



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

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedkyně Mgr. Gabriely Bašné a soudců JUDr. Evy Pechové a Mgr. Vadima Hlavatého ve věci

žalobce **RENOSPORT profi s. r. o., IČ: 01939971**  
se sídlem Batelovská 1206/3, Praha 4

proti  
žalovanému **Odvolací finanční ředitelství**  
se sídlem Masarykova 31, Brno

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 15. 8. 2019, č. j. 33870/19/5300-21443-712603,

**takto:**

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

**Odůvodnění:**

**I.**  
**Základ sporu**

1. Žalobce se podanou žalobou domáhal přezkoumání a zrušení v záhlaví uvedeného rozhodnutí, kterým žalovaný zamítl odvolání žalobce a potvrdil dodatečný platební výměr Finančního úřadu pro hlavní město Prahu (dále jen „správce daně“) ze dne 29. 3. 2018, č. j.

2530824/18

/2004- 5 2522-111208,

jímž byla žalobci doměřena daň z přidané hodnoty za zdaňovací období červenec roku 2016 ve výši 144 900 Kč a současně vznikla žalobci povinnost uhradit penále v částce 28 980 Kč (dále též „dodatečný platební výměr“).

## II.

### Obsah žaloby, vyjádření žalovaného a ústní jednání

2. Žalobce v žalobě nejprve v obecné rovině namítal nezákonnost žalobou napadeného rozhodnutí, jímž byl současně zkrácen na svých právech i v důsledku porušení zásad správního řízení, zejména v průběhu odvolacího řízení. Žalobce měl totiž za to, že správní orgány posuzovaly jednotlivé důkazy účelově, nevypořádaly se s rozpory v nich a hodnotily je v neprospěch žalobce; jejich postup v řízení tak byl nesprávný a v neprospěch žalobce byly aplikovány i právní předpisy.
3. K části žalobou napadeného rozhodnutí označené „I. Stručné shrnutí skutkového stavu“ žalobce uvedl, že zde žalovaný shrnul průběh kontroly, s níž se žalobce v podstatě ztotožňuje. Avšak nesouhlasí s nahlížením žalovaného na závěr kontroly; se způsoby hodnocení důkazů, s průběhem odvolacího řízení a zejména s jeho závěrem.
4. Žalobce v podané žalobě vysvětlil, že daň z přidané hodnoty (dále jen „daň“ nebo „DPH“) mu byla vyměřena v souvislosti s pořízením osobního vozidla Volkswagen EOS (dále jen „vozidlo“) od dodavatele – daňového subjektu LAST PRODUCTION CZ, s. r. o. (dále též „dodavatel“). V době uskutečnění prodeje a koupě vozidla byl jednatelem dodavatelem X. Z kontroly provedené správcem daně, konkrétně svědeckého výslechu pana X, vyplynulo, že tento je značně nespolehlivou osobou, neplní si veškeré povinnosti jako jednatel společnosti. Svědecký výslech pana X byl použit v řízení jako důkaz, jímž měly správní orgány za prokázáno, že dodavatel neuskutečnil zdanitelné plnění ve prospěch žalobce. Ostatní okolnosti, dle žalobce svědčí o opaku, tj. skutečná existence věci, uvedené plnění (identifikováno cenou, datem plnění, osobou příjemce) v jeho kontrolním hlášení, které nemohl podat nikdo jiný, než pan X či jím pověřená osoba, neboť se podává jen elektronicky datovou zprávou prostřednictvím datové schránky originálním přístupem uvedené osoby.
5. Žalobce upozornil, že v řízení tvrdil několik skutečností, jež prokazovaly přijetí zdanitelného plnění od dodavatele. Jako jednoznačný důkaz toho, že pan X byl dodavatel zdanitelného plnění, označil žalobce kontrolním hlášením dodavatele dle § 101d zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění rozhodném (dále jen „ZDPH“), jelikož v něm byl tento prodej – koupě vozidla zanesen. Zopakoval, že kontrolní hlášení může podat finanční správě jen oprávněný subjekt, tj. faktický dodavatel zdanitelného plnění. Což dovozoval z originality přístupu do datové schránky a elektronické formy podání. Kontrolní hlášení je pak propojeno s analogickým podáním příjemce plnění a tvoří důkaz o tom, kdo plnění uskutečnil a v čí prospěch. Žalobce současně vytkl žalovanému, že se s tímto důkazem dostatečně v odůvodnění žalobou napadeného rozhodnutí nevypořádal.
6. Nesouhlasil s účelovým způsobem hodnocení osoby X ze strany žalovaného, když jen opakuje jeho dřívější tvrzení, že o plnění ve prospěch žalobce nic neví. Současně ale popisuje, že byl jen formálním jednatelem dodavatele. Žalobce výslovně namítal, že žalovaný „jednou bere za pravdivé tvrzení, že k plnění nedošlo, aby následně formalizoval jeho odpověď“.

Shodu s prvopisem potvrzuje S. K.

7. Správním orgánům rovněž vytkl, že výpověď svědka X byla provedena v řízení jen jednou a bez přítomnosti žalobce. Žalobce tak neměl možnost klást svědkovi dotazy a rozvíjet jeho odpovědi. Připustil, že pan X byl vyslýchán i Policií ČR, nicméně byl přesvědčen, že nelze tvrzení X z policejního výslechu klást na roveň jeho tvrzením uplatněným ve svědecké výpovědi v daňovém řízení. Byl si vědom rozporů ve svědecké výpovědi pana X, když na rozdíl od svědeckého výslechu před daňovým orgánem, policejnímu orgánu do protokolu uvedl, že o prodeji vozidla nic neví a nepracoval s datovou schránkou dodavatele. Přesto byl žalobce přesvědčen, že žalovaný se dostatečně nevypořádal s rozpory mezi dotčenými důkazy, když si v neprospěch žalobce vybral jeho tvrzení v neprospěch žalobce.
8. Žalobce navrhl, aby soud zrušil žalobou napadené rozhodnutí.
9. Žalovaný ve vyjádření k žalobě ze dne 6. 3. 2020 předně odkázal na dodatečný platební výměr, zprávu o daňové kontrole a žalobou napadené rozhodnutí. Odmítl, že by v řízení hodnotil svědeckou výpověď pana X účelově (viz bod 24, 41 žalobou napadeného rozhodnutí), naopak ji posoudil v souladu se zásadou volného hodnocení důkazů dle § 8 odst. 1 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění rozhodném (dále jen „daňový řád“). Poukázal na to, že svědka se nepodařilo po několikráte předvolat na výslech, proto byl Policií ČR předveden na Policii, kde byl dne 9. 8. 2017 ve věci vyslechnut. Z jeho svědecké výpovědi vyplynulo, že ve společnosti dodavatele toliko podepisoval dokumenty, ale kontaktování klientů a zajišťování zakázek vyřizovala paní účetní ze Zlína. Nejprve potvrdil, že se vozidlo prodalo, jen nevěděl, kdo prodej za dodavatele zařizoval. Pak se však opravil, že se nejednalo o prodej vozidla, nýbrž o jeho polep, o žádném prodeji nic neví, s nikým nejednal, nikoho k prodeji nezmocňoval. Zároveň svědek popřel, že by podpisy na dotčené faktuře a na pokladních dokladech byly jeho; tvrdil, že nikoho nepověřil, aby tento obchod uskutečnil; konkrétně nic s panem X nedomlouval a žádnou plnou moc mu neudělil. Oproti tomu žalobce ve věci uvedl, že při koupi vozidla za dodavatele jednal pan X. Nicméně ve správním spise není doložena žádná plná moc od dodavatele. Správce daně vzal v potaz i písemnost od pana X, doručenou dne 11. 8. 2017, v níž tento uvedl, že si vzpomněl, že plnou moc udělil panu X a je tak možné, že tento ji následně udělil panu X. Dne 4. 1. 2019 se pan X dostavil ke správci daně, kterému sdělil, že žádné bližší údaje týkající se účetní ze Zlína nemá k dispozici. Správce daně se poté bezvýsledně pokoušel pana X předvolat k dalšímu výslechu.
10. Žalovaný shrnul, že správce daně v řízení vycházel z protokolu o výslechu svědka X ze dne 9. 8. 2017 dle § 96 daňového řádu, v němž nepotvrdil, že by se deklarované plnění uskutečnilo tak, jak žalobce deklaroval v daňovém dokladu. Přičemž se jednalo o výslech dle daňového řádu, když svědek byl příslušnými úředními osobami řádně poučen dle daňového řádu a policejní orgán toliko zajistil faktickou přítomnost svědka. Dále měl k dispozici protokol o podání vysvětlení pana X dle § 79 daňového řádu a úředním záznamem o podaném vysvětlení dle § 158 odst. 6 zákona č. 141/1961 Sb., o trestním řízení soudním (trestní řád), ve znění rozhodném (dále jen „trestní řád“) na Policii ČR v rámci trestního řízení. Na základě všech shora uvedených podkladů dospěl žalovaný k závěru o tom, že pan X jakožto jednatel dodavatele vystupoval v pozici tzv. bílého koně, která společnost neřídila. Proto bylo v řízení uzavřeno, že svědka X nelze považovat za věrohodného při popisování obchodní činnosti dodavatele. Navíc v průběhu daňové kontroly nebyla správci daně předložena plná moc, jež by byla panem X udělena panu X. Přičemž v daňovém řízení se nepodařilo ztotožnit a vyslechnout účetní ze Zlína ani pana

Shodu s prvopisem potvrzuje S. K.

X. K osobě X bylo naopak zjištěno, že v době, kdy se měl účastnit jednání u notáře, byl skutečný X hospitalizován v psychiatrické léčebně. Upozornil i na to, že vozidlo dle údajů z registru vozidel mělo jako prvního tuzemského vlastníka právě dodavatele. Přičemž výzvou k prokázání skutečností ve věci došlo k přenesení důkazního břemena na žalobce, který vzniklé pochybnosti správce daně neodstranil a důkazní břemeno neunesl.

11. Konstatoval, že existenci vozidla nepopírá, ale ve věci nelze dospět k závěru o tom, že by jeho dodavatelem žalobci byla skutečně společnost LAST PRODUCTION CZ, s. r. o. Nesouhlasil se žalobcem, že by zahrnutí daného plnění do kontrolního hlášení dodavatele a jeho podání správci daně bylo dostačujícím důkazem pro osvědčení sporného zdanitelného plnění (tj. koupě vozidla žalobcem od jím označeného dodavatele).
12. K námitce žalobce, že nebyl přítomen během svědeckého výslechu X dne 9. 8. 2017 odkázal žalovaný na mail ze dne 26. 7. 2017, v němž byl žalobce o výslechu informován; poté bylo žalobci mailem ze dne 7. 8. 2017 konání výslechu potvrzeno.
13. Žalovaný navrhl, aby soud žalobu zamítl.
14. Na ústní jednání nařízené dne 21. 9. 2022 se žalobce, byť řádně obeslán, bez omluvy nedostavil. Soud proto postupoval dle § 49 odst. 3 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění rozhodném (dále jen „s. ř. s.“) a věc projednal bez účasti žalobce.
15. Žalovaný na ústním jednání setrval na svém procesním stanovisku a odkázal na novou judikaturu Nejvyššího správního soudu, zejména na rozsudek rozšířeného senátu ze dne ze dne 23. 3. 2022, č. j. 1 Afs 334/2017 – 208, a dále na navazující rozhodnutí Nejvyššího správního soudu vydaná pod sp. zn. 10 Afs 254/2018 a sp. zn. 5 Afs 215/2019, s tím, že v dané věci ze správního spisu nevyplývá žádná indicie, že by skutečným dodavatelem zdanitelného plnění byla nějaká jiná osoba, jež by byla najisto plátcem DPH; navíc ani sama částka zdanitelného plnění, jež nepřevyšuje 700 000 Kč, nenaznačuje ani pravděpodobnost, že by jiná osoba (skutečného) dodavatele byla plátcem DPH.

### III.

#### Obsah správního spisu

16. Správce daně zahájil u žalobce dne 10. 3. 2017 daňovou kontrolu DPH za zdaňovací období červenec roku 2016, týkající se zdanitelného plnění – nákup vozidla přijatého od dodavatele. Žalobce k osvědčení svého tvrzení, že od dodavatele zakoupil vozidlo, doložil daňový doklad (fakturu) ze dne 28. 7. 2016 a přijaté a vydané pokladní doklady ze dne 29. 7. 2016, 8. 8. 2016, 19. 8. 2016, 26. 8. 2016. Z dokladů vyplynulo, že dodavatel vyfakturoval žalobci cenu za vozidlo a žalobce tuto ve splátkách hradil. Žalobce nejprve v protokole ze dne 28. 11. 2016, č. j. 3489882/16/3203-60563-800403, k uplatněnému zdanitelnému plnění uvedl, že vozidlo koupil od dodavatele, ale s nikým ze společnosti dodavatele o koupi nejednal, obchod byl totiž zprostředkován. Úhrada kupní ceny proběhla převodem na účet. Ovšem v protokole ze dne 10. 3. 2017, č. j. 785815/17/3203-60563-800403, již žalobce tvrdil, že vozidlo mu bylo nabídnuto k prodeji panem X ze společnosti dodavatele, se kterým se domluvil i na všech podrobnostech obchodu, a to i na platně kupní ceny v hotovosti. Dle tvrzení žalobce se pan X prokázal plnou mocí udělenou mu dodavatelem.
17. Správce daně dále vlastní vyhledávací činností zjistil, že v rozhodném zdaňovacím období byl jednatelem dodavatele pan X, který má adresu trvalého bydliště hlášenu na městském úřadě a nelze jej fakticky dohledat; dodavatel byl vůči správci zcela nekontaktní; sídlo má zapsáno na adrese, kde nevykonává žádnou ekonomickou činnost, nemá zaměstnance ani

Shodu s prvopisem potvrzuje S. K.

nahlášenu jinou provozovnu. Na základě uvedených skutečností správce daně získal ve věci pochybnosti o tom, zdali předmětné zdanitelné plnění bylo žalobcem přijato od jím označeného dodavatele. Proto žalovaný vyzval žalobce dne 5. 4. 2017 k prokázání tvrzení, že předmětné plnění přijal od dodavatele.

18. Žalobce na výzvu reagoval písemným podáním, v němž toliko uvedl, že pochybnosti správce daně vylučuje skutečnost, že dodavatel předmětné plnění zahrnul do svého kontrolního hlášení.
19. Správce daně v řízení k prokázání tvrzení žalobce o nákupu vozidla od dodavatele provedl ve věci další dokazování: svědecký výslech pana X dne 9. 8. 2017 dle § 96 daňového řádu, v němž svědek uvedl, že jako jednatel společnosti dodavatele zde toliko podepisoval doklady, prováděl výběry peněz z bankomatů a spolupracoval s paní účetní ze Zlína. Ta domluvila zakázku a svědkovi již přinesla dokumenty k podpisu. Popřel, že by věděl o prodeji vozidla žalobci; taktéž popřel, že by byl na žalobcem doložených daňových a pokladních dokladech svědčících o prodeji vozidla jeho podpis; a rovněž tak popřel, že by někoho pověřoval daným obchodem. Správce daně doplnil, že svědka se nepodařilo k výslechu předvolat, proto musel být k výslechu předveden Policií ČR. Taktéž připomněl, že žalobce byl o provedení svědeckého výslechu vyrozuměn písemností ze dne 8. 8. 2017 (jejímiž přílohami jsou maily, v nichž byl žalobce informován o konání výslechu). Svědek X se k výslechu dodatečně písemně vyjádřil podáními ze dne 11. 8. 2017 a ze dne 18. 8. 2017, v nichž uplatnil výhrady k protokolu ze svědeckého výslechu, nicméně přiznal, že jej podepsal. Uvedl, že si vzpomněl, že se o obchody dodavatele staral pan X, který měl za tím účelem udělenou generální plnou moc. Přičemž pan X v obchodních záležitostech dodavatele spolupracoval s panem X. Nad to svědek připustil, že pan X mohl udělit plnou moc k jednání za dodavatele i panu X.
20. Součástí správního spisu je i úřední záznam o podaném vysvětlení dle § 158 odst. 6 trestního řádu ze dne 26. 10. 2017 pana X na Policii ČR. Ve vysvětlení pan X uvedl, že společnost dodavatele vůbec nezná. Součástí správního spisu je i úřední záznam Policie ČR ze dne 4. 12. 2017, kde jsou vypočteny hospitalizace pana X v psychiatrických léčebnách, z nichž vyplynulo, že v době, kdy měl pan X u notáře ve Zlíně přepisovat společnost dodavatele na jinou osobu, byl skutečný pan X hospitalizován v psychiatrickém zařízení v Brně. Policejní orgán, proto uzavřel, že není pravděpodobné, aby pan X (označený svědkem X celým jménem a datem narození), byl osobou, která by za dodavatele jednala.
21. Dodatečným platebním výměrem ze dne 29. 3. 2018, č. j. 2530824/18/2004- 5 2522-111208, byla žalobci doměřena daň z přidané hodnoty za zdaňovací období červenec roku 2016 ve výši 144 900 Kč a současně vznikla žalobci povinnost uhradit penále v částce 28 980 Kč.
22. K odvolání žalobce žalovaný dospěl k závěru, že je nutno doplnit spisový materiál tak, aby byly identifikovány a vyslechnuty osoby, o nichž se svědek X zmínil ve svědecké výpovědi, tj. zejména pan X, pan X, účetní ze X. Což správce daně učinil, avšak bezvýsledně, jelikož se mu nepodařilo ztotožnit, natož zkontaktovat žádnou z těchto osob. Taktéž se mu nepodařilo získat žalobcem odkazovanou plnou moc, kterou by bylo osvědčeno oprávnění pana X jednat v době pořízení zdanitelného plnění za dodavatele. Následně žalovaný žalobou napadeným rozhodnutím zamítl odvolání žalobce a dodatečný platební výměr potvrdil. V odůvodnění napadeného rozhodnutí žalovaný konstatoval, že ze svědeckého výslechu X ze dne 9. 8. 2017, je zřejmé, že svědek nepotvrdil, že se žalobcem

deklarované plnění uskutečnilo tak, jak tento uvedl na správci daně předloženém daňovém dokladu. Navíc svědek výslovně popřel pravost svých podpisů na žalobcem předložených dokladech (faktura a pokladní bloky). Svědeckou výpověď bývalého jednatele žalobce tudíž nevyhodnotil jako důkaz svědčící ve prospěch tvrzení žalobce o tom, že vozidlo bylo zakoupeno od jím označeného dodavatele. Osoby svědkem X zmíněné jako osoby jednající za dodavatele, tj. pan X, X a účetní ze X, se nepodařilo daňovým ani policejním orgánům identifikovat. Naopak v řízení bylo zjištěno, že pan X s největší pravděpodobností nemohl jednat za dodavatele, jelikož v jednom obchodním případě bylo prokázáno, že nemohl být fyzicky přítomen přepisování společnosti dodavatele na notářství, neboť byl právě v té době hospitalizován v léčebně. Žalovaný připomněl, že sám žalobce si ohledně získání vozidla od dodavatele v průběhu řízení protiřčil, když nejprve uvedl, že s nikým ze společnosti dodavatele daný obchod nedomlouval, tento měl být zprostředkován a kupní cena měla být hrazena převodem na účet. Avšak poté žalobce svá tvrzení změnil, když konkrétně označil osoby, které s ním jménem dodavatele ve věci jednaly a koupí vozidla domluvily, a to pana X; navíc tvrdil, že kupní cenu měl uhradit v hotovosti. Žalovaný poté konstatoval, že doplněním údajů správcem daně došlo k výraznému prohloubení pochybností o tom, že zdanitelné plnění (vozidlo) bylo žalobcem přijato od dodavatele (tehdejší jednatel dodavatele popřel pravost svých podpisů na dokumentech osvědčujících prodej vozu - faktura a pokladní doklady), nejprve dokonce popřel i samotný prodej vozidla, pak označil neztotožnitelné osoby za osoby jednající dle plné moci za dodavatele ve věci prodeje vozidla; nicméně žádné plné moci již nebyly správním orgánům doloženy). Zdůraznil, že ani po výzvě k odstranění pochybností adresované žalobci tento kromě odkazu na zahrnutí zdanitelného plnění dodavatele do kontrolního hlášení a jeho podání správci daně (když daný úkon musel učinit jen subjekt oprávněný za dodavatele jednat s přístupem do jeho datové schránky), nedotvrdil ani nedoplňl důkazy, jimiž by vyvrátil shora zjištěné pochybnosti správních orgánů. Uzavřel, že v dané věci přešlo na žalobce břemeno důkazní, aby vyvrátil pochybnosti správních orgánů dle § 92 odst. 3 daňového řádu, což neučinil. Na stranách 10 až 12 žalobou napadeného rozhodnutí se žalovaný vypořádával s odvolacími námitkami žalobce. Konkrétně k výtce žalobce, že nemohl být přítomen svědeckému výslechu X, žalovaný vysvětlil, že svědek se na předvolání opakovaně k výslechu nedostavoval, proto jej správce daně nechal k výslechu předvést Policií ČR. O předvedení svědka přítom byl žalobce informován jak písemně, tak mailovými zprávami. Akcentoval, že žalobce nepopřel mailovou komunikaci a doplnil, že tento způsob informování žalobce byl zvolen právě s ohledem na konkrétní okolnosti případu. Žalobce popřel námitku žalobce, že provedený svědecký výslech nesplňuje požadavky daňového řádu. Naopak upozornil na to, že byť byl svědek k výslechu předveden Policií ČR, samotný výslech provedli zaměstnanci správce daně, kteří jej vedli v souladu s daňovým řádem. Žalovaný rovněž nesouhlasil s námitkou žalobce, že správce daně nedostatečně zhodnotil rozpory ve svědecké výpovědi. Uvedl, že svědecká výpověď nebyla posuzována jako bezrozporná, nebyla z ní selektivně vybírána jen některá tvrzení svědka, nýbrž z ní bylo vycházeno komplexně; zároveň bylo přihlédnuto k její neurčitosti, rozpornosti i zmatenosti svědka, což však toliko osvědčovalo, že se svědek na faktickém fungování společnosti nepodílel (přiznal, že správci daně sdělil osobní údaje o panu X, které si náhodně vyhledal na internetu; neměl povědomí o ekonomické činnosti dodavatele, byť formálně byl jako jednatel zapsán v obchodním rejstříku). Spisový materiál byl současně doplněn o další důkazy, jimiž byla některá sdělení svědka vyvrácena (viz vysvětlení svědka pořázené z trestního řízení). Dále k poukazu žalobce na to, že zdanitelné

Shodu s prvopisem potvrzuje S. K.

plnění bylo obsaženo v kontrolním hlášení dodavatele, čímž dle přesvědčení žalobce bylo prokázáno, že jej musel dodavatel žalobci poskytnout, žalovaný vysvětlil, že se jedná sice o důležitou skutečnost, nicméně, je nutno ji hodnotit v souhrnu s ostatními důkazními prostředky. Jelikož ve věci vyvstaly správci daně pochybnosti o tom, zda zdanitelné plnění skutečně žalobci poskytnul dodavatel, bylo postupováno dle daňového řádu a žalobce byl vyzván k odstranění zjištěných pochybností, což se mu nepodařilo.

#### IV. Posouzení žaloby

23. Na základě podané žaloby přezkoumal Městský soud v Praze napadené rozhodnutí, jakož i řízení, které jeho vydání předcházelo, a to v mezích žalobcem uplatněných žalobních bodů, přičemž vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu [§ 75 s. ř. s.].
24. Žaloba není důvodná.
25. Při posouzení věci soud vyšel z následující právní úpravy:
26. Podle § 72 odst. 1 ZDPH „*plátce je oprávněn k odpočtu daně na vstupu u přijatého zdanitelného plnění, které v rámci svých ekonomických činností použije pro účely uskutečňování*
- a) zdanitelných plnění dodání zboží nebo poskytnutí služby s místem plnění v tuzemsku,*
  - b) plnění osvobozených od daně s nárokem na odpočet daně s místem plnění v tuzemsku,*
  - c) plnění s místem plnění mimo tuzemsko, pokud by měl nárok na odpočet daně, jestliže by se uskutečnila s místem plnění v tuzemsku,*
  - d) plnění uvedených v § 54 odst. 1 písm. a) až j), l) až u) a y) a v § 55 s místem plnění ve třetí zemi, nebo pokud jsou taková plnění přímo spojena s vývozem zboží, nebo*
  - e) plnění uvedených v § 13 odst. 9 písm. a), b), d) a e) a v § 14 odst. 5.“*
27. Podle § 73 odst. 1 ZDPH „*pro uplatnění nároku na odpočet daně je plátce povinen splnit tyto podmínky:*
- a) při odpočtu daně, kterou vůči němu uplatnil jiný plátce, mít daňový doklad,*
  - b) při odpočtu daně, kterou plátce uplatnil při poskytnutí zdanitelného plnění osobou povinnou k dani neusazenou v tuzemsku nebo jiným plátcem, anebo kterou plátce uplatnil při pořízení zboží z jiného členského státu, daň přiznat a mít daňový doklad; nemá-li plátce daňový doklad, lze nárok prokázat jiným způsobem,*
  - c) při odpočtu daně při dovozu zboží, je-li plátce povinen tuto daň přiznat podle § 23 odst. 2 až 4, daň přiznat a mít daňový doklad,*
  - d) při odpočtu daně při dovozu zboží, není-li plátce povinen postupovat podle § 23 odst. 2 až 4, vyměřenou daň zaplatit a mít daňový doklad, nebo*
  - e) při odpočtu daně, kterou plátce uplatnil v případě plnění podle § 13 odst. 4 písm. b), daň přiznat a mít daňový doklad; nemá-li plátce daňový doklad, lze nárok prokázat jiným způsobem.“*
28. Podle § 92 odst. 3 daňového řádu *daňový subjekt prokazuje všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v řádném daňovém tvrzení, dodatečném daňovém tvrzení a dalších podáních.*

Shodu s prvopisem potvrzuje S. K.

29. 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.*
30. Žalobce se před správcem daně domáhal nároku na odpočet daně ve smyslu § 72 a násl. ZDPH. V projednávané věci daňové orgány dospěly k závěru, že podmínky pro přiznání nároku splněny nebyly, neboť žalobce neprokázal přijetí zdanitelného plnění (vozidla) od jím označeného dodavatele – společnosti LAST PRODUCTION CZ, s. r. o.
31. Soud nejprve konstatuje, že mezi účastníky nebyl sporným zjištěný skutkový stav věci. Žalobce však zásadně nesouhlasil se způsobem, jakým daňové orgány posoudily v řízení provedené důkazy a jaké závěry z nich dovodily. Byl totiž přesvědčen, že opodstatněnost svého nároku prokázal, toliko daňové orgány provedené důkazy posoudily účelově a v jeho neprospěch.
32. Jelikož žalobce v dané věci sporuje hodnocení důkazů provedených daňovými orgány v řízení, považuje soud za potřebné nejprve připomenout pro daňové řízení podstatnou otázku rozložení důkazního břemene v daňovém řízení. V této souvislosti lze odkázat například na rozsudek ze dne 22. 8. 2013, č. j. 1 Afs 21/2013 - 66, ve kterém Nejvyšší správní soud popsal rozložení důkazního břemene následovně: *„[d]aňové řízení je postaveno na zásadě, že daňový subjekt má jednak povinnost daň přiznat (břemeno tvrzení) a jednak povinnost toto své tvrzení prokázat (břemeno důkazní). [...] Svá tvrzení daňový subjekt prokazuje zejména svým účetnictvím a jinými povinnými evidencemi a záznamy (srov. např. rozsudky NSS ze dne 26. 9. 2012, čj. 8 Afs 14/2012 - 65, ze dne 30. 1. 2008, čj. 2 Afs 24/2007 - 119, č. 1572/2008 Sb. NSS, ze dne 16. 7. 2009, čj. 1 Afs 57/2009 - 83, nebo ze dne 8. 7. 2010, čj. 1 Afs 39/2010 - 124). I když daňový subjekt předloží formálně bezvadné účetní doklady, správce daně může ve smyslu § 31 odst. 8 písm. c) zákona o správě daní, respektive § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu, vyjádřit pochybnosti týkající se věrohodnosti, průkaznosti, správnosti či úplnosti účetnictví a jiných povinných záznamů. V tomto ohledu správce daně tíží důkazní břemeno ve vztahu k důvodnosti jeho pochyb. Správce daně nemá povinnost prokázat, že údaje o určitém účetním případě jsou v účetnictví daňového subjektu zaznamenány v rozporu se skutečností, je však povinen prokázat, že o souladu se skutečností existují „vážné a důvodné pochyby“ (srov. cit. rozsudek čj. 2 Afs 24/2007 - 119). Správce daně je proto povinen označit konkrétní skutečnosti, na jejichž základě hodnotí předložené evidence jako nevěrohodné, neúplné, neprůkazné či nesprávné. Jen tak může unést své zákonné důkazní břemeno (viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 22. 10. 2008, čj. 9 Afs 30/2008 - 86). Pokud správce daně shora uvedené skutečnosti prokáže, důkazní břemeno přechází zpět na daňový subjekt, který je povinen doložit pravdivost svých tvrzení a průkaznost, věrohodnost a správnost účetnictví ve vztahu k danému obchodnímu případu, popř. svá tvrzení korigovat. Tyto skutečnosti bude daňový subjekt prokazovat zpravidla jinými důkazními prostředky než vlastním účetnictvím (srov. cit. rozsudky Nejvyššího správního soudu čj. 1 Afs 39/2010 - 124, či čj. 2 Afs 24/2007 - 119).“* K obdobným závěrům dospěl Nejvyšší správní soud i např. v rozsudcích ze dne 30. 9. 2015, č. j. 2 Afs 193/2015 - 70, ze dne 12. 2. 2015, č. j. 9 Afs 152/2013 - 49, ze dne 14. 12. 2016, č. j. 4 Afs 179/2016 - 60, či ze dne 18. 1. 2012, č. j. 1 Afs 75/2011 - 62, ze dne 4. 2. 2021, č. j. 7 Afs 224/2020 - 31.
33. Co se týče prokázání oprávněnosti nároku na odpočet daně z přidané hodnoty, konkrétní obsah důkazního břemene vychází zejména z příslušných ustanovení daňového práva hmotného, v posuzovaném případě z § 72 odst. 1 věty první ZDPH, podle něhož má plátce daně nárok na odpočet daně, pokud přijatá zdanitelná plnění použije pro uskutečnění své

ekonomické činnosti, a z § 73 odst. 1 ZDPH, dle kterého pro uplatnění nároku na odpočet daně je plátce povinen mít daňový doklad. Dle ustanovení § 29 odst. 1 písm. a), f) ZDPH, přitom daňový doklad musí obsahovat též označení osoby, která uskutečňuje plnění, údaj o rozsahu a předmětu zdanitelného plnění (viz i čl. 226 odst. 6 směrnice Rady 2006/112/ES ze dne 28. 11. 2016 o společném systému daně z přidané hodnoty). Uvedené formální podmínky pro přiznání nároku na odpočet je zároveň nutno vykládat v souladu s judikaturou zdejšího 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*“ (rozsudek ze dne 27. 1. 2012, č. j. 8 Afs 44/2011 - 103 a ze dne 4. 2. 2021, č. j. 7 Afs 224/2020 - 31).

34. V dané věci je žalobce přesvědčen, že své důkazní břemeno unesl. Správce daně a žalovaný jsou však opačného názoru. Soud konstatuje, že není sporu o tom, že důkazní břemeno k prokázání veškerých skutečností uvedených v daňových přiznáních tížilo žalobce. Ten sice k prokázání zdanitelného plnění doložil fakturu a pokladní doklady, svědčící o úhradě kupní ceny vozidla; a jako zásadní důkaz pak označil kontrolní hlášení dodavatele, v němž jednatel dodavatele pan X (či jím pověřená osoba) zanesl prodej předmětného vozidla. Rovněž tak žalobce v tomto směru poukázal na faktickou existenci vozu. Místním šetřením u dodavatele měl správce daně existenci vozu za prokázánu, daňové orgány však shledaly rozpory v daňových tvrzeních žalobce ve vztahu k osobě jím označeného dodavatele. Žalobce totiž nejprve tvrdil, že mu byla koupě vozu zprostředkována, a proto o ní nejednal s dodavatelem a kupní cenu uhradil bezhotovostně. Následně však svá tvrzení bez vysvětlení podstatným způsobem změnil, když uvedl, že koupí vozu domlouval přímo s dodavatelem, dokonce označil dvě konkrétní osoby, které s ním jménem dodavatele jednaly, a to pana X. Dokonce ohledně pana X tvrdil, že se mu v dané věci prokázal plnou mocí od dodavatele. A nově v rozporu s předchozím tvrzením žalobce uvedl, že kupní cena byla uhrazena v hotovosti (viz body [21] a [22] žalobou napadeného rozhodnutí). Soud se ztotožňuje s daňovými orgány v tom, že již ze shora uvedených tvrzení žalobce plynou zřejmé pochybnosti ve vztahu k osobě dodavatele, ale taktéž o způsobu, jakým vůbec bylo žalobcem deklarované plnění uskutečněno. Daňové orgány proto samy provedly vlastní šetření ohledně společnosti dodavatele, ze kterého vyplynulo, že dodavatel je pro správce daně nekontaktní, sídlí na adrese, kde ekonomickou činnosti nevykonává a provozovnu nemá nikde hlášenu a jednatele dodavatele X (jednatel dodavatele v době pořízení zdanitelného plnění) s ohledem na jím nahlášenou trvalou adresu na městském úřadě taktéž nelze fakticky dohledat (viz bod [23] žalobou napadeného rozhodnutí). Tedy správce daně získal oprávněně závažné pochybnosti o tom, zdali dané zdanitelné plnění proběhlo tak, jak o něm bylo fakturováno, jelikož sám žalobce podstatně změnil rozhodná tvrzení o tom, s kým o koupí vozu jednal, jakým způsobem byla uhrazena kupní cena; navíc společnost dodavatele vykazovala nestandardní znevěrohodňující prvky, když vůči správci nebyla kontaktní, v sídle nevykonávala žádnou činnost, jednatel dodavatele byl rovněž pro správce daně fakticky nedohledatelný atp. Pochybnosti správce daně o tom, zdali žalobce přijal v daňovém přiznání uplatněné plnění od dodavatele, tak soud vyhodnotil jako zcela oprávněné, jelikož byly natolik vážné a důvodné, že činily žalobcem předložené doklady (kontrolní hlášení dodavatele, fakturu, pokladní doklady) nehodnověrnými; tímto správce daně unesl své důkazní břemeno a bylo opět na žalobci, aby prokázal pravdivost svých tvrzení a věrohodnost faktur ve vztahu k tvrzenému obchodnímu případu. Následující

Shodu s prvopisem potvrzuje S. K.

postup správce daně, jímž vyzval žalobce k prokázání (jím tvrzených) skutečností, kdo mu skutečně dodal zdanitelné plnění, a jakým způsobem k získání zdanitelného plnění došlo, tak byl zcela v souladu se zákonem a ustálenou a bohatou judikaturou. V této souvislosti soud odkazuje např. na rozhodnutí Nejvyššího správního soudu ze dne 4. 4. 2013, č. j. 1 Afs 102/2012 – 54, v němž soud uvedl následující: „[p]ro existenci nároku na odpočet DPH je zásadní, aby bylo postaveno na jisto, který subjekt poskytl zdanitelná plnění subjektu, jenž nárok na odpočet uplatňuje. Teprve poté lze totiž ověřit, zda poskytovatel zdanitelného plnění je plátcem DPH. Odpočet DPH lze totiž s úspěchem nárokovat jen tehdy, bylo-li plnění přijato plátcem DPH od jiného plátce DPH (viz § 19 odst. 1 zákona o DPH)“. Soud opakuje, že správce daně zcela v souladu se zákonem i citovanou judikaturou přistoupil k vydání výzvy ze dne 5. 4. 2017 k vyvrácení jím zjištěným pochybností, čímž došlo k přenesení důkazního břemene na žalobce, aby prokázal pravdivost svých tvrzení a věrohodnost kontrolního hlášení dodavatele, faktury a pokladních bloků ve vztahu k uplatněnému zdanitelnému plnění.

35. Avšak ani po dané výzvě žalobce v řízení nepředložil žádné důkazní prostředky, jimiž by prokázal svá tvrzení. Přesto správce daně přistoupil k provedení výsledku osoby tehdejšího jednatele dodavatele pan X (viz bod [24] žalobou napadeného rozhodnutí). Svědek dokonce výslovně popřel, že by ke zdanitelnému pro žalobce vůbec došlo; popřel, že by komukoliv udělil plnou moc k zastupování dodavatele; sporoval pravost svých podpisů na faktuře a pokladních blocích žalobce; přiznal, že jeho činnost u dodavatele spočívala toliko v podepisování předem připravených dokumentů účetní ze Zlína a ve vybírání hotovosti z konta dodavatele. Soud opět přitakává daňovým orgánům, že ze svědeckého výsledku tehdejšího jednatele dodavatele nelze než dovodit další zásadní pochybnosti o průběhu zdanitelného plnění. Je pravdou, že svědek následně zaslal správci daně písemná podání, jimiž vyvracel svá tvrzení ohledně prodeje vozidla, která uvedl během výsledku. Konkrétně svědek označil pana X za osobu, které udělil generální plnou moc k zastupování a připustil, že ten poté mohl zplnomocnit pana X k prodeji (viz bod [25] žalobou napadeného rozhodnutí). Nicméně, jak správně poznamenal správce daně, žádná plná moc udělená svědkem k zastupování dodavatele nebyla do správního spisu doložena. Z dalších listin opatřených daňovými orgány a založených ve správním spise, a to konkrétně z protokolu o podání vysvětlení a z úředního záznamu o podaném vysvětlení pana X jednoznačně vyplývá, že pan X ve věci nevypovídá konzistentně, svá tvrzení jak o prodeji vozidla, tak o fungování dodavatele neustále a bez jakéhokoliv rozumného vysvětlení měnil, a to v podstatných rysech. Soud souhlasí s názorem daňových orgánů, že svědek X ve funkci jednatele dodavatele s největší pravděpodobností vystupoval v pozici tzv. bílého koně, tudíž o faktické ekonomické činnosti dodavatele (natož o prodeji vozidla žalobci) správci daně nesdělil žádné relevantní informace. Vniveč vyšla i snaha správce daně vyslechnout k věci i svědkem X zmiňované osoby, jež dle jeho názoru mohly ve věci zdanitelného plnění jednat za dodavatele. Tyto osoby – pan X, pan X a paní účetní ze X totiž nebylo lze vůbec identifikovat. Taktéž skutečnost, že v centrální evidenci vozidel byl žalobce zapsán jako první tuzemský vlastník vozidla (zdanitelného plnění) nesvědčí ve prospěch tvrzení žalobce, že zdanitelné plnění získal od dodavatele.
36. Jak již uvedeno výše na základě uvedených a zásadních pochybností správce daně přešlo na žalobce důkazní břemeno stran prokázání toho, že se zdanitelné plnění uskutečnilo, jak uvedeno na daňových dokladech, a to včetně osoby dodavatele (jež sice nemusí být žalobcem konkrétně označena, ale musí o ní ze skutkových okolností případu vyplývat, že měla na jisto postavení plátce DPH), rozsahu a předmětu plnění. Záleželo tedy na žalobci,

Shodu s prvopisem potvrzuje S. K.

aby prokázal, že k nákupu vozidla došlo tak, jak tvrdil. To se však žalobci nepodařilo. V řízení před správcem daně žalobce po výzvě k prokázání skutečností nepředložil již žádné listiny ani nenavrhl žádné další důkazy k prokázání rozhodných skutečností. Soud se proto zcela ztotožňuje se žalovaným, že žalobcem akcentovaná listina – kontrolní hlášení dodavatele nemůže být v řízení posouzena izolovaně bez ohledu na řadu dalších důkazů v řízení provedených a jež vyvracely skutečnost v kontrolním hlášení zanesenou, a to že dodavatel žalobci prodal vozidlo, tj. vyvracely, že zdanitelné plnění bylo žalobci poskytnuto ze strany dodavatele. Taktéž není důvodná ani výtku žalobce, že se žalovaný s tímto důkazem nevypořádal, jelikož tak učinil zcela dostačujícím způsobem v bodě [43] žalobou napadeného rozhodnutí a soud na ně pro stručnost odkazuje.

37. Dále k námitkám žalobce, jimiž sporuje způsob hodnocení svědecké výpovědi pana X ze strany daňových orgánů, soud předně zdůrazňuje, že ze správního spisu ověřil, že správce daně vynaložil veškeré možné úsilí, aby svědecký výslech mohl být proveden. Jelikož se svědek opakovaně nedostavoval na předvolání k provedení výslechu před správcem daně, soud považuje využití procesního institutu předvedení svědka za pomoci příslušného orgánu policie správcem daně za logický a souladný se zákonem. Ze správního spisu současně vyplývá, že správní orgán žalobce průběžně informoval o stanovených termínech výslechů svědka, tudíž žalobce byl s předstihem zpraven i o termínu výslechu svědka dne 9. 8. 2017. Soud ve správním spise nenalezl žádnou reakci žalobce na tento termín výslechu, žalobce tak nepožádal o odročení výslechu, nesdělil, že by na jeho straně existovaly nějaké objektivní překážky, pro které se nemůže či nemohl k výslechu dostavit. Tudíž námitka žalobce, že svědecký výslech byl proveden bez jeho účasti, čímž byl zbaven práva klást svědkovi otázky, se soudu jeví jako ryze účelová. Soud toliko připomíná, že svědecký výslech dne 9. 8. 2017 byl veden příslušnými zaměstnanci správce daně dle zákonných ustanovení daňového řádu, o čemž svědčí protokol o výslechu svědka dle § 96 daňového řádu ze dne 9. 8. 2017, č. j. 2860992/17/3203-60563-800403. Pan X se v průběhu daňového řízení k věci vyjádřil několikrát, dokonce i písemně, přičemž daňové orgány veškerá jeho písemná vyjádření, tvrzení ze svědeckého výslechu i z podání vysvětlení vzaly v potaz. Zcela správně daňové orgány s ohledem na podstatné změny v líčení skutkově podstatných údajů ze strany svědka, dospěly k závěru o zřejmé obsahové nepřesvědčivosti až zmatečnosti jeho sdělení. Soud rozhodně nespátřuje v takovémto posouzení svědecké výpovědi pana X účelovost či její jednostranné hodnocení v neprospěch žalobce. V daném řízení přitom právě s ohledem na veškeré shora zjištěné skutečnosti již nebylo zapotřebí, aby se daňové orgány více vypořádávaly s rozpory mezi doloženými důkazy. Soud tak shledává nedůvodnou i výtku žalobce, nad to uplatněnou v ryze obecné rovině, že si správce daně vybral pouze určitá tvrzení svědka, jež hodnotil v jeho neprospěch. Soud jen opakuje, že daňové orgány řádně hodnotily veškeré důkazní prostředky, jež v průběhu řízení získaly a tvoří součást správního spisu, a jimi učiněná skutková zjištění jsou zcela souladná s těmito provedenými důkazy.
38. Soud k výtce žalobce, že svědek X byl vyslechnut v řízení toliko jednou, připomíná, že správce daně postupoval v souladu se zákonem a pokud se mu za shora uvedené situace, kdy nebylo možno svědka kontaktovat, nepodařilo provést další výslech svědka, nelze jej z neprovedení daného důkazního prostředku vinit.
39. Soud znovu opakuje, že daňový subjekt nese důkazní břemeno ohledně prokázání skutečností, že přijal zdanitelné plnění a že je použil při své podnikatelské činnosti; přičemž co se týče důkazních prostředků lze uvedené prokázat jakýmkoli zákonným

Shodu s prvopisem potvrzuje S. K.

způsobem; výběr a volba důkazních prostředků tak zcela záleží na daňovém subjektu. Soud poukazuje na rozhodnutí Nejvyššího správního soudu ze dne 4. 4. 2013, č. j. 1 Afs 102/2012 – 54, v němž se soud k šíři důkazních prostředků vyjádřil následovně: *„[t]yto skutečnosti nemohou být prokázány toliko formálně bezvadným daňovým dokladem, jestliže jeho obsah neodpovídá skutečnému stavu [viz rozsudek ze dne 25. 10. 2006, čj. 2 Afs 7/2006 - 107, rozsudek ze dne 31. 5. 2007, čj. 9 Afs 30/2007 - 73, shodně náleží ÚS sp. zn. IV. ÚS 402/99 ze dne 15. 5. 2001 (N 73/22 SbNU 131)]. „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 shromažďoval 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“ (viz rozsudek čj. 2 Afs 177/2006 - 61).“ Uvedené lze plně vztáhnout na danou věc, neboť pokud si žalobce nezajistil potřebné podklady, resp. neshromáždil potřebné důkazy, pro splnění podmínek k přiznání nároku, nemožnost provedení jednoho z důkazů z něj, rozhodně nesnímá břemeno důkazní; naopak pokud žalobce neunesl v řízení břemeno důkazní, musí být připraven unést neúspěch ve věci. Soud upozorňuje, že žalobce k důkazu mohl předložit například vzájemnou obchodní korespondenci s dodavatelem ohledně fakturovaného plnění, což neučinil.*

40. Soud zároveň poukazuje i na rozhodnutí Nejvyššího správního soudu ze dne 15. 5. 2007, č. j. 2 Afs 177/2006 – 61, kde bylo přímo konstatováno, že: *„[p]o stěžovateli však lze spravedlivě požadovat, aby při úvahách o rentabilitě svého podnikání zvažil i skutečnost, zda je jeho obchodní partner seriózní. Jinými slovy, je na stěžovateli, aby uvážil, zda při sjednávání svých obchodů bude věnovat v rámci daných možností náležitou pozornost prověření solidnosti smluvního partnera a shromažďování důkazů, a proto se mu podaří určité výdaje daňově uplatnit, anebo zda v určité míře bude počítat s tím, že půjde o výdaje daňově neuplatnitelné.“*
41. Soud v dané věci nepřehlédl rozhodnutí rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 23. 3. 2022, č. j. 1 Afs 334/2017 – 208, jehož právní věta zní: *„[p]ostavení dodavatele zboží nebo poskytovatele služeb jako plátce daně z přidané hodnoty je jednou z hmotněprávních podmínek nároku na odpočet daně z přidané hodnoty [§ 72 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, čl. 168 písm. a) směrnice 2006/112/ES o společném systému daně z přidané hodnoty]. Dodavatel zboží nebo poskytovatel služeb nemusí být jednoznačně identifikován, pokud ze skutkových okolností s jistotou vyplývá, že postavení plátce daně z přidané hodnoty nutně měl. Důkazní břemeno o tom tíží daňový subjekt uplatňující nárok na odpočet daně z přidané hodnoty. Výjimkou je situace, kdy údaje potřebné k ověření, zda je hmotněprávní podmínka nároku na odpočet naplněna, má k dispozici správce daně.“* Tedy, jak shrnul Nejvyšší správní soud v rozhodnutí ze dne 29. 6. 2022, č. j. 10 Afs 53/2020 – 51, shora citovaná nová judikatura Správního dvora a rozšířeného senátu ve věci Kemwater Pro Chemie (rozsudek ve věcech C-154) jednoznačně konstatovala, že: *„správce daně musí odeprít právo na odpočet v případě, že skutečný dodavatel zboží není znám a příjemce zboží neprokáže, že tento skutečný dodavatel měl postavení osoby povinné k dani. Správce daně přitom není povinen prokazovat, že plátce, který uplatňuje nárok na odpočet, věděl nebo mohl vědět o svém zapojení do daňového podvodu. Právo na odpočet ovšem nelze odeprít, pokud informace poskytnuté příjemcem zboží umožňují ověřit, že skutečný dodavatel byl také plátcem DPH. Rozšířený senát ve svém rozsudku zdůraznil, že postavení dodavatele zboží jako plátce DPH je jednou z hmotněprávních podmínek nároku na odpočet DPH. Za určitých okolností*

Shodu s prvopisem potvrzuje S. K.

*nemusí být dodavatel zboží konkrétně označen, pokud ze skutkových okolností s jistotou vyplývá, že postavení plátce DPH nutně měl (bod 21). Soudní dvůr tak významně doplnil dosavadní judikaturu NSS. Ta totiž většinou zastávala názor, že je třeba postavit najisto, která konkrétní osoba byla dodavatelem. Nový rozsudek Soudního dvora však vedle této základní situace připustil i možnost prokázat jen to, že skutečný dodavatel byl v postavení plátce DPH (bod 33).“ Nejvyšší správní soud rovněž tak v již citovaném rozhodnutí upozornil, že zmíněná nová judikatura nemá vést automaticky ke zrušení všech dřívějších zamítavých soudních i správních rozhodnutí bez ohledu na konkrétní věc, neboť: „[v]rátit 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.“*

42. V dané věci soud shrnuje, že se žalobci, který byl po většinu daňového řízení pasivní, když kromě faktury, pokladních dokladů a kontrolní zprávy dodavatele, se mu nepodařilo předložit žádný důkazní návrh, jenž by byl s to rozptýlit pochybnosti daňových orgánů o tom, zdali jím označený dodavatel provedl pro žalobce zdanitelné plnění. Naopak soud zdůrazňuje, že v důkazním řízení došlo k závažnému zpochybnění žalobcem doložené faktury a pokladních bloků, když tehdejší jednatel dodavatele popřel pravost svých podpisů na faktuře i na pokladních blocích. Žalobce byl ze strany daňových orgánů po celou dobu řízení veden k odstranění zjištěných pochybností a k označení skutečného dodavatele zdanitelného plnění (a plátce DPH). Přičemž žalobce ani netvrdil a ani ze správního spisu nevyplývalo ničeho o tom, že by zdanitelné plnění dodala jiná osoba, jež by nutně byla v postavení plátce daně. Nad to ani z výše uplatněného zdanitelného plnění, jež nepřesahuje částku 1 mil. korun, nelze bez dalšího dospět k závěru, že by jiný – skutečný dodavatel byl plátcem DPH. Tedy, v dané věci neexistuje žádná indicie ukazující na osobu odlišnou od žalobcem označeného dodavatele, která by mohla fakticky dodat sporné zdanitelné plnění. Za této situace nelze, než přitakat žalovanému, že nedošlo k prokázání oprávněnosti uplatnění předmětného nároku na odpočet daně žalobcem.

## V.

### Závěr a rozhodnutí o nákladech řízení

43. Lze tak uzavřít, že žalobou napadené rozhodnutí bylo vydáno v souladu se zákonem a judikaturou soudů, soud ve správním řízení neshledal ani procesní pochybení, která by měla za následek nezákonnost žalobou napadeného rozhodnutí, proto soud nedůvodnou žalobu podle § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl.
44. Výrok o nákladech řízení pod bodem II. rozhodnutí je odůvodněn § 60 odst. 1 s.ř.s., neboť žalobkyně nebyla ve věci samé úspěšná a úspěšnému žalovanému však prokazatelné náklady řízení nad rámec běžných činností správního úřadu nevznikly.

### Poučení:

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

Lhůta pro podání kasační stížnosti končí uplynutím dne, který se svým označením shoduje se dnem, který určil počátek lhůty (den doručení rozhodnutí). Případně-li poslední den

lhůty na sobotu, neděli nebo svátek, je posledním dnem lhůty nejbližší následující pracovní den. Zmeškání lhůty k podání kasační stížnosti nelze prominout.

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

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

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

Praha 21. září 2022

Mgr. Gabriela Bašná v.r.  
předsedkyně senátu