022 zopakovala, že prokázala přijetí sporných plnění od společnosti Orsenten. Zdůraznila, že tato společnost nebyla v dané době označena za nespolehlivou plátkyni DPH, a že po žalobkyni nebylo možno požadovat, aby složitě a důkladně ověřovala, zda vystavitelka faktury je v postavení osoby povinné k dani, zda má k dispozici dotčené zboží, zda je schopná je dodat a zda splnila své povinnosti ohledně podání daňového přiznání a úhrady DPH. Žalobkyně proto setrvala na svém žalobním návrhu.
9. Při jednání konaném 21. 7. 2022 účastníci řízení odkázali na obsah svých procesních podání; pouze žalobkyně doplnila, že ji správce daně neseznámil s výsledky šetření provedeného u společnosti Orsenten. S ohledem na to oba účastníci setrvali na svých dosavadních návrzích.

### III. Vlastní posouzení věci.

10. Soud nejprve shledal, že jsou splněny podmínky řízení, žaloba je přípustná, byla podána včas a osobou oprávněnou. Následně vycházejí ze skutkového a právního stavu, jenž zde byl v době vydání napadeného rozhodnutí, přezkoumal je na základě podané žaloby v mezích žalobních bodů [§ 75 odst. 1 a 2 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní (dále jen „s. ř. s.“)], včetně řízení předcházejícího jeho vydání, jakož i z hlediska vad, k nimž by byl povinen přihlídnout z úřední povinnosti.
11. Zákonná úprava odpočtu DPH je obsažena v §§ 72 až 79 ZDPH, jež transponují čl. 167 až 192 Směrnice Rady 2006/112/ES z 28. 11. 2006 o společném systému daně z přidané hodnoty. Podle § 72 odst. 1 ZDPH musí plátce daně pro uplatnění nároku na odpočet daně na vstupu tvrdit, že přijal zdanitelné plnění a že toto plnění následně použil stanoveným způsobem v rámci své ekonomické činnosti.
12. Podle § 92 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, správce daně dbá, aby skutečnosti rozhodné pro správné zjištění a stanovení daně byly zjištěny co nejúplněji, a není v tom vázán jen návrhy daňových subjektů (odstavec 2). Povinností daňového subjektu je prokázat všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v řádném daňovém tvrzení, dodatečném daňovém tvrzení a dalších podáních (odstavec 3). 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 (odstavec 4). Správce daně naopak prokazuje mimo jiné skutečnosti vyvracející věrohodnost, průkaznost, správnost či úplnost povinných evidencí, účetních

záznamů, jakož i jiných záznamů, listin a dalších důkazních prostředků uplatněných daňovým subjektem [odstavec 5 písm. c)].

13. Ustálenou judikaturu správních soudů k rozložení důkazního břemene mezi daňový subjekt a správce daně shrnul NSS v rozsudku č. j. 2 Afs 55/2016-38, č. 3505/2017 Sb. NSS z 31. 8. 2016 tak, že *„daňový subjekt je povinen prokazovat všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v daňovém přiznání nebo k jejichž průkazu byl správcem daně vyzván. Daňový subjekt prokazuje svá tvrzení především svým účetnictvím a jinými povinnými záznamy. Správce daně však může vyjádřit pochybnosti ohledně věrohodnosti, průkaznosti, správnosti či úplnosti účetnictví a jiných povinných záznamů. 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 natolik vážné a důvodné pochyby, že činí účetnictví nevěrohodným, neúplným, neprůkazným nebo nesprávným. Správce daně je povinen identifikovat konkrétní skutečnosti, na základě nichž hodnotí předložené účetnictví jako nevěrohodné, neúplné, neprůkazné či nesprávné. Pokud správce daně unese své důkazní břemeno ve vztahu k výše popsaným skutečnostem, je na daňovém subjektu, aby prokázal pravdivost svých tvrzení a průkaznost, věrohodnost a správnost účetnictví a jiných povinných záznamů ve vztahu k předmětnému účetnímu případu, popř. aby svá tvrzení korigoval.“*
14. NSS pokračoval: *„Pro uplatnění nároku na odpočet DPH je plátce daně povinen předložit daňový doklad [§ 73 odst. 1 písm. a) zákona o DPH], a tím prokázat uskutečnění zdanitelného plnění. Tuto povinnost je nicméně třeba vykládat v souladu s judikaturou Nejvyššího správního soudu tak, že „prokazování nároku na odpočet daně je sice prvotně záležitostí dokladovou, současně je však třeba respektovat soulad skutečného stavu se stavem formálně právním. Proto ani doklady se všemi požadovanými náležitostmi nemusí být podkladem pro uznání nároku na odpočet, není-li zároveň prokázáno, že k uskutečnění zdanitelného plnění fakticky došlo, resp. došlo tak, jak je v dokladech deklarováno, či nejsou-li splněny další zákonné podmínky pro jeho uplatnění“ (rozsudek ze dne 27. 1. 2012, č. j. 8 Afs 44/2011 – 103). Pro uznání nároku na odpočet DPH tedy nejsou rozhodné jen formální náležitosti předloženého a řádně zúčtovaného daňového dokladu, ale stav faktický, tj. faktické přijetí zdanitelného plnění, které musí být uskutečněno jiným plátcem daně. Je proto nezbytné, aby daňový subjekt prokázal v daňovém řízení správci daně nejen to, zda došlo k faktickému uskutečnění zdanitelného plnění, ale i to, zda toto plnění uskutečnila osoba v postavení plátkyně daně.*
15. V této souvislosti je třeba uvést, že ustálená judikatura doznala změny v důsledku rozsudku SDEU ve věci *Kemwater ProChemie*, podle nějž *„uplatnění nároku na odpočet DPH zaplacené na vstupu musí být odepráno, aniž je správce daně povinen prokazovat, že se osoba povinná k dani dopustila podvodu na DPH nebo že věděla či vědět měla, že plnění, jehož se dovolává na podporu nároku na odpočet daně, bylo součástí takového podvodu, jestliže skutečný dodavatel daného zboží či služeb nebyl identifikován a tato osoba povinná k dani nepodá důkaz o tom, že tento dodavatel měl postavení osoby povinné k dani, to však za podmínky, že s ohledem na skutkové okolnosti a informace, jež osoba povinná k dani poskytla, nejsou k dispozici údaje potřebné k ověření, že skutečný dodavatel toto postavení měl.“*
16. Na tyto závěry navázal v téže věci rozšířený senát NSS v rozsudku č. j. 1 Afs 334/2017-208 z 23. 3. 2022. Připomněl v něm, že *„[SDEU] připustil i možnost, že nebude zjištěna identita dodavatele, přesto však budou splněny hmotněprávní podmínky vzniku nároku na odpočet DPH, pokud budou s ohledem na skutkové okolnosti k dispozici údaje potřebné k ověření, že*

*dodavatel měl postavení plátce DPH.*“ Současně podotkl, že nelze podmínky pro vznik nároku na odpočet DPH rozšířit tak, že by byly splněny, kdyby „*daňový subjekt prokázal, že byl v dobré víře v to, že jedná s plátcem DPH*“. Takový postup by podle rozšířeného senátu zakotvil novou možnost vzniku nároku na odpočet DPH, s níž SDEU nepočítal. Rozšířený senát také zdůraznil, že důkazní břemeno ohledně prokázání skutečnosti, že dodavatel je plátcem DPH, tíží daňový subjekt. S výjimkou situace, že by správce daně měl z informací dostupných z úřední činnosti povědomost o tom, kdo je skutečným dodavatelem a že je také plátcem DPH.

17. V nynějším soudním řízení jde o dodávky zboží (injektážních směsí a pytlovaného popílku), které měla žalobkyně podle svých tvrzení i daňových dokladů přijmout od společnosti Orsenten. Mezi účastníky řízení není sporu o to, že toto zboží existovalo a bylo skutečně dodáno (srov. poslední větu bodu 24 napadeného rozhodnutí) a že žalobkyně splnila svou prvotní dokladovou povinnost. Správce daně následně výzvou z 28. 7. 2017 sdělil žalobkyni konkrétní pochybnosti, zda zboží dodala právě společnost Orsenten, v důsledku čehož přešlo důkazní břemeno ohledně prokázání poskytnutí plnění na žalobkyni.
18. Prvotní pochybnosti správce daně o věrohodnosti a správnosti účetních dokladů vycházely z toho, že předmět plnění je na nich specifikován nedostatečně jako „injektážní směs“. Existuje totiž mnoho typů injektážních směsí s různým složením a technickými vlastnostmi, od nichž se odvíjejí konkrétní možnosti jejich použití ve stavebnictví. Z faktur a dodacích listů dále nebyl zřejmý průběh transakcí, kdo zboží předal a převzal a kdy k tomu došlo, ani kdo je vyrobil a přepravil. Dodání zboží nebylo možné u Orsenten ověřit, neboť tato společnost byla pro správce daně nekontaktní, sídlila na hromadné adrese, kde se nezdržovala, a neměla registrovanou ani žádnou provozovnu, sklad nebo jiné prostory, kde by mohla fakticky vykonávat ekonomickou činnost.
19. Žalobkyně v daňovém řízení poukázala na dva důkazy podporující její tvrzení. Prvním z nich byly výpisy z jejího bankovního účtu, jež zachycují platby společnosti Orsenten, jejichž výše a variabilní symboly víceméně korespondují s údaji na účetních dokladech. Žalovaný však správně podotkl, že výpis z bankovního účtu sice dosvědčuje, že došlo k určité platební transakci, nelze z něj však dovozovat faktické poskytnutí určitého plnění (rozsudek NSS č. j. 8 Afs 14/2012-61 z 26. 9. 2012). Tento důkaz tak má spíš podpůrnou váhu. Za významnější důkaz lze naopak považovat to, že Orsenten uvedla předmětná plnění ve svém kontrolním hlášení. Není přitom pravda, že se žalovaný tímto důkazem nezabýval; v bodech 28 a 32 napadeného rozhodnutí tuto skutečnost naopak potvrdil a kontrolnímu hlášení přiznal jistou důkazní sílu. Tyto důkazy však mají obdobně pádnou protiváhu, jelikož Orsenten neuvédla tato plnění ve svých daňových přiznáních a neuvédla z nich daň.
20. Ze svědeckých výpovědí nepochybně vyplynulo, že v žalobkyniných skladech se nacházely injektážní směsi jednak vyrobené samotnou žalobkyní, jednak dodané jinými subjekty. Ostatně také žalovaný považoval na základě výpovědí svědků Ing. M. S. a J. V. za prokázané, že žalobkyně nakoupila tyto směsi od společností EKADOS a HLINOVSKEY. Někteří svědkové uvedli, že tyto směsi dodávala žalobkyni také Orsenten, ale Jan Černý (žalobkynin jednatel do 20. 9. 2016) získal tuto informaci jen zprostředkovaně, s nikým za tuto společnost nejednal a případná plnění od ní by pravděpodobně nerozeznal od ostatních, jelikož se vizuálně nijak nelišila. S. Š. (žalobkynin jednatel do 20. 9. 2016 a poté zaměstnanec na dohodu o provedení práce) si jmenovitě

vzpomněl pouze na dodavatelku EKADOS. Na otázku správce daně, zda zná společnost Orsenten, doplnil, že jde o další dodavatelku injektážních směsí, ale nepamatoval si, kdy tato obchodní spolupráce probíhala, a nikdy s nikým za tuto společnost nejednal a nebyl přítomen předání zboží. M. P. (žalobkynin zaměstnanec) rovněž potvrdil existenci injektážních směsí od jiných dodavatelů, ale nevěděl, zda byly dodávány v předmětných obdobích a od kterých společností pocházely.

21. Za stěžejní pro posouzení věci tak soud považuje výpověď L. P., v rozhodné době vlastníka 100% podílu a jediného jednatele Orsenten. Ten uvedl, že nemůže potvrdit, zda jeho společnost v daných obdobích obchodovala s žalobkyní, neboť v činnosti Orsenten nijak nefiguroval. Pouze podepsal rozhodnutí, že bude vlastníkem firmy, za což dostal finanční obnos, jenž se mu hodil, neboť byl v té době na ulici, a tím to pro něj skončilo. S touto nabídkou jej oslovil v roce 2016 bývalý majitel Orsenten před brněnským obchodním centrem Vaňkovka a podepisování listin se konalo taktéž v Brně u notáře ve vysoké budově na ulici Česká u zastávky trolejbusu. Za Orsenten L. P. nikdy nejednal, nepodepsal za ni žádné dokumenty (ani dodací listy předložené žalobkyní) a ani k tomu nikoho nepověřil. O předmětu podnikání své společnosti se dozvěděl až od policie. Také vypověděl, že nikdy neviděl účetní doklady ani zboží týkající se projednávané věci a že s žalobkyní nikdy nejednal. Soud neshledal důvod, proč považovat tuto výpověď za nedůvěryhodnou. L. P. nabídl ucelený, vnitřně konzistentní příběh, v němž popsal okolnosti svého působení v Orsenten dostatečně určitě a přesvědčivě. Současně soud považuje za obecně známou skutečnost, že k zapojování „bílých koní“ do společností právě popsáním způsobem v některých případech dochází. V poučení o možném postihu za porušení povinnosti mlčenlivost, které správce daně poskytl svědkovi, soud nespatřuje žádný nepřijatelný nátlak, neboť se jedná o standardní poučení podle § 246 daňového řádu. Žalobkyně má pravdu v tom, že někdo vykonával jménem Orsenten určité kroky prostřednictvím datové schránky (přínejmenším odeslal kontrolní hlášení). Nutně k tomu však nemusel potřebovat jakoukoli součinnost L. P., neboť společnost vznikla již v roce 2014, L. P. nebyl její první jednatel a přístupovými údaji k její datové schránce disponovali již předchozí jednatele. Samotná skutečnost, že L. P. byl v té době trestně stíhán, nedůvěryhodnost jeho svědectví nezpůsobuje, a to tím spíše, že citovaná výpověď zapadá do kontextu dalších důkazů.
22. Žalobkyně neoznačila konkrétní osoby, které s ní měly za Orsenten jednat, a jejich totožnost nebyla zřejmá ani z předložených účetních dokladů. Stejně tak žalobkyně nepopsala, za jakých okolností bylo zboží objednáváno nebo kdo, kdy a kde zajišťoval jeho dodání a převzetí. Nikdo z žalobkyniných pracovníků, kteří v daňovém řízení vypovídali, nejednal s žádným zástupcem Orsenten a nebyl s to potvrdit, že žalobkyně zboží od této společnosti ve zkoumaných zdaňovacích obdobích skutečně přijala. Jednatel Orsenten, jediná osoba oprávněná za tuto společnost jednat, přitom o žádných dodávkách pro žalobkyni nevěděl. Právě v těchto ohledech se nyní posuzovaná věc liší od posouzení dodávek od společností EKADOS a HLINOVSKY, u nichž dodání plnění od těchto konkrétních společností někteří svědci výslovně potvrdili.
23. Z popsáných okolností je zřejmé, že Orsenten s žalobkyní neobchodovala a vykázaná plnění ve zkoumaných zdaňovacích obdobích neposkytla. Žalobkyně tedy neunesla své důkazní břemeno ohledně dodání zdanitelných plnění právě od společnosti Orsenten.
24. Žalobkynin poukaz na rozsudky SDEU ve věcech C-101/16, *Paper Consult*, a ve spojených věcech C-80/11 a C-142/11, *Mahagében a Dávid*, o něž v podání ze 17. 7. 2022 opírá své

přesvědčení o nemístných nárocích správce daně na žalobkynino prověřování jejich dodavatelů, není přílehlavý. Tato judikatura se totiž týká odepření nároku na odpočet DPH z důvodu zapojení daňového subjektu do daňového podvodu. Ten však v projednávané věci zjištěn nebyl. Daňové orgány postavily své rozhodnutí na předpokladu, že sporné plnění bylo ve skutečnosti poskytnuto, avšak žalobkyni se nepodařilo prokázat, že je poskytla dodavatelka uvedená na fakturách. Bylo přitom na žalobkyni, jakým způsobem své tvrzené obchodní transakce se společností Orsenten zdokumentuje a jaké si opatří důkazy o přijetí plnění právě od této společnosti. Jestliže se žalobkyně dovolává (a to přípustně!) obsahu kontrolních hlášení své dodavatelky coby důkazu, pak za stejně legitimní důkaz k prokázání sporné skutečnosti považuje soud obsah daňových přiznání téhož subjektu nebo jeho (ne)splnění příslušné daňové povinnosti.

25. Jak již soud uvedl, i po rozsudku SDEU ve věci *Kemwater ProChemie* je nutné pro uplatnění nároku na odpočet daně s jistotou prokázat, že deklarovaná plnění přijal daňový subjekt od jiného plátce DPH. Byť se nemusí jednat o dodavatele uvedeného na dokladu (nemusí být splněna formální podmínka), jeho postavení jako plátce DPH (materiální podmínka) splněno být musí (srov. bod 37 rozsudku NSS č. j. 5 Afs 215/2019-56 z 23. 6. 2022).
26. Z daňových dokladů ani ze žalobkyniných tvrzení nevyplývá, že by zde existovala jiná osoba, která by plnění uskutečnila namísto deklarované společnosti Orsenten a která by mohla být sama plátkyní DPH. Žalobkyně označila jako dodavatelku Orsenten a navrhla „výslech jejího zástupce“ (vyjádření z 21. 9. 2017), aniž po celou dobu daňového řízení označila jedinou konkrétní osobu, s níž měla jednat nebo jež měla dodat předmětné zboží. A to přestože byla konfrontována se zjištěními správce daně, jenž dodání od této konkrétní společnosti zpochybňoval, a přestože se žalobkyně ve věci opakovaně vyjadřovala. Ve svých podáních se soustředila na prokázání plnění plnění od společností EKADOS a HLINOVSKY, ale ve vztahu k plněním od Orsenten svá tvrzení nijak nerozhojnila. Není zde tedy žádná osoba, kterou by správce daně mohl kontaktovat, a už vůbec nic nenasvědčuje tomu, že by taková osoba sama měla být plátkyní DPH. Ani poté, co soud žalobkyni výzvou z 28. 6. 2022 výslovně umožnil doplnit její tvrzení s odkazem na rozhodnutí ve věci *Kemwater ProChemie*, neuvedla žádné nové skutečnosti, tedy nic, co by mohlo její stávající hmotněprávní postavení jakkoli zlepšit. Rozhodným tak zůstalo žalobkynino tvrzení, že dodavatelkou zboží byla Orsenten.
27. Městský soud si uvědomuje, že NSS není jednotný v aplikaci nové judikatury. Nicméně ztotožňuje se s opakovaně vyjádřeným názorem, že tato judikatura nepředstavuje paušální poukaz na zrušení všech zamítavých soudních i správních rozhodnutí, která předcházela rozsudkům ve věci *Kemwater ProChemie*, bez ohledu na okolnosti konkrétní věci: „*Vrátit věc až do daňového řízení je naopak namístě zpravidla tehdy, pokud tu existuje alespoň nějaká indicie ukazující na osobu odlišnou od deklarovaného dodavatele, která mohla fakticky dodat sporné plnění.*“ (Na příklad rozsudky NSS č. j. 10 Afs 254/2018-43 z 13. 5. 2022, č. j. 1 Afs 499/2020-48 z 20. 6. 2022, č. j. 5 Afs 215/2019-56 z 23. 6. 2022 nebo č. j. 10 Afs 66/2019-51 z 29. 6. 2022). V rozsudku č. j. 5 Afs 215/2019-56 NSS konstatoval, že indicie o tom, že by sporná plnění mohl fakticky dodat jiný plátce DPH, nelze spatřovat pouze v situaci, kdy o dodávkách deklarovaných plnění od osoby uvedené na dokladu existují vážné pochybnosti. Z provedeného dokazování musí vyplývat takové skutečnosti, které budou směřovat k tomu, že faktický dodavatel v postavení plátce DPH skutečně byl. Zároveň nelze dovozovat postavení plátce DPH z toho, že souhrnná výše vícera poskytnutých

plnění překračuje limit pro registraci k DPH, pokud daňový subjekt neprokáže, že byla tato plnění poskytnutá jediným dodavatelem (bod 36 rozsudku NSS č. j. 1 Afs 334/2017-208 nebo bod 43 rozsudku č. j. 4 Afs 317/2021-43 z 24. 3. 2022).

28. V nynější věci se žalobkyni nepodařilo prokázat naplnění všech hmotněprávních podmínek pro uplatnění nároku na odpočet DPH. Provedené dokazování vyloučilo, že by faktickou dodavatelkou sporných plnění byla společnost Orsenten, a žalobkyně nenabídla ani v náznu žádnou indicii, že by jiný faktický dodavatel byl v postavení plátce DPH. Zároveň tak neučinila ani v řízení o žalobě, ačkoli k tomu dostala příležitost; ve sdělení ze 17. 7. 2022 i při jednání 21. 7. 2022 naopak setrvala na tom, že jí sporná plnění poskytla právě společnost Orsenten.
29. Soud nepřisvědčil ani žalobnímu bodu, podle nějž byla žalobkyně zkrácena na svých právech tím, že před ní správce daně zatajil úřední záznam č. j. 4379595/18/3020-60563-703301 obsahující skutková zjištění ze spisu společnosti EKADOS. Tento spis je totiž součástí správního spisu a žalobkyně do něj mohla kdykoli v průběhu daňového řízení nahlédnout. S jeho obsahem a svým hodnocením zjištěných poznatků pak žalobkyni výslovně seznámil správce daně v rámci výsledku kontrolního zjištění (v jeho části II na str. 13 a násl. a dále na str. 17 dole). Žalobkyně tedy v souvislosti s tímto důkazním prostředkem žádnou újmu na svých procesních právech utrpět nemohla. To platím tím spíš, že záznam se týkal výlučně plnění přijatých od společnosti EKADOS, jež nejsou předmětem tohoto soudního řízení.
30. Obdobně je tomu s námitkou vznesenou 21. 7. 2022 při soudním jednání, podle níž žalobkyně nebyla v daňovém řízení seznámena s výsledky šetření provedeného u Orsenten. Tento žalobní bod je předně opožděný, neboť byl uplatněn po uplynutí lhůty pro podání žaloby (§ 72 odst. 1 ve spojení s § 71 odst. 2 s. ř. s.). Soud k němu přesto poznamenává, že veškerá zjištění týkající se společnosti Orsenten (již se správci daně vůbec nepodařilo kontaktovat), která byla podkladem napadeného rozhodnutí, byla spolu s jejich hodnocením ze strany správce daně obsažena nejpozději ve zprávě o daňové kontrole (zejména na jejích stranách 8 a 11), a žalobkyně s nimi mohla polemizovat (což ostatně činila).
31. Žalobkyně též obecně namítla, že se žalovaný nevyjádřil ke všem skutečnostem namítaným v průběhu daňové kontroly a odvolání. Jako jediný příklad však specifikovala obsah kontrolních hlášení společnosti Orsenten, k němuž se soud již shora vyjádřil. Tímto žalobním bodem se soud proto podrobněji nezabýval.

#### IV. Závěr a náklady řízení.

32. Daňové orgány sdělily žalobkyni konkrétní okolnosti, které založily vážné pochybnosti o věrohodnosti a správnosti účetních dokladů, na jejichž základě žalobkyně uplatnila nárok na odpočet DPH u zdanitelných plnění přijatých od společnosti Orsenten. V důsledku toho přešlo na žalobkyni důkazní břemeno ohledně přijetí sporných plnění právě od této společnosti, a žalobkyně je v daňovém řízení neunesla. Provedené dokazování vyloučilo, že by faktickou dodavatelkou sporných plnění byla společnost Orsenten, a žalobkyně nenabídla ani v náznu žádnou indicii, jaká jiná osoba mohla tato konkrétní zdanitelná plnění dodat, a tím méně, že by mohla být v postavení plátce DPH. Neučinila tak ani v průběhu soudního řízení, ačkoli k tomu dostala příležitost, a o takové možnosti nesvědčí ani žádné listiny obsažené v daňovém spise. Za těchto okolností soud považuje za správný

závěr žalovaného, že podmínky pro vznik nároku na odpočet DPH u těchto plnění nebyly splněny. Vzhledem k tomu soud žalobu zamítl jako nedůvodnou podle § 78 odst. 7 s. ř. s.

33. O náhradě nákladů řízení rozhodl soud podle § 60 odst. 1 s. ř. s. Žalobkyně neměla ve věci úspěch, proto nemá právo na náhradu nákladů řízení, a žalovanému nevznikly žádné náklady nad rámec jeho obvyklé úřední činnosti, proto mu soud jejich náhradu nepřiznal.

#### **Poučení:**

Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává u Nejvyššího správního soudu, se sídlem Moravské náměstí 6, Brno, a to v tolika vyhotoveních (podává-li se v listinné podobě), aby jedno zůstalo soudu a každý účastník dostal jeden stejnopis. 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](http://www.nssoud.cz).

Praha 21. července 2022

**JUDr. Ing. Viera Horčicová**  
předsedkyně senátu