



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: **REPELO stavby s.r.o.**, IČO: 29106907  
se sídlem Trojická 1910/7, Praha 2

proti

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

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 24.02.2020, čj. 3751/20/5300-21441-702127

**takto:**

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

**Odůvodnění:**

1. Žalobou podanou u Městského soudu v Praze se žalobce domáhal zrušení rozhodnutí žalovaného označeného v záhlaví tohoto rozsudku (dále jen „napadené rozhodnutí“), kterým byla zamítnuta odvolání žalobce a potvrzena rozhodnutí Finančního úřadu pro hlavní město Prahu (dále jen „správce daně“), a to
  - platební výměr ze dne 29.04.2019, č.j. 4154415/19/2002-52522-203990, kterým byla žalobci vyměřena daň z přidané hodnoty za zdaňovací období leden 2017 ve výši 613 960,- Kč,

Shodu s prvopisem potvrzuje I. V.

- platební výměr ze dne 29.04.2019, č.j. 4154802/19/2002-52522-203990, kterým byla žalobci vyměřena daň z přidané hodnoty za zdaňovací období únor 2017 ve výši 654 732,- Kč,
- platební výměr ze dne 29.04.2019, č.j. 4155027/19/2002-52522-203990, kterým byla žalobci vyměřena daň z přidané hodnoty za zdaňovací období březen 2017 ve výši 1 286 355,- Kč,
- platební výměr ze dne 29.04.2019, č.j. 4155343/19/2002-52522-203990, kterým byla žalobci vyměřena daň z přidané hodnoty za zdaňovací období květen 2017 ve výši 722 775,- Kč

(dále společně jen „platební výměry“).

2. Z odůvodnění napadeného rozhodnutí vyplývá, že žalobce dle svého vyjádření poskytoval služby spočívající v manipulaci s balicím materiálem (vymývání lahví, sudů a třídění lahví) a služby v oboru zemědělství (dojení krav). Tyto služby měl zajišťovat prostřednictvím dodavatelských společností PELLEGRINI group s.r.o., IČO: 28031431, se sídlem Chudenická 1059/30, Praha 10, z obchodního rejstříku vymazaná dne 11.12.2019 (dále jen „Pellegrini“) a Trend Práce s.r.o., IČO: 26408511, se sídlem Křižíkova 345/4, Praha 8 (dále jen „Trend Práce“). Z přijatých daňových dokladů vystavených těmito společnostmi žalobce v rozhodných zdaňovacích obdobích (leden, únor, březen a květen 2017) uplatnil v řádných daňových tvrzeních nárok na odpočet daně. Správci daně po přezkoumání údajů v nich uvedených vznikly pochybnosti o oprávněnosti nároku na odpočet daně, a proto zahájil postup k odstranění pochybností, a to výzvami ze dne 21.3.2017, č.j. 2005218/17/2002-52522-203990 (za leden 2017), ze dne 21.4.2017, č.j. 3538519/17/2002-52522-203990 (za únor 2017), ze dne 19.5.2017, č.j. 4554902/17/2002-52522-203990 (za březen 2017) a při ústním jednání zaznamenaném v protokolu o ústním jednání dne 12.9.2017 č. j. 6981622/17/2002-60563-110150 (za květen 2017) (dále společně jen „výzvy“). Následně byly u žalobce zahájeny daňové kontroly za rozhodná zdaňovací období. Na základě zjištění učiněných v jejich průběhu dospěl správce daně k závěru, že žalobce neprokázal přijetí zdanitelných plnění ve smyslu § 72 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „ZDPH“) deklarovaných daňovými doklady vystavenými společnostmi Pellegrini a Trend Práce, proto následně vydal platební výměry.
3. Žalovaný se ztotožnil se správcem daně v závěru, že na základě provedených úkonů a doložených důkazních prostředků byly zjištěny takové skutečnosti a rozpory, které ve svém komplexu zpochybňují přijetí zdanitelných plnění žalobcem v rozhodných zdaňovacích obdobích od dodavatelů Pellegrini a Trend Práce v deklarovaném rozsahu. Jmenovaní dodavatelé sice podali přiznání k dani z přidané hodnoty za předmětná zdaňovací období, nicméně ani v jednom případě jimi daň uhrazena nebyla. Na výzvu správce daně společnost Trend Práce nereagovala vůbec, společnost Pellegrini zaslala pouze formální důkazní prostředky vážící se ke zdaňovacímu období únor 2017, a to navíc již předložené žalobcem. Při ústním jednání konaném dne 10.1.2018 předložil žalobce správci daně písemná vyjádření společnosti Pellegrini o tom, že v měsíci lednu a březnu 2017 byly práce řádně provedeny, předány bez zásadních vad, vyfakturovány a uhrazeny. Nekontaktnost tvrzených dodavatelů následně potvrdil i žalobce, přičemž správci daně nakonec sdělil, že odstoupil od smlouvy o dílo uzavřené dne 9.11.2016 se společností Pellegrini (dále jen „smlouva o dílo 1“), a to z důvodu neodvedení DPH, kterou žalobce

tomuto dodavateli zaplatil. Toto odstoupení od smlouvy však žalovaný hodnotil jako účelové. Žalovaný kladl žalobci k tíži, že jednal s údajnými zástupci společnosti Pellegrini a Trend Práce, aniž by si ověřil oprávnění těchto osob k jednání za dodavatele. Plnou moc udělenou jednatelkou společnosti Pellegrini paní K. K. panu L. C., se kterým žalobce jednal, vyhodnotil žalovaný jako nevěrohodnou a vzhledem k nekontaktnosti společnosti Pellegrini též jako neověřitelnou. Pochybnost o pravosti této plné moci podle něj zdůrazňuje fakt, že paní K. K. nikdy nebylo uděleno povolení k pobytu na území České republiky a ani v obchodním rejstříku nemá nahlášenou adresu v tuzemsku. Ani V. R., osoba, která jednala za společnost Trend Práce, není dohledatelná a jeho oprávnění jednat za tuto společnost je neověřitelné. Žalovaný v souvislosti s praktickou nekontaktností deklarovaných dodavatelů zdůraznil, že oba měli virtuální sídlo.

4. S ohledem na skutečnost, že deklarovaní dodavatelé od svého vzniku nezveřejnili v obchodním rejstříku ani jednu účetní závěrku, nemohlo být žalobci známo, zda mají zaměstnance a majetek, který by mohli používat ke své podnikatelské činnosti. Přesto žalobce uzavřel se společností Pellegrini smlouvu o dílo 1, a to v rozsahu „*pomocné práce v živočišné výrobě, balící práce (Plzeň - Stříbro) a další podle potřeb objednatele, a to na základě objednávek*“. Smlouva o dílo 1 předpokládá v oddílu III sepsání protokolů a předání a převzetí díla. Totéž bylo ujednáno ve smlouvě o dílo uzavřené se společností Trend Práce dne 9.1.2017 (dále jen „smlouva o dílo 2“), a to v jejím oddílu I. odst. 2. Protokoly předložené v daňovém řízení však neobsahovaly žádnou specifikaci pomocných prací v živočišné výrobě a balících prací. Není tak zřejmé, kdo konkrétně odpracoval kolik hodin, jaká je cena hodinové práce, a konkrétní místo práce. Smlouva o dílo 1 též předpokládá vznik písemných objednávek s uvedením druhu, množství a rozsahu služby a termínem provedení. Na předložených objednávkách však tyto údaje nejsou. Ani z předložených faktur není zřejmý předmět plnění. Žalobce tedy neprokázal rozsah a předmět deklarovaného přijatého zdanitelného plnění, a to daňovými doklady ani na základě výzev. Smlouvy, objednávky a faktury proto žalovaný hodnotil jako důkazy formální, protože neprokazují přijetí konkrétních prací v konkrétním rozsahu.
5. Žalobce se zavázal odběratelům svých služeb, že všichni jeho zaměstnanci absolvovali školení bezpečnosti a ochrany zdraví při práci a že o těchto školeních vede záznamy. Ze žalobcem předložených listin není vůbec zřejmé, kdo konkrétně měl provádět práce (zdanitelné plnění) nebo zda byly tyto osoby řádně proškoleny (žalobce doslova uvedl, že způsobilost pracovníků vykonávajících práce nebyla daňovým subjektem prověřována, přestože se k danému smluvně zavázal s konečnými odběrateli služeb). Ve smlouvě o dílo 2 prohlásila společnost Trend Práce, že všichni její zaměstnanci absolvovali školení bezpečnosti práce a ochrany zdraví při práci a že o těchto školeních vede záznamy. Společnost Trend Práce však neměla zaměstnance a z předložené písemnosti (*Záznam o provedení instruktáži o bezpečnosti a ochraně zdraví při práci*) je jasné, že žalobce nekontroloval její obsah, jelikož zde chybí základní údaje, zejména prohlášení o proškolení BOZP. Ve smlouvě o dílo 1 toto ujednání zcela chybí. Různé záznamy o provedených instruktážích či výkazy pracovníků doložené žalobcem za rozhodná zdaňovací období jsou nevěrohodná, neboť vůbec neobsahují jména pracovníků, anebo je sice obsahují, ale naopak neobsahují údaje o proškolení BOZP a PO a prohlášení o tom, že pomocný pracovník splňuje odborné i zdravotní podmínky zákoníku práce pro danou činnost. Správcem daně požadovaný jmenovitý seznam pracovníků nebyl žalobcem doložen, neboť společnost Pellegrini a Trend Práce údajně neposkytly žalobci žádnou součinnost. V rámci kontroly za květen 2017 žalobce předložil toliko tabulku označenou jako *Výkaz*

Shodu s prvopisem potvrzuje I. V.

*odpracovaných hodin* čtyř zaměstnanců společnosti Pellegrini za sběr kamene a čtyři soupisy práce – předávací protokoly za měsíc květen 2017, na kterých byl uveden vždy jeden zaměstnanec. Jednalo se o podojení 762 kusů krav. To žalovaný označil za nedostačující a nevěrohodné, protože není v silách čtyř lidí podojit takové množství skotu.

6. V případě, že by společnosti Pellegrini a Trend Práce zaměstnávaly brigádníky, jak namítl v odvolání žalobce, měly by povinnost být registrovány k dani z příjmů vybírané srážkou, byly by povinny uzavřít s těmito brigádníky dohody o provedení práce a odvádět za příslušná zdaňovací období srážkovou daň, což však dle evidence správce daně neučinily.
7. Žalobce ani na výzvy správce daně nedoložil a věrohodnými důkazními prostředky neprokázal fakticitu plnění uvedenou na daňových dokladech, tj. která konkrétní společnost či konkrétní řidiči převáželi pracovníky na místo výkonu práce dle předložených objednávek.
8. Žalovaný dále označil za nestandardní, že platby za deklarovaná zdanitelná plnění probíhaly zásadně v hotovosti, a to „na etapy“ vždy tak, aby vyplácená částka nepřesáhla 270 000 Kč, ačkoliv jednotlivé faktury zněly na částky do výše několika statisíců až milionů korun a navzdory tomu, že dodavatelé Pellegrini a Trend Práce na fakturách uvedli způsob úhrady příkazem na konkrétní účty vedené u bankovních ústavů. To indikuje, že úhrady jednotlivých faktur od obou dodavatelů byly účelově rozděleny na jednotlivé hotovostní platby, což lze hodnotit jako obcházení zákona č. 254/2004 Sb., o omezení plateb v hotovosti a o změně zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „ZOPH“). Žalobce uvedl, že důvodem tohoto způsobu hrazení faktur byla skutečnost, že zaměstnancům dodavatelů byla mzda vyplácena v hotovosti dopředu, a proto byly dvakrát týdně peníze přebírány domnělými zástupci dodavatelů, jimiž byl za Trend Práce pan V. R. a za Pellegrini pan L. C. Toto tvrzení však žalovaný označil za nevěrohodné, protože na příjmových dokladech jsou podpisy jednatelů dodavatelů (jednatelky společnosti Trend Práce paní M. P. a jednatelky společnosti Pellegrini paní K. K.). Žalobce tak nemohl být v dobré víře, že zaplatil za přijatá plnění deklarovanému dodavateli Pellegrini, když na pokladních dokladech za příjemce byla podepsána jednatelka této společnosti, která však fakticky danou hotovost nepřevzala. To, že úhrady proběhly skutečně tak, jak žalobce deklaroval, zpochybňuje i skutečnost, že jménem žalobce měl hotovost dodavatelům předávat pan S. A., jemuž však funkce jednatele zanikla dne 25.4.2017 a nebylo doloženo, na základě jakého oprávnění disponoval s peněžními prostředky žalobce i po zániku své funkce.
9. Žalovaný nesouhlasil s odvolací námitkou, že se správce daně nevypořádal se všemi důkazy a tvrzeními. Předložené důkazní prostředky byly podle něj hodnoceny jak jednotlivě, tak ve vzájemné souvislosti. Žalovaný v této souvislosti odkázal na konkrétní strany Zprávy o daňové kontrole č.j. 3589222/19/2002-60563-110150 (dále jen „Zpráva o kontrole“), na nichž jsou posuzovány jednotlivé důkazy a tvrzení žalobce. Dodal, že správce daně se uskutečnění zdanitelných plnění snažil ověřit i u deklarovaných dodavatelů, ti však relevantně nespolupracovali anebo nespolupracovali vůbec.
10. Žalovaný nevěšel ani na odvolací námitku, že správce daně neunesl důkazní břemeno stran svého tvrzení o (ne)věrohodnosti důkazů. Konstatoval, že žalobce předložil formální daňové doklady, čímž splnil svoji prvotní povinnost přiznat daň. Správce daně však pojal pochybnost o věrohodnosti těchto dokladů, a to nejdříve při porovnání údajů o přijatých zdanitelných plněních vykázaných v oddílu B.2. kontrolních hlášení podaných žalobcem a

Shodu s prvopisem potvrzuje I. V.

údajů o uskutečněných zdanitelných plněních vykázaných v oddílu A.4. kontrolních hlášení dodavatelů Pellegrini a Trend Práce. Poté správce daně provedl vlastní šetření (prověřil přijatá plnění u dodavatele, kontaktoval bankovní instituce, Policii ČR, Českou správu sociálního zabezpečení a na adresách sídel dodavatelů Pellegrini a Trend Práce provedl místní šetření). Následně ve výzvách k prokázání skutečností vyjádřil své pochybnosti ohledně přijetí zdanitelných plnění od dodavatelů Pellegrini a Trend Práce, čímž došlo k přenesení důkazního břemene zpět na odvolatele.

11. Žalovaný sice souhlasil se žalobcem v tom, že není nezákonné sdílení kancelářských prostor dodavatelů (tj. virtuální sídlo), nicméně znalost skutečného sídla je z hlediska správy DPH důležitá pro určení místa plnění a je také důležitým prvkem pro řádnou správu daně. V návaznosti na to, že společnosti byly nekontaktní, je virtuální sídlo deklarovaných dodavatelů jednou z mnoha indicií vedoucích k pochybnostem o uskutečnění tvrzených zdanitelných plnění.
12. Žalovaný nepřisvědčil ani odvolací námitce, podle níž správce daně porušil práva žalobce tím, že mu uložil více povinností, než ukládá zákon. K ní uvedl, že je v zájmu daňového subjektu zajistit si důkazní prostředky, kterými je schopen uskutečnění zdanitelného plnění prokázat v souladu s údaji uvedenými na daňových dokladech. Žalobci nebylo přičteno k tíži, že jednatelky společností Pellegrini a Trend Práce neměly povolený pobyt v České republice (ze žádného vyjádření správce daně neplyne, že by tuto skutečnost považoval za jsoucí v rozporu s právem). Součástí daňového spisu jsou však protokoly a příjmové pokladní doklady, které stvrzují, že tyto jednatelky byly přítomny u předání prací a převzetí hotovosti, ačkoli žalobce následně potvrdil, že tomu tak nebylo a správci daně sdělil, že tyto listiny byly vydány dopředu.
13. V žalobě žalobce předně namítl nepřezkoumatelnost napadeného rozhodnutí, které podle něj není dostatečně odůvodněno ve smyslu § 102 odst. 3 a 4 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“), neboť neobsahuje dostatečný popis podkladů pro jeho vydání ani úvahy, kterými se žalovaný řídil při hodnocení a při výkladu právních předpisů (první žalobní bod). Důvody vzniku pochybností správce daně o věrohodnosti doložených dokladů jsou neurčité. Například to, že jednatelky deklarovaných dodavatelů Pellegrini a Trend Práce neměly povolený pobyt na území ČR, ještě neznamená, že nemohly legálně pobývat v ČR. Žalobce nesouhlasí ani s přístupem žalovaného k podkladům, které zaslala společnost Pellegrini správci daně ke zdaňovacímu období únor 2017, a brojil proti tomu, že je žalovaný „shodil“ s tím, že se jednalo pouze o formální důkaz. Správce daně ani žalovaný neuvedli, jak si představují nikoliv jen formální důkaz prokazující uskutečnění předmětného zdanitelného plnění. V této souvislosti uvedl (zjevně dle vlastního mínění absurdní) příklady důkazů, jako je pořízení fotografie zaměstnanců dodavatele „s každým vymytým sudem“ či s „každou podojenou krávou“, anebo notářského zápisu o předání každé krabice jogurtů.
14. Ve druhém žalobním bodu žalobce namítl porušení čl. 2 odst. 2 Listiny základních práv a svobod, protože po něm správce daně vyžadoval splnění více povinností, než mu ukládá zákon. V listině označené jako „Seznámení daňového subjektu s výsledkem kontrolního zjištění“ totiž správce daně uvedl, že *„bylo v zájmu daňového subjektu, aby nad rámec svých běžných obchodních potřeb shromažďoval důkazy, které mohou prokázat, že k uskutečnění předmětné služby skutečně došlo“*.

15. Třetím žalobním bodem brojil žalobce proti tomu, že správce daně porušil § 72 a 73 zákona o DPH, protože žalobce dostatečným způsobem prokázal přijatá zdanitelná plnění a správce daně ani žalovaný neuvádí přesvědčivé důvody, proč nelze předmětná zdanitelná plnění uznat.
16. Ve čtvrtém žalobním bodě žalobce namítl, že daňové orgány obou stupňů porušily § 8 odst. 3 daňového řádu. Žalovaný nepřihlédl ke všemu, co při správě daní vyšlo najevo a nevycházel ze skutečného obsahu právního jednání nebo jiných skutečností rozhodných pro správu daní. Skutečným obsahem právního jednání žalobce je to, že vykázal zdanitelná plnění, jež byla skutečně provedena a správci daně předložil tomu odpovídající doklady podle § 72 a 73 zákona o DPH.
17. Závěrem žaloby žalobce „pro stručnost“ odkázal na své odvolací námítky uvedené v odvolání proti platebním výměrům, přičemž je do žaloby slovo od slova vtělil (pátý žalobní bod).
18. Žalovaný navrhl, aby soud žalobu zamítl. Ve vyjádření k žalobě uvedl, že setrvává na právním názoru vyjádřeném v napadeném rozhodnutí. Zejména pokud jde o námítky, které se obsahově shodují s odvolacími námítkami, jež byly řádně vypořádány v napadeném rozhodnutí, žalovaný odkázal na jeho odůvodnění. Napadené rozhodnutí dle jeho názoru není nepřezkoumatelné; žalovaný v něm uvedl veškeré podklady, ke kterým přihlédl a rozvedl všechny úvahy, které jej vedly k závěru, že uskutečnění deklarovaného zdanitelného plnění nebylo v daňovém řízení prokázáno. Správce daně a žalovaný nepovažovali za nezákonné, že jednatelkám dodavatelů nebyl povolen pobyt na území ČR, pouze pomocí této skutečnosti poukázali na to, že jednatelky nebyly u jednání ani u předání peněz v hotovosti přítomny, ačkoliv byly správci daně předloženy jimi podepsané dokumenty stvrzující předání prací a peněz. Volba důkazních prostředků je zcela na úvaze daňového subjektu a není povinností správce daně mu sdělovat, kterými důkazními prostředky může soulad daňových dokladů se skutečností prokázat. Věta, kterou správce daně zdůraznil požadavek náležité míry obezřetnosti na straně daňového subjektu, není protiústavním požadavkem správce daně, nýbrž citací z rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 15.5.2007, č.j. 2 Afs 177/2006-61. Ke třetímu a čtvrtému žalobnímu bodu žalovaný uvedl, že tyto pro svou nekonkrétnost nedosahují kvalit žalobního bodu.
19. Při rozhodování o žalobě soud vycházel zejména z této právní úpravy:
20. Podle § 72 odst. 1 písm. a) ZDPH ve znění relevantním pro rozhodná zdaňovací období je plátce oprávněn k odpočtu daně na vstupu u přijatého zdanitelného plnění, které v rámci svých ekonomických činností použije pro účely uskutečňování zdanitelných plnění dodání zboží nebo poskytnutí služby s místem plnění v tuzemsku.
21. Podle § 72 odst. 2 písm. a) ZDPH se daní na vstupu u přijatého zdanitelného plnění rozumí daň uplatněná podle tohoto zákona na zboží, které plátcí bylo nebo má být dodáno, nebo službu, která mu byla nebo má být dodána.
22. Podle § 73 odst. 1 písm. a) ZDPH pro uplatnění nároku na odpočet daně je plátce povinen při odpočtu daně, kterou vůči němu uplatnil jiný plátce, mít daňový doklad.
23. Podle § 8 odst. 3 daňového řádu správce daně vychází ze skutečného obsahu právního jednání nebo jiné skutečnosti rozhodné pro správu daní.

24. Podle § 92 odst. 3 daňového řádu ve znění účinném k datu vydání napadeného rozhodnutí daňový subjekt prokazuje všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v řádném daňovém tvrzení, dodatečném daňovém tvrzení a dalších podáních.
25. 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.
26. Podle § 102 odst. 3 daňového řádu v odůvodnění správce daně uvede důvody výroku nebo výroků rozhodnutí a informaci o tom, jak se vypořádal s návrhy a námitkami uplatněnými příjemcem rozhodnutí.
27. Podle § 102 odst. 4 daňového řádu v odůvodnění rozhodnutí, které bylo vydáno na základě dokazování, správce daně dále uvede, které skutečnosti má za prokazané, jakými úvahami se při hodnocení důkazů řídil, o které důkazy opřel svá skutková zjištění a jak věc posoudil po právní stránce.
28. Po provedeném řízení soud dospěl k závěru, že žaloba není důvodná.
29. Žalobce označil napadené rozhodnutí za nepřezkoumatelné, protože má za to, že v rozporu s § 102 odst. 3 a 4 daňového řádu není dostatečně odůvodněno a neobsahuje dostatečný popis podkladů a úvahy žalovaného, jimiž se při jejich hodnocení řídil. Důvody, které vedly správce daně k pochybnostem nad předloženými daňovými doklady, žalobce označil za neurčité. Žalobce tak námitkami formulovanými pod prvním žalobním bodem nejenže namítl nepřezkoumatelnost napadeného rozhodnutí pro nedostatek důvodů, ale brojil rovněž proti způsobu hodnocení některých konkrétně označených důkazů daňovými orgány.
30. Soud se nejprve zabýval namítanou nepřezkoumatelností napadeného rozhodnutí. K této závažné vadě je ostatně povinen přihlížet z úřední povinnosti, tedy bez ohledu na to, zda ji žalobce tvrdí. Zrušení správního rozhodnutí pro nepřezkoumatelnost je vyhrazeno těm nejzávažnějším vadám správních rozhodnutí, kdy pro absenci důvodů či pro nesrozumitelnost skutečně nelze správní rozhodnutí meritorně přezkoumat. Nepřezkoumatelnost pro nedostatek důvodů musí být vykládána ve svém skutečném smyslu, tj. jako nemožnost přezkoumat určité rozhodnutí pro nemožnost zjistit v něm jeho obsah nebo důvody, pro které bylo vydáno (srov. usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 19. 2. 2008, č.j. 7 Afs 212/2006-76). Není přípustné institut nepřezkoumatelnosti rozšiřovat a vztáhnout jej i na případy, kdy se například správní orgán podstatou námitky účastníka řízení řádně zabývá a vysvětlí, proč nepovažuje argumentaci účastníka správnou, byť výslovně v odůvodnění rozhodnutí nereaguje na všechny myslitelné aspekty vznesených námitek a dopustí se dílčího nedostatku odůvodnění (viz například rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 17. 1. 2013, č. j. 1 Afs 92/2012-45, bod 28).
31. Napadené rozhodnutí namítanou nepřezkoumatelností netrpí. Žalovaný v jeho odůvodnění nejprve předestřel právní rámec případu a následně vysvětlil obecná právní východiska dopadající na nyní projednávanou věc, přičemž neopomněl odkázat na relevantní judikaturu Nejvyššího správního soudu. Poté takto nastíněný právní základ vztáhl na správcem daně zjištěný skutkový stav. Žalovanému není možné důvodně vytýkat nedostatečný popis podkladů, které vzal při hodnocení oprávněnosti žalobcem

uplatněného nároku na odpočet DPH v potaz. V napadeném rozhodnutí odkázal na konkrétní strany Zprávy o kontrole, na nichž jsou identifikované sporné daňové doklady. V bodech 34 – 49 odůvodnění napadeného rozhodnutí pak uvedl konkrétní skutečnost či podklad, který shledal rozporným, nestandardním či svědčícím o tom, že se deklarované zdanitelné plnění neuskutečnilo tak, jak bylo fakturováno, a zároveň srozumitelným způsobem vysvětlil, na základě čeho k takovému posouzení dospěl. V další části odůvodnění napadeného rozhodnutí žalovaný reagoval na konkrétní odvolací námitky žalobce proti platebním výměrům, přičemž soud ze správního spisu ověřil, že žádnou uplatněnou odvolací námitku neopomněl vypořádat. Napadené rozhodnutí je přehledně členěno, je z něj patrné, jakými úvahami se žalovaný při hodnocení důkazů řídil a jakým způsobem vykládal aplikované právní předpisy. Lze shrnout, že žalovaný se v dostatečném rozsahu zabýval klíčovou otázkou projednávané věci a vypořádal též všechny odvolací námitky žalobce. Jeho právní názor je v napadeném rozhodnutí odůvodněn zcela přezkoumatelným způsobem a soud se s ním plně ztotožňuje.

32. Následně se soud zabýval žalobním tvrzením o neurčitosti důvodů, které žalovaného i správce daně vedly k pochybnostem ohledně předložených daňových dokladů. Na tomto místě soud považuje za vhodné připomenout, že daňový subjekt tíží důkazní břemeno ohledně všech skutečností, které má povinnost uvádět v daňovém tvrzení, přičemž v případě, že správci daně vznikly pochybnosti ohledně faktického uskutečnění zdanitelného plnění, není daňový doklad sám o sobě dostatečným podkladem pro uznání nároku na odpočet daně. Jak uvedl Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 26.9.2012, č. j. 8 Afs 14/2012 – 61, „(v) vztahu k dani z přidané hodnoty Nejvyšší správní soud ustáleně judikuje, že ani doklady se všemi požadovanými náležitostmi nemusí být dostatečným podkladem pro uznání nároku na odpočet, není-li zároveň prokázáno, že k uskutečnění zdanitelného plnění opravdu došlo (rozsudek ze dne 16. 3. 2010, čj. 1 Afs 10/2010 - 71). Aby mohla být daňovému dokladu přisouzena důkazní hodnota ve smyslu § 73 odst. 1 zákona o DPH, resp. § 19 odst. 2 zákona č. 588/1992 Sb., musí odrážet i faktickou stránku věci, tj. přijetí zdanitelného plnění.“ Podobně jako tomu je v nyní projednávané věci, i právě citovaný rozsudek se týkal neuznání nároku na odpočet DPH ve vztahu k plněním od dodavatelů, kteří se stali nekontaktními a přestali podávat přiznání k DPH.
33. Správce daně nemusí k doložení svých důvodných pochybností předkládat důkazy, není-li jich potřeba. Musí však identifikovat konkrétní skutečnosti, na základě nichž hodnotí předložené důkazní prostředky jako nedostatečné k prokázání tvrzení daňového subjektu, a to ať již odkazem na vady vyjmenované přímo v § 92 odst. 5 daňového řádu (nevěrohodnost, neúplnost, neprůkaznost či nesprávnost), nebo vady jiné, jako je nečitelnost či irelevance (k tomu srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 27.9.2019, č. j. 1 Afs 51/2019-46).
34. Soud považuje za naprosto dostatečný důvod k založení pochybností o oprávněnosti žalobcem uplatněného nároku na odpočet DPH z deklarovaných přijatých plnění od společností Pellegrini a Trend Práce skutečnost, že jmenovaní dodavatelé nepodali (ke dni vydání výzev) za rozhodná zdaňovací období kontrolní hlášení ani daňová přiznání. Nekontaktnost dodavatelů daňového subjektu a nepodání řádných daňových tvrzení označil Nejvyšší správní soud za dostatečný důvod pro zahájení postupu k odstranění pochybností a následné daňové kontroly například v rozsudku ze dne 31.8.2020, č.j. 9 Afs 171/2020 – 37. Výzvami k odstranění pochybností ve smyslu § 89 daňového řádu, jimiž byl žalobce vyzván k prokázání oprávněnosti jím uplatněného nároku na odpočet daně,

bylo důkazní břemeno přeneseno na žalobce. Vzniklé pochybnosti se nicméně žalobci nepodařilo rozptýlit ani po proběhnuvší daňové kontrole.

35. Ve zprávě o daňové kontrole správce daně poukázal rovněž na to, že deklarovaní dodavatelé žalobce sídlili na tzv. virtuálním sídle, v němž nebyli k zastížení. Využití virtuálního sídla samo o sobě nemůže být kladeno k tíži podnikatele (daňového subjektu), jestliže všechny další okolnosti probíhají standardně a v souladu se zákonem (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 16.8.2018, č.j. 9 Afs 216/2018-47).
36. Jak už soud konstatoval výše, žalovaný dostatečně určitým a srozumitelným způsobem vyjevil, z jakých důvodů shledal podklady předložené žalobcem neprůkaznými. Žalobce se v žalobě výslovně ohradil proti tomu, že daňové orgány zohlednily k jeho tíži skutečnost, že jednatelky jeho dodavatelů Pellegrini a Trend Práce neměly v České republice žádné pobytové oprávnění. Z napadeného rozhodnutí však nevyplývá, že by tato skutečnost sama o sobě vedla daňové orgány k závěru o neuskutečnění deklarovaných zdanitelných plnění. Tato indicie byla dána do souvislosti se zjištěnou nekontaktností deklarovaných dodavatelů. Jak žalovaný konstatoval, na žalobcem předložené plné moci ze dne 9.1.2017 chybí adresa pana L. C. zplnomocněného paní K. K., jednatelkou Pellegrini. V případě společnosti Trend Práce nebyla doložena žádná plná moc prokazující oprávnění osoby jménem V. R., s níž žalobce jednal při obchodním styku, jednat za tuto společnost. Dále bylo zjištěno, že jednatelky společností Pellegrini a Trend Práce neměly a nemají v obchodním rejstříku uvedenu adresu trvalého bydliště. Pro nedostatečnou či zcela absentující identifikaci osob jednajících za deklarované dodavatele nebylo možno tyto osoby vyslechnout jako svědky pro účely osvětlení toho, jak konkrétně a zda vůbec probíhala deklarovaná zdanitelná plnění. Cizí státní příslušnost a neexistující pobytové oprávnění jednatelek obou dodavatelů žalobce přispívá k pochybnostem též proto, že na předložených příjmových pokladních dokladech, které mají prokazovat realizaci hotovostních plateb za zdanitelná plnění, jsou podpisy jednatelek dodavatelů, ačkoli s nimi žalobce údajně vůbec napřímo nejednal. Nutno podotknout, že předmětem dokazování v daňovém řízení nebyly okolnosti vztahující se k pobytovému oprávnění jednatelek dodavatelů, nýbrž to, zda se žalobcem deklarovaná zdanitelná plnění uskutečnila tak, jak byla fakturována. Správce daně ani žalovaný nijak nepochybili, jestliže se dále nepídili po tom, zda dané osoby mají či nemají povolen trvaný pobyt v Evropské unii či ve státech Schengenského prostoru. Soudu nezbylo než přisvědčit žalovanému v tom, že absenci pobytových oprávnění jednatelek obou dodavatelů žalobce lze zařadit do řetězce podezřelých nejasností, které zpochybňují žalobcem deklarovaný průběh obchodního případu.
37. Soud nepřisvědčil ani dílčí námitce, v níž se žalobce ohradil proti závěru žalovaného, že podklady vztahující se ke zdaňovacímu období únor 2017, jež byly zaslány správci daně společností Pellegrini, jsou toliko formálním důkazem a neprokazují přijetí zdanitelných plnění. V první řadě je třeba podotknout, že tyto podklady nebyly pro správce daně ničím novým, neboť mu už byly poskytnuty dříve samotným žalobcem. Jedná se o smlouvu o dílo 1 a kopie faktur a předávacích protokolů vztahujících se k deklarovaným zdanitelným plněním za zdaňovací období únor 2017. Není tedy nikterak s podivem, že pro správce daně ani žalovaného nepředstavovaly tyto podklady důkazy, na základě nichž by přehodnotili svůj náhled na důvěryhodnost žalobcova tvrzení o uskutečnění deklarovaných zdanitelných plnění. Dále je třeba zopakovat již shora naznačené závěry plynoucí z ustálené judikatury Nejvyššího správního soudu, a sice že i formálně bezvadné

daňové doklady nejsou pro účely přiznání nároku na odpočet DPH dostačující, pokud z nich neplyne reálné uskutečnění a též rozsah zdanitelného plnění, stejně jako to, kdo konkrétně jej daňovému subjektu poskytl. Smlouva o dílo 1 vymezuje předmět smlouvy jako „pomocné práce v živočišné výrobě, balící práce (Plzeň – stříbro) a další dle potřeb objednatele“. Na fakturách je dodávka označena buďto velmi povšechně jako „provedené balící práce na akci ‚Plzeň‘“, anebo jen mírně konkrétněji jako „podojení krav“ s uvedením místa plnění a počtu podojených krav, či „vymývání labví“. Předávací protokoly korespondují takto ve fakturách vymezenému rozsahu plnění. Závěr žalovaného o formálnosti takových důkazů je dle náhledu soudu plně opodstatněný. Není přitom na správci daně či žalovaném, aby daňovému subjektu doporučoval či přímo určoval konkrétní důkazní prostředky, kterými má prokazovat jím tvrzené skutečnosti. Volba důkazních prostředků je totiž plně na úvaze daňového subjektu (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 11.8.2009, č.j. 1 Afs 63/2009-102, shodně též rozsudek téhož soudu ze dne 27.6.2022, č.j. 4 Afs 237/2021-52). V reakci na v žalobě patrně v nadsázce uvedené důkazy fotografiemi podojených krav a vymytých sudů lze uvést, že pokud by z takových fotografií vyplývalo přesné místo a čas plnění, jakož i to, že krávy skutečně podojili zaměstnanci žalobcem deklarovaných dodavatelů, jednalo by se o velmi kvalitní důkazní prostředek, který by byl mohl velkou měrou přispět k objasnění důkazní situace stran uskutečnění těchto zdanitelných plnění, z nichž si žalobce nárokoval odpočet DPH. K prokázání téže skutečnosti však mohly sloužit i jiné důkazní prostředky, například svědecké výpovědi zaměstnanců žalobcem deklarovaných dodavatelů, kteří fakturované práce prováděli.

38. Je třeba připomenout, že ačkoliv byli oba žalobcovi dodavatelé označeni za nespolehlivé plátce až po realizaci tvrzených obchodů se žalobcem, již způsob, jakým s nimi žalobce podle předložených dokladů uskutečňoval obchody, nasvědčuje jeho neobezřetnosti. Z předložených faktur vyplývá, že všechny byly uhrazeny hotově, přestože šlo o částky v řádech statisíců až milionů korun, a že peníze přebíraly osoby odlišné od osob podepsaných na příjmových platebních dokladech. Pokud žalobce za poskytnutá plnění platil takto vysoké částky po částech v hotovosti a přitom si neopatřil dostatek důkazních prostředků, kterými by byl schopen prokázat, že předmětné služby (zdanitelná plnění) přijal právě od společností Pellegrini a Trend Práce, a to v deklarovaném rozsahu, jde tato skutečnost výlučně k jeho tíži.
39. Soud proto v míře obecnosti korespondující námitce uplatněné pod prvním žalobním bodem konstatuje, že žalobce v průběhu daňového řízení skutečně neunesl důkazní břemeno stran prokázání oprávněnosti jím uplatněného nároku na odpočet daně ze zdanitelných plnění přijatých od dodavatelů Pellegrini a Trend Práce tak, jak uvedl v daňových tvrzeních za rozhodná zdaňovací období. Správce daně vzal při rozhodování v dané věci v potaz veškeré nashromážděné podklady a po jejich posouzení jak individuálním, tak ve vzájemné souvislosti, právem doměřil žalobci platebními výměry DPH. Také žalovaný se v odvolacím řízení řádně zabýval všemi podklady a v napadeném rozhodnutí se s nimi přezkoumatelným způsobem vypořádal.
40. Nedůvodná je i námitka formulovaná pod druhým žalobním bodem, kterou žalobce brojil proti tomu, že po něm správce daně v rozporu se zásadou legální licence zakotvenou v čl. 2 odst. 2 Listiny základních práv a svobod vyžadoval, aby nad rámec svých běžných obchodních potřeb shromažďoval důkazy o uskutečnění zdanitelných plnění, ze kterých nárokoval odpočet daně. Předně je zcela pravdivé tvrzení žalovaného, že správce daně tuto

Shodu s prvopisem potvrzuje I. V.

větu převzal z rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 15.5.2007, č.j. 2 Afs 177/2006-61. V něm Nejvyšší správní soud vyslovil následující závěr: „Je třeba mít přitom stále na zřeteli, že každý subjekt vstupující do obchodních vztahů musí zachovávat náležitou míru obezřetnosti v daném případě především vzhledem k povaze poskytovaných služeb a zajišťovat si potřebné podklady pro splnění podmínek pro uplatnění nároku na odpočet daně podle § 19 odst. 1 zákona o DPH. V zájmu daňového subjektu tedy je, aby nad rámec svých běžných obchodních potřeb shromáždil důkazy, které mohou prokázat, že k uskutečnění předmětné služby skutečně došlo, neboť důkazní břemeno ohledně faktické realizace služeb, náklady na něž chce daňově uplatnit, je na jeho straně.“ Tento judikatorní závěr nebyl doposud překonán (viz např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 13.8.2020, č.j. 7 Afs 194/2019-43). Je třeba si uvědomit, že na žalobce nebyly v daňovém řízení v souvislosti s požadavkem správce daně na prokázání skutečností rozhodných z hlediska oprávněnosti jím uplatněného nároku na odpočet daně kladeny požadavky nad rámec zákona. Uplatnění nároku na odpočet DPH je za splnění zákonem stanovených podmínek právem daňového subjektu a nikoliv jeho povinností. Naopak povinností daňového subjektu je v případě důvodných pochybností správce daně o správnosti, průkaznosti nebo úplnosti jeho daňového tvrzení jakýmkoliv důkazními prostředky prokázat, že zdanitelná plnění, jejichž příjemcem dle svých tvrzení byl, se fakticky uskutečnila tak, jak byla deklarována v daňových dokladech a jak o nich bylo referováno v objednávkách a předávacích protokolech, které předložil správci daně. Tuto důkazní povinnost, která jej tížila, však žalobce neunesl.

41. Za způsobilý žalobní bod nelze považovat pouhé uvedení výčtu právních předpisů, které měl žalovaný dle mínění žalobce porušit, a citaci jejich znění. Nejvyšší správní soud ve svých rozhodnutích opakovaně upozorňuje na skutečnost, že obecně formulované žalobní námítky, které jsou prostým výčtem porušení právních předpisů bez uvedení toho, v čem konkrétně se správní orgány dopustily pochybení a jakým způsobem mělo v důsledku toho dojít ke krácení práv stěžovatele, nelze považovat za řádně formulované žalobní body, které by umožňovaly soudní přezkum (viz např. rozsudek rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 20.12.2005, č.j. 2 Azs 92/2005 – 58 nebo rozsudek téhož soudu ze dne 6.10.2015, č.j. 6 Afs 9/2015-31). Žalobce ve třetím a čtvrtém žalobním bodě své námítky formuloval téměř výhradně pomocí citace ustanovení, která měla být podle něj žalovaným porušena. Nepředložil žádnou konkrétní, ve vztahu k posuzované věci individualizovanou výtku, ze které by bylo patrné, na základě jakých skutkových či právních okolností se domnívá, že žalovaný porušil § 72 a § 73 zákona o DPH. Žalobce pouze deklaroval své přesvědčení, že přijatá zdanitelná plnění prokázal dostatečným způsobem a toliko povšechně konstatoval, že „správce daně a žalovaný neuvádí přesvědčivé důvody, proč nelze předmětná zdanitelná plnění uznat“. Takto formulovaný žalobní bod nesplňuje ani v minimálním rozsahu požadavek potřebné míry individualizace, která je nezbytná pro jeho projednatelnost. Totéž platí i o čtvrtém žalobním bodu, jímž žalobce brojil proti tomu, že žalovaný v rozporu s § 8 odst. 3 daňového řádu nepřihlédl ke všemu, co při správě daní vyšlo najevo, aniž by konkrétně uvedl, k jakým podkladům či skutečnostem podle něj žalovaný nepřihlédl, a dále namítl, že žalovaný nevycházel ze skutečného obsahu právního jednání, přičemž opět pouze obecně vyložil své přesvědčení, že „skutečným obsahem právního jednání žalobce ve vztahu k daňovému řízení je to, že vykázal zdanitelná plnění, jež byla skutečně provedena a předložil k tomu doklady odpovídající ust. § 72 a 73 zákona o DPH.“. Ani z tohoto žalobního bodu není zřejmá konkrétní skutková a právní argumentace, ze které by bylo alespoň v hrubých rysech zřejmé, na

základě čeho žalobce považuje úvahy, hodnocení a závěry uvedené žalovaným v napadeném rozhodnutí za nezákonné. Soud se těmito námitkami, které nelze označit za řádné žalobní body ve smyslu § 71 odst. 1 písm. d) s.ř.s., pro jejich naprostou nekonkrétnost nemohl věcně zabývat.

42. K pátému žalobnímu bodu, který sestává z opisu odvolacích námitek uplatněných žalobcem proti platebním výměrům, uvádí soud následující. Na tyto odvolací námítky již v úplnosti reagoval žalovaný v odůvodnění napadeného rozhodnutí. Žalobní argumentace má primárně směřovat proti závěrům odvolacího orgánu, a má tedy rozvíjet (nikoliv pouze kopírovat) argumentaci, kterou žalobce předtím uplatnil ve správním řízení. Jak dovodil Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 6.10.2015, č.j. 6 Afs 9/2015-31, *„pokud žalobce v žalobních bodech neprezentuje dostatečně konkrétní názorovou oponenturu vedoucí ke zpochybnění závěrů správního orgánu, nemusí pak soud hledat způsob pro alternativní a originální vyjádření závěrů, k nimž již správně dospěl správní orgán.“* Soud se po posouzení věci zcela ztotožnil se závěry, s jejich pomocí se žalovaný vypořádal s jednotlivými odvolacími námitkami žalobce, tyto považuje za přílehlavé a takřka vyčerpávající, a proto nemůže být překvapivé, že v rámci vypořádání stejných námitek odkáže na nosné důvody, na kterých bylo napadené rozhodnutí zbudováno a které převzal jako závěry vlastní. Takový postup ostatně ve své judikatuře aproboval i Nejvyšší správní soud, který v rozsudku ze dne 8.7.2011 č.j. 2 As 72/2011 – 181 vyslovil, že *„krajský (resp. městský) soud nemusí vždy vymýšlet zcela nové právní argumenty, odlišné od argumentů správních orgánů, jelikož by to bylo v konečném důsledku často i kontraproduktivní. Požadavku přezkoumatelnosti jeho rozhodnutí proto postačuje, pokud při posuzování jednotlivých žalobních bodů výslovně a zcela konkrétně označí, které názory správního orgánu považuje za správné, a naopak s kterými polemizuje, resp. které vyvrací. Z hlediska hospodárnosti řízení proto není nutno trvat na tom, aby krajský soud vždy opakoval, resp. argumentačně rozkošatil, právní názory vyjádřené již v přezkoumávaných správních rozhodnutích.“* Jinými slovy totéž dovodil Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 12.11.2014 č.j. 6 As 54/2013 – 128, ve kterém konstatoval, že *„...nelze vyloučit, že se závěry přezkoumávaného správního rozhodnutí budou přezkoumávajícímu správnímu soudu jevit natolik přílehlavé, že nenalezne dostatečné množství jiných slov, jimiž by na straně jedné vyjádřil prakticky totéž a jimiž by na straně druhé přesvědčivě a pro stěžovatele uspokojivě demonstroval, že uvažuje zcela samostatně. Jinak řečeno, smyslem soudního přezkumu není nalezení alternativního a za každou cenu originálního způsobu vyjádření týchž závěrů, k nimž již správně dospěl správní orgán.“* Na stejném stanovisku setrval Nejvyšší správní soud i v rozsudku ze dne 30.3.2020 č.j. 1 Azs 513/2019-34, v němž uvedl, že *„vada nepřezkoumatelnosti není založena ani tehdy, když by krajský soud pouze odkázal na část odůvodnění rozhodnutí správního orgánu, s níž se ztotožnil. To ostatně odpovídá i zásadě procesní ekonomie. Není důvodu, aby bylo v rozhodnutí soudu řečeno stejnými slovy v podstatě to samé; v takovém případě je vhodnější, aby si soud závěry správního orgánu osvojil se souhlasnou poznámkou (srov. usnesení ze dne 19. 5. 2015, č. j. 5 Azs 220/2015 – 35, rozsudek ze dne 27. 7. 2007, č. j. 8 Afs 119/2005 – 118, nebo ze dne 8. 11. 2016, č. j. 5 Azs 115/2016 – 34).“*
43. S přihlédnutím k právě citovaným judikatorním závěrům soud nepovažuje za potřebné se výslovně (znovu) zabývat v odvolání namítaným nevypořádáním všech důkazů, které byly v daňovém řízení správcem daně nashromážděny, otázkou pobytových oprávnění jednatelů žalobcových dodavatelů Pellegrini a Trend Práce, ani odvolací námitkou, kterou žalobce namítl porušení svých práv tím, že po něm správce daně požadoval shromažďování důkazů nad rámec jeho běžných obchodních potřeb. Soud se již v tomto

rozsudku zabýval také tím, že ačkoli virtuální sídlo dodavatelů žalobce samo o sobě neznačí nekalost či dokonce podvodnost deklarovaných zdanitelných plnění, lze jej ve spojení s jinými zjištěnými nesrovnalostmi a nevysvětlenými skutečnostmi, především ve spojení s nekontaktností dodavatelů žalobce, hodnotit jako jednu z podezřelých indicií vedoucích k pochybnostem o způsobu uskutečnění a rozsahu tvrzených zdanitelných plnění. V projednávané věci virtuální sídlo žalobcových dodavatelů rozhodně nebylo jedinou okolností, na základě které správce daně formuloval své pochybnosti o správnosti, průkaznosti nebo úplnosti daňového tvrzení žalobce.

44. Co se týče hotovostních plateb přijatých faktur, žalobce sám v odvolání přiznal, že mohl postupovat obezřetněji. Žalovaný v napadeném rozhodnutí náležitě vyvrátil opodstatněnost jeho argumentace o tom, proč se platby uskutečnily v hotovosti, s poukazem na to, že platby probíhaly v rozporu s ujednáním ve smlouvách o dílo 1 a 2 a nezanechaly dostatečně spolehlivou auditní stopu. I kdyby bylo pravdou, že faktury byly předávány osobně, protože se zástupci žalobce a jeho dodavatelů scházeli alespoň dvakrát týdně, nic by to nezměnilo na závěru, že rozdělení plateb v rádech statisíců či milionů na menší části a jejich vyplácení v hotovosti je podezřelé, fakticky neověřitelné a takový způsob plateb vykazuje známky obcházení ZOPH. Žalobce zdůvodnil proplácení faktur v hotovosti tím, že dodavatel Pellegrini hrozil stažením svých pracovníků, budou-li faktury vypláceny se zpožděním. Přijatelným řešením tohoto požadavku žalobcova dodavatele však nemohla být úhrada faktur za tak obskurních podmínek, za kterých v daném případě proběhla. Žalobce si nepochybně se svými dodavateli mohl nastavit takový způsob provádění bezhotovostních plateb, který by z hlediska včasnosti plateb vyhovoval oběma stranám a zároveň byl dostatečně transparentní.
45. Soud se plně ztotožňuje také s tím, jak žalovaný vypořádal odvolací námitku žalobce vztahující se k pochybnostem ohledně osob, které měly vykonávat fakturované služby (dojení krav, vymývání sudů atd.). Žalovaný a správce daně z vlastní evidence zjistili, že za předmětná zdaňovací období dodavatelé Pellegrini a Trend Práce nepodávali vyúčtování daně z příjmů ze závislé činnosti, přičemž prvně jmenovaná společnost nebyla ani registrována k dani z příjmů ze závislé činnosti, což koliduje s tvrzením žalobce o tom, že k provedení těchto činností zaměstnávali brigádníky. V takovém případě by totiž bylo jejich povinností být registrován k dani z příjmů vybírané srážkou a odvádět z odměn vyplácených brigádníkům srážkovou daň, což však neučinili.
46. Žalobci nebylo v daňovém řízení vytýkáno, že správci daně není známo, kdo je osoba vystupující pod jménem L. C. jako zplnomocněný zástupce společnosti Pellegrini, ale to, že s ohledem na nekontaktnost společnosti Pellegrini a nedostatečnou identifikaci nebylo možné ověřit pravost plné moci a danou osobu ztotožnit, takže správce daně ji nemohl vyslechnout jako svědka, přičemž ani žalobce tuto osobu jiným způsobem dostatečně neidentifikoval. Soud se zcela ztotožňuje s názorem žalovaného, že bylo věcí žalobce, aby splnil svou důkazní povinnost a prokázal, že mu byly fakturované služby poskytnuty společností Pellegrini, jejímž jménem jednala osoba jménem L. C., jejíž pověření k jednání za společnost Pellegrini si žalobce dostatečně neověřil, když, jak sám uvedl, s jednatelkou společnosti Pellegrini nikdy nejednal. Vysvětlením podpisu jednatelky společnosti Pellegrini na příjmových pokladních dokladech tím, že tyto doklady pan L. C. přivázel již předvyplněné a podepsané, žalobce pouze prohloubil podezřelost svých obchodních styků s dodavatelem Pellegrini. Žalobce nemůže očekávat, že takové vysvětlení (předložené v odvolání) uspokojí daňové orgány či soud, protože tím ve skutečnosti otevřeně přiznal,

že hotovost předával jiné osobě, než jaká je podepsaná na příjmových pokladních dokladech. Takové jednání je pro účely prokázání uskutečnění přijatého plnění a jeho řádné úhrady zcela nepřijatelné.

47. Požadavek správce daně a žalovaného, že si žalobce měl prověřit oprávnění L. C. jednat za dodavatele Pellegrini, nejde nad rámec zákona. Dle podkladů, které jsou součástí správního spisu, byly této osobě předávány vysoké částky v hotovosti, což bylo stvrzeno příjmovými doklady, na nichž však byla podepsána jiná osoba (jednatelka společnosti Pellegrini). V daňovém řízení nebylo věcí správce daně, nýbrž výhradně věcí žalobce, aby doložil, že jednal s řádně zplnomocněnou osobou svého dodavatele. Zmínku žalovaného, že předložená plná moc nebyla nikterak ověřena, soud chápe jako poukaz na další dílčí skutečnost dokládající nevěrohodnost předložené plné moci z důvodu nekontaktnosti společnosti Pellegrini a zároveň nemožnosti ztotožnění údajného zmocněnce L. C., nikoliv jako obecný kategorický požadavek na formu předkládaných plných mocí v daňovém řízení.
48. Důvodem neuznání žalobcova nároku na odpočet daně nebyla skutečnost, že společnost Pellegrini nepodala včas daňové přiznání k DPH a kontrolní hlášení za leden 2017, ani to, že jmenovaná společnost neměla zřízené internetové stránky. Právým důvodem bylo neunesení důkazního břemene žalobcem ohledně faktického uskutečnění zdanitelných plnění tak, jak byla deklarována ve správci daně předložených daňových dokladech. Zmíněné okolnosti samy o sobě automaticky nevyvolávají pochybnosti správce daně o oprávněnosti uplatnění nároku na odpočet DPH, žalobce nicméně ignoruje fakt, že v jeho případě byla v daňovém řízení zjištěna celá série (řetězec) dalších závažných skutečností, které nakonec vyústily v závěr správce daně a žalovaného o neunesení důkazního břemene žalobcem ohledně prokázání skutečností rozhodných pro přiznání nároku na odpočet daně.
49. Žalovaný v napadeném rozhodnutí správně podotkl, že žalobce měl před uzavřením obchodního vztahu s danými dodavateli postupovat obezřetněji a nahlédnout do veřejně přístupných rejstříků, ze kterých mohl čerpat informace o uskutečňování jejich ekonomické činnosti, (ne)zveřejňování účetních závěrek. Přílehlavé bylo rovněž konstatování žalovaného, že nebylo zákonnou povinností správce daně informovat daňový subjekt o neplnění daňových povinností ze strany jeho dodavatelů, k čemuž žalovaný nicméně dodal, že již ve výzvě k odstranění pochybností za leden 2017 správce daně uvedl, že dodavatel Pellegrini nepodal daňové přiznání k DPH ani kontrolní hlášení. Nelze souhlasit s tvrzením žalobce, že „(k)dyby správce daně daňovému subjektu informaci o neodvedení daně včas sdělil, mohl daňový subjekt ukončit spolupráci o dva měsíce dříve a ušetřit si tak starosti s kontrolou DPH a podezřením na neoprávněný odpočet DPH.“ Jak již bylo uvedeno shora, povinností správce daně zajisté není upozorňovat daňové subjekty na nesplnění daňových povinností jejich dodavateli. Volba konkrétního obchodního partnera jde výhradně k tíži daňového subjektu.
50. V ostatním, pokud jde o vypořádání odvolacích námitek žalobce, soud pro stručnost odkazuje na závěry žalovaného obsažené v napadeném rozhodnutí, s nimiž zcela souhlasí a nad rámec již uvedeného nepovažuje za potřebné k nim cokoli dalšího dodávat.

51. Soud tedy neshledal žalobu důvodnou, a proto ji podle § 78 odst. 7 s.ř.s. zamítl. Za splnění podmínek zakotvených v § 51 odst. 1 s.ř.s. tak učinil bez nařízení ústního jednání.
52. Výrok o nákladech řízení má oporu v ustanovení § 60 odst. 1 s.ř.s., neboť žalobce nebyl ve věci úspěšný a žalovanému žádné důvodně vynaložené náklady v řízení nevznikly.

#### **Poučení:**

Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává ve dvou vyhotoveních u Nejvyššího správního soudu, se sídlem Moravské náměstí 6, Brno. O kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud. Kasační stížnost lze podat pouze z důvodů uvedených v § 103 odst. 1 s. ř. s. a kromě obecných náležitostí podání musí obsahovat označení rozhodnutí, proti němuž směřuje, v jakém rozsahu a z jakých důvodů jej stěžovatel napadá, a údaj o tom, kdy mu bylo rozhodnutí doručeno. V řízení o kasační stížnosti musí být stěžovatel zastoupen advokátem; to neplatí, má-li stěžovatel, jeho zaměstnanec nebo člen, který za něj jedná nebo jej zastupuje, vysokoškolské právnické vzdělání, které je podle zvláštních zákonů vyžadováno pro výkon advokacie. Soudní poplatek za kasační stížnost vybírá Nejvyšší správní soud. Variabilní symbol pro zaplacení soudního poplatku na účet Nejvyššího správního soudu lze získat na jeho internetových stránkách: [www.nssoud.cz](http://www.nssoud.cz).

Praha 4. srpna 2022

Mgr. Martin Kříž v. r.  
předseda senátu