



**ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY**

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Ludmily Sandnerové a soudkyň Mgr. Ivety Postulkové a JUDr. Petry Kamínkové ve věci

žalobkyně: **TAMDA FOODS s.r.o.**, IČ 27160840
sídlem Libušská 319, 142 00 Praha 4
zastoupena advokátem JUDr. Matoušem Jírou
sídlem 28. října 1001/3, 110 00 Praha 1

proti

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

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 20. 9. 2019 č. j. 38315/19/5300-22443-711745,

takto:

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

Odůvodnění:

1. Podanou žalobou se žalobkyně domáhá zrušení shora označeného rozhodnutí, jímž žalovaný potvrdil rozhodnutí Finančního úřadu pro hlavní město Prahu (dále též „*správce daně*“) ze dne 4. 4. 2018 č. j. 2683064/18/2012-50521-106018 (dále též „*platební výměr*“). Tímto platebním výměrem správce daně vyměřil žalobkyni daň z přidané hodnoty (dále též „*DPH*“) za zdaňovací období červenec 2016 ve výši 566 747 Kč.
2. Vznesené námitky lze rozčlenit do následujících žalobních bodů.
3. V *prvním žalobním bodu* žalobkyně namítá, že napadené rozhodnutí je věcně nesprávné, a nezákonné. Nesouhlasí s žalovaným, že neusnesla své důkazní břemeno podle § 92 odst. 3 a 4 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále též „*daňový řád*“) ohledně plnění přijatých od společnosti COMFORT RESIDENCE s.r.o., (dále též „*deklarovaný dodavatel*“ či „*společnost Comfort*“). Podle žalobkyně se správci daně ani žalovanému nepodařilo zpochybnit její daňová tvrzení. Důvodné pochybnosti je třeba chápat jako určité skutečnosti, které objektivně znevěrohodňují důkazy předložené daňovým subjektem, a které připouštějí jinou verzi skutkového děje. V daném případě se správce daně omezil na dvě pochybnosti ohledně tvrzeného skutkového stavu. *První*

pochybností je, že společnost Comfort nepodala od dubna 2016 daňové přiznání, a má od uvedeného roku nedoplatky na daních. Podle žalobkyně tato skutečnost není způsobilá zpochybnit její daňové tvrzení, protože správce daně měl společnost Comfort podle § 106a zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty (dále též „ZDPH“), shledat nespolehlivým plátcem. Žalobkyně doložila správci daně daňové přiznání společnosti Comfort, v němž tato společnost zdanitelná plnění poskytnutá žalobkyni priznala. Žalobkyně nemohla vědět, že jej společnost Comfort nepodala a nemůže ji nutit, aby podala své daňové přiznání řádně a včas. Daňové tvrzení žalobkyně podporují i listinné důkazy prokazující přijetí zdanitelného plnění od společnosti Comfort. Dále žalobkyně poukazuje na výpovědi svědků N. T. T. H. a M. D. D., zaměstnanců žalobkyně, kteří obchodní vztah potvrdili. *Druhou pochybností je*, že za společnost Comfort jednala osoba bez oprávnění. Podle žalobkyně je obchodní zvyklostí u velkých dodavatelů, že za společnost nejedná přímo statutární orgán, nýbrž obchodní zástupce. Může být zaměstnancem, osobou samostatně výdělečně činnou, brigádníkem, zaměstnancem jiné společnosti, či v jiném poměru ke společnosti. Pokud žalobkyně objednala zboží od společnosti Comfort prostřednictvím A. H., který žalobkyni zboží dodal s doklady společnosti Comfort, neměla žalobkyně podezření, že nejednala s dodavatelem. Správce daně proto neunesl důkazní břemeno o existenci důvodných pochybností, jelikož nebyly způsobilé vyvolat důvodnou a vážnou pochybnost, že zboží žalobkyni dodal dodavatel.

4. *Ve druhém žalobním bodu* žalobkyně upozorňuje na pochybení žalovaného, jelikož k jejímu návrhu neprovedl navrhovaný výsledek jediného zaměstnance společnosti Comfort. Žalovaný v napadeném rozhodnutí uvedl, že svědek nemá k dané věci co uvést. Žalobkyně s tím nesouhlasí, protože v situaci, kdy se nepodařilo kontaktovat dodavatele, ani jeho statutární orgán, a ani A. H., který dodavatele zastupoval, měl být slyšen navrhovaný svědek, aby byl zjištěn skutkový stav věci bez pochybností. Svědek měl totiž objasnit, zda dodavatel měl nějaké externí spolupracovníky, či osoby na dohody na práci mimo pracovní poměr, ztotožnit tyto osoby a uvést místo jejich pobytu, měl být slyšen k organizaci práce u dodavatele, ke způsobu sjednávání a uzavírání smluv s dalšími podnikateli, ke způsobu dodávání zboží, vyhotovování ceníků, vedení účetnictví, či k otázce, zda zná A. H. a S. P., popř. k jejich místu pobytu.
5. Žalovaný v písemném vyjádření navrhl žalobu zamítnout jako nedůvodnou. Odkázal na odůvodnění napadeného rozhodnutí a doplnil, že žalobkyně poté, co unesla své prvotní důkazní břemeno a břemeno tvrzení, došlo k přenosu důkazního břemene na správce daně. Správce daně důkazní břemeno přenesl zpět na žalobkyni prostřednictvím výzvy k prokázání skutečností ze dne 4. 8. 2017 č. j. 6037932/17/2012-60561-105213 (dále též „Výzva“). Ve Výzvě řádně formuloval pochybnosti o důkazních prostředcích předložených žalobkyní. Uvedl, že žalobkyně neověřila totožnost osoby přebírající hotovost, podpisy na příjmových pokladních dokladech neodpovídají tvrzené totožnosti A. H., kterému finanční prostředky žalobkyně předávala, a který nebyl součástí organizační struktury deklarovaného dodavatele, ani jeho zaměstnancem. Ačkoli žalobkyně předala správci daně kopii daňového přiznání k DPH deklarovaného dodavatele a jeho kontrolní hlášení za předmětné zdaňovací období s vyjádřením jednatelky deklarovaného dodavatele, že byla podána správci daně, tak tato podání správci daně deklarovaného dodavatele podána nebyla, nýbrž byla podána Úřadu pro zastupování státu ve věcech majetkových. Žalovaný považuje za podstatné, že žalobkyně nevytvořila tzv. *auditní stopu*, tedy zdokumentovaný tok plnění od zahájení obchodního vztahu do jeho ukončení. Žalobkyně nepředložila žádné podklady k věrohodnosti daňových dokladů. Správce daně tudíž oprávněně

pochyboval, zda zdanitelná plnění uskutečnil dodavatel deklarovaný na daňových dokladech předložených žalobkyní. Žalobkyně na Výzvu však nereagovala. Následně správce daně dne 25. 10. 2017 prostřednictvím protokolu č. j. 7721731/17/2012-60561-105213 přistoupil k seznámení daňového subjektu s výsledkem kontrolního zjištění. K ověření totožnosti zástupce dodavatele žalobkyně navrhla předvolat svou zaměstnankyni, její svědeckou výpověď však nebylo prokázáno faktické přijetí zdanitelných plnění od deklarovaného dodavatele. V rámci odvolacího řízení žalovaný nechal doplnit spisový materiál, ale svědky A. H. a S. P. se nepodařilo vyslechnout, a svědecké výpovědi zaměstnanců žalobkyně nepotvrdily, že předmětná plnění byla realizována v rámci obchodní spolupráce s deklarovaným dodavatelem. Žalovaný neklade žalobkyni k tíži, že jí deklarovaný dodavatel nepodává daňová priznání a má daňové nedoplatky, tyto skutečnosti žalovaný uvádí toliko nad rámec vyjádřených pochybností. Skutečnost, že správce daně nerozhodl o společnosti Comfort jako o nespolehlivém plátcí dříve, nemění nic na skutečnosti, že žalobkyně se ve svých obchodních vztazích měla chovat s náležitou mírou obezřetnosti. Žalobkyně však nezajistila dostatek důkazních prostředků, aby mohla být v dobré víře, že unese důkazní břemeno a prokáže oprávněnost uplatněného nároku na odpočet.

6. Žalovaný dále konstatoval, že správcem daně zjištěná osoba (I. N., pozn. soudu), která byla žalobkyní navrhována jako svědek, byla zaměstnancem deklarovaného dodavatele v době od 2. 1. 2014 do 12. 3. 2014, nikoli v předmětném zdaňovacím období červenec 2016, ve kterém došlo k tvrzenému uskutečnění zdanitelných plnění. Tato osoba proto není způsobilá ověřit ani vyvrátit tvrzení žalobkyně.
7. Městský soud přezkoumal napadené rozhodnutí v mezích žalobních bodů, jimiž je vázán (§ 75 odst. 2 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů, dále též „s. ř. s.“), a vycházel přitom ze skutkového i právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu (§ 75 odst. 1 s. ř. s.).
8. Soud, na žádost žalobkyně o projednání předmětné věci při ústním jednání, nařídil jednání na den 29. 11. 2022 (vyrozumění o jednání bylo do datové schránky odesláno zástupci žalobkyně dne 4. 11. 2022, zástupce si je vyzvedl dne 8. 11. 2022). Dne 24. 11. 2022 byla do datové schránky soudu zaslána omluva zástupce žalobkyně z nařízeného jednání, s níž se soud mohl seznámit druhý den, tj. v pátek dne 25. 11. 2022. Zástupce uvedl, že žádá na úterý dne 29. 11. 2022 (tj. za dva pracovní dny) „odročení jednání na jiný termín z důvodu kolize jiných, dříve nařízených úkonů právních služeb v dalších věcech, které zpracovává advokátní kancelář právního zástupce žalobkyně. Vedením daňových věcí a této kauzy nevyjímaje je v advokátní kanceláři zástupce žalobkyně pověřen Mgr. Tomáš Morysek, advokát. Tomu však bylo dne 7. 11. 2022 odročeno hlavní líčení u Krajského soudu v Brně ve věci vedené pod sp. zn. 2 T 4/2022, a to právě na den 29. 11. 2022 od 9:30 hod. Jedná se o případ nutné obhajoby z důvodu výše hrozící trestní sazby. JUDr. Matouš Jíra, advokát, pak má sám na stejný den nařízeno hlavní líčení u Krajského soudu v Ústí nad Labem, a to pod sp. zn.: 50 T 22/2017. Pro právního zástupce žalobkyně se tak jedná o prakticky neřešitelnou situaci, neboť nemá žádného advokátního koncipienta či spolupracujícího advokáta, kterého by mohl zastupováním žalobkyně na předmětném ústním jednání pověřit.“
9. Na základě takto koncipované žádosti, prosté jakýchkoli příloh, soud z veřejně přístupných informačních zdrojů před uskutečněním jednání ověřil, že advokátní kancelář zástupce žalobce disponuje právním týmem osmi advokátů s jedním advokátním koncipientem. Tento „právní tým“ tvoří advokáti: JUDr. Štěpánka Miková, Mgr. Jan

Lokvenc, Mgr. Kristina Tisová, Mgr. Nad'a Smetanová, JUDr. Matouš Jíra, Mgr. Vít Tokarský, Mgr. Tomáš Morysek, Mgr. Tereza Kubalíková a Mgr. Tomáš Verčimák jako koncipient. Na internetových stránkách se advokátní kancelář zástupce žalobkyně prezentuje jako „*tým úzce spolupracujících advokátů, odborníků a tlumočnicků. Tímto unikátním spojením jsme schopni poskytovat široké právní služby ve všech odvětvích práva, zvláště v oblastech práva občanského, trestního, práva obchodních korporací, správního, cizineckého, mezinárodního soukromého evropského práva, a to v jazycích anglickém, německém, francouzském, italském a obzvláště vietnamském. Členové našeho týmu jsou schopni poskytovat právní služby nejvyšší kvality díky zkušenostem, které nasbírali během praxe v předních pražských advokátních kancelářích. ... Pro poskytnutí komplexního servisu spolupracujeme rovněž se externími specialisty v oblastech účetnictví, daní, oceňování a bezpečnosti, notáři a exekutory. ... Tyto schopnosti plně realizujeme při výkonu advokacie, přičemž jsme připraveni se nejvyšším nasazením postavit se za práci našich klientů... V souvislosti se zavedením EET naše kancelář poskytuje právní poradenství i v této oblasti. Dále jsme v areálu SAPA otevřeli novou kancelář, najdete nás ve vysoké šestipatrové budově v 6. patře.*“

10. Soud konstatuje, že předpokladem odročení jednání na návrh účastníka řízení je omluva z jednání, která je včasná a je podána z omluvitelného důvodu. V posuzovaném případě zástupce žalobkyně požádal o odročení jednání dva pracovní dny před jednáním, byť byl o nařízeném jednání soudem včas a řádně vyrozuměn. Soud dne 4. 11. 2022 doručil zástupci žalobkyně vyrozumění o jednání do datové schránky (na den 29. 11. 2022), ze které si ho zástupce žalobkyně vyzvedl po 4 dnech (dne 8. 11. 2022). Měl proto dostatečný prostor, aby se včas a řádně z jednání omluvil a k žádosti o odročení doložil tvrzené důvody. Vzhledem ke skutečnosti, že zástupce žalobkyně si předvolání vyzvedl z datové schránky až čtvrtý den od jeho zaslání, soudu již neposkytl časový prostor, aby jej mohl vyzvat k doložení tvrzeného, byť bylo povinností zástupce žalobkyně, aby současně k žádosti o odročení připojil písemnosti prokazující jeho tvrzení. Tvrzení zástupce žalobce ze žádosti o odročení proto zůstala toliko v rovině tvrzení.
11. Současně soud zohlednil výše citovanou prezentaci advokátní kanceláře (s 9 advokáty), v níž zástupce žalobkyně působí (z níž mimo jiné vyplývá, že jsou *tým úzce spolupracujících advokátů, odborníků, ... schopni poskytovat široké právní služby ve všech odvětvích práva, zvláště v oblastech práva ... správního, ... členové týmu jsou schopni poskytovat právní služby nejvyšší kvality díky zkušenostem, které nasbírali během praxe v předních pražských advokátních kancelářích. ... pro poskytnutí komplexního servisu spolupracují rovněž se externími specialisty v oblastech účetnictví, daní, ... tyto schopnosti plně realizují při výkonu advokacie, přičemž jsou připraveni se nejvyšším nasazením postavit se za práci našich klientů ... v souvislosti se zavedením EET kancelář poskytuje právní poradenství i v této oblasti*), přičemž dospěl k závěru, že v daném případě nelze akceptovat tvrzení zástupce žalobkyně, že *pro právního zástupce žalobkyně se tak jedná o prakticky neřešitelnou situaci, neboť nemá žádného advokátního koncipienta či spolupracujícího advokáta, kterého by mohl zastupováním žalobkyně na předmětném ústním jednání pověřit*. V advokátní kanceláři zástupce žalobkyně působí dalších osm právních zástupců, advokátů, s nimiž zástupce žalobkyně *úzce spolupracuje*, a kterým mohl udělit substituční zmocnění, resp. nedoložil, z jakého důvodu jim substituční oprávnění neudělil. Dle soudu nebyla zasláná omluva z jednání včasná a byla podána z nijak doloženého omluvitelného důvodu.

12. S ohledem na shora uvedené soud tvrzení zástupce žalobce neshledal omluvitelným důvodem bránícím projednání věci dne 29. 11. 2022 ve smyslu § 50 s. ř. s. a věc proto dne 29. 11. 2022 projednal.
13. Lze připomenout, že není povinností soudu, aby uvědomoval žadatele o tom, zda se bude jednání konat či bude na jeho návrh odročeno. Je věcí omlouvajícího se zástupce, aby se sám a zavčas o (ne)konání jednání informoval, popř. tomu přizpůsobil režim svého pracovního dne. Blíže soud odkazuje na usnesení Ústavního soudu ze dne 16. 8. 2022 sp. zn. I. ÚS 1380/22 či nálezy Ústavního soudu sp. zn. III. ÚS 68/97 či III. ÚS 3736/11).
14. V rámci ústního jednání, které se konalo dne 29. 11. 2022, soud zamítl návrh žalobkyně na provedení výslechu svědků N. T. T. H., M. D. D., A. H., S. P. a zaměstnance deklarovaného dodavatele, jehož neoznačil jménem, a to pro nadbytečnost. K návrhu žalobkyně soud uvádí, že M. D. D. a N. T. T. H. byli slyšeni za účasti žalobkyně, která měla možnost jim klást otázky, a jejich učiněné výpovědi soud shledal za dostatečné pro projednávanou věc. Žalobkyně nadto neuvádí, z jakého důvodu by měl být jejich výslech opakován či doplněn. K návrhu na provedení výslechu osob A. H. a S. P. soud uvádí, že ověřil, že jmenovaní byli v průběhu správního řízení předvoláni správcem daně k podání svědecké výpovědi, ale předvolání jim nemohlo být doručeno. A. H. je hlášen k trvalému bydlišti dlouhodobě na obecním úřadu (zde nemá žádnou dopisní schránku). S. P. na adrese trvalého bydliště nebydlí, nezdržuje se zde, nýbrž se zdržuje na nezjištěné adrese v X. Provedenými místními šetřeními se tyto osoby nepodařilo dohledat, ani zjistit adresy jejich pobytu. K takto navrhovaným svědkům žalobkyně soudu neuvedla žádné aktuální adresy, toliko odkázala na adresy ze správního spisu s vědomím, že již ve správním řízení nebylo možné navrhované osoby dohledat. Žalobkyně, která měla možnost již ve správním řízení uvést jejich aktuální adresy, je nedoložila a ani neuvedla, z jakého důvodu takovou možnost nevyužila. Soud neshledal rozumný důvod ani k provedení výslechu svědka zaměstnance deklarovaného dodavatele, kterého žalobkyně blíže neoznačila (ze správního spisu vyplývá, že by jí měla být I. N., pozn. soudu), a to proto, že navrhovaný svědek u deklarovaného dodavatele pracoval v jiném časovém období a se žalobkyní ohledně zdanitelného plnění nemohl tudíž ani jednat.
15. Městský soud vycházel z této právní úpravy v rozhodném znění:
16. 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. 8 písm. a), b), d) a e) a v § 14 odst. 5.*
17. Podle § 72 odst. 2 ZDPH *daní na vstupu u přijatého zdanitelného plnění se rozumí daň uplatněná podle tohoto zákona*
 - a) *na zboží, které plátci bylo nebo má být dodáno, nebo službu, která mu byla nebo má být poskytnuta,*

b) na zboží, které bylo plátcem pořízeno z jiného členského státu anebo dovezeno ze třetí země, nebo

c) v případě plnění podle § 13 odst. 4 písm. b).

18. Podle § 72 odst. 3 ZDPH nárok na odpočet daně vzniká plátcí okamžikem, kdy nastaly skutečnosti zakládající povinnost tuto daň přiznat.
19. Podle § 72 odst. 5 ZDPH plátce má nárok na odpočet daně v plné výši u přijatého zdanitelného plnění, které použije výhradně pro uskutečňování plnění uvedených v odstavci 1.
20. Podle § 73 odst. 1 písm. a) ZDPH pro uplatnění nároku na odpočet daně je plátce povinen splnit tyto podmínky: při odpočtu daně, kterou vůči němu uplatnil jiný plátce, mít daňový doklad.
21. 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.
22. 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.
23. Ze správního spisu vyplývají tyto skutečnosti:
24. Dne 26. 8. 2016 podal daňový subjekt (nyní žalobkyně) přiznání k DPH za zdaňovací období červenec roku 2016 (dále též „daňové přiznání“), ve kterém vykázal na řádce č. 64 vlastní daňovou povinnost ve výši 198 817 Kč, na řádce č. 63 uplatnil odpočet daně ve výši 24 336 775 Kč. Téhož dne, dne 26. 8. 2016, podal daňový subjekt kontrolní hlášení podle § 101c a násl. ZDPH za zdaňovací období červenec roku 2016 (dále též „kontrolní hlášení“).
25. Dne 27. 9. 2016 správce daně vyzval daňový subjekt k odstranění pochybností k 8 přijatým zdanitelným plněním, která daňový subjekt vykázal na vstupu od deklarovaného dodavatele, který nepodal kontrolní hlášení. Na výzvu daňový subjekt dne 28. 9. 2016 doručil správci daně 8 faktur vystavených dodavatelem (s razítkem dodavatele a čitelným podpisem „P.“), všechny mají datum vystavení shodný s datem splatnosti i s datem uskutečnění zdanitelného plnění a jsou s formou úhrady „hotově“; údaje „Objednávka č.“ a „ze dne:“ nejsou vyplněné.
26. Dne 24. 1. 2017 při ústním jednání k postupu k odstranění pochybností byl slyšen jednatel daňového subjektu, který uvedl, že kontakt s dodavatelem vznikl začátkem května 2016, kdy k nim do kanceláře přišel A. H. jako zástupce společnosti Comfort a nabídl zaměstnanci z obchodního oddělení M. D. D. zboží za výhodnou cenu. Totožnost A. H. si jednatel neověřoval, ani smlouva mezi stranami uzavřena nebyla. Po telefonické domluvě bylo přivezeno objednané zboží. Dopravu zajišťoval dodavatel, SPZ vozidla jednatel neví. Převzetí zboží byl přítomen skladník, ale který konkrétně, to neví, mají jich víc. Kdy došlo k převzetí zboží, neví, zboží šlo přímo do prodejny. Platbu v hotovosti požadovala společnost Comfort. K vyplacení hotovosti došlo v pokladně po fyzickém převzetí zboží. Neověřil si totožnost osoby, které předával peníze. K ověřování obchodních partnerů daňový subjekt uvedl, že pracovník finančního oddělení ověřuje dodavatele v ARESu. Doklady o úhradě zboží zašle správci daně, zpracovává je finanční oddělení.
27. Dne 4. 2. 2017 zaslal daňový subjekt správci daně další podklady (8 příjmových pokladních dokladů, 8 příjemek, nájemní smlouvu a seznam účtů).

28. Dne 14. 3. 2017 seznámil správce daně daňový subjekt s výsledkem postupu k odstranění pochybností.
29. Při ústním jednání konaném dne 30. 3. 2017 daňový subjekt předložil správci daně nepodepsané kopie: 1) příznání k DPH společnosti Comfort za zdaňovací období červenec 2016, 2) kontrolní hlášení společnosti Comfort za zdaňovací období červenec 2016, 3) vyjádření jednatelky společnosti Comfort S. P., že jmenovaná společnost podala daňové příznání s kontrolním hlášením, 4) výpis z datové schránky, že daňové příznání s kontrolním hlášením za předmětné období společnosti Comfort doručila dne 24. 8. 2016 do datové schránky Úřadu pro zastupování státu ve věcech majetkových.
30. Dne 30. 3. 2017 byla zahájena u daňového subjektu daňová kontrola.
31. Správce daně prostřednictvím dožádaného správce daně Finančního úřadu pro Královéhradecký kraj ze dne 2. 6. 2017 zjistil, že společnost Comfort daňové příznání k DPH a kontrolní hlášení naposledy podala za měsíc duben 2016, na výzvy k podání daňových příznání nereaguje, má evidovány nedoplatky na DPH, na adrese X nemá umístěnou provozovnu, písemnosti zasílá do datové schránky Úřadu pro zastupování státu ve věcech majetkových, územní pracoviště Hradec Králové, a jednatelku této společnosti S. P. hledá Policie ČR, jelikož na jmenovanou společnost bylo podáno trestní oznámení. Dožádaný správce daně připojil k uvedenému zjištění úřední záznam Policie ČR, která dne 10. 3. 2017 vyslechla jednatele daňového subjektu k podání vysvětlení v trestní věci společnosti Comfort a 8 příjmových pokladních dokladů.
32. Výzvou (ze dne 4. 8. 2017 č. j. 6037932/17/2012-60561-105213) správce daně vyzval daňový subjekt, aby předložil důkazní prostředky potřebné pro správné stanovení daně ve lhůtě 15 dnů ohledně sporných dokladů, a to konkrétně k prokázání, že plnění deklarované na dotčených dokladech přijal daňový subjekt od dodavatele uvedeného na těchto dokladech. Správce daně současně popsal shora uvedená zjištění. Výzva byla doručena dne 7. 8. 2017 daňovému subjektu, který na ni nereagoval.
33. Dne 25. 10. 2017 správce daně seznámil daňový subjekt s výsledkem kontrolního zjištění.
34. Dne 7. 11. 2017 správci daně bylo doručeno vyjádření daňového subjektu k výsledkům kontrolního zjištění s návrhem na slyšení zaměstnankyně N. T. T. H.
35. Dne 20. 12. 2017 byl proveden výslech svědkyně N. T. T. H. za účasti zástupce daňového subjektu. Svědkyně uvedla, že u daňového subjektu má od r. 2013 na starosti účtárnu a přijímá a vydává hotovost do pokladny. Od obchodního oddělení je jí známo, že společnost Comfort je jejich dodavatel, a jeho zástupci A. H. podle příkazu obchodního oddělení zaplatila v hotovosti všech 8 faktur. Současně předložila kopii občanského průkazu A. H. Uvedla, že jiné doklady o obchodní spolupráci nejsou k dispozici.
36. Podle zprávy o daňové kontrole ze dne 27. 3. 2018 č. j. 2245147/18/2012-60561-105213 (dále též „zpráva o daňové kontrole“) nebylo prokázáno, že zboží dodal dodavatel tak, jak je deklarováno na fakturách. Nebylo doloženo, že osoba A. H., která dovezla zboží do skladu a přijala platby od pokladní, je osobou oprávněnou jednat za dodavatele, jelikož nebyl prokázán její vztah k němu, rovněž nebylo prokázáno, zda byl A. H. oprávněn jednat za deklarovaného dodavatele, a zda zboží, které dodal daňovému subjektu, bylo dodáno deklarovaným dodavatelem. Správce daně proto uzavřel, že neshledal za naplněnou hmotněprávní podmínku § 72 a § 73 ZDPH, tedy že doklad vystavil plátce na něm

deklarovaný. Daňový subjekt totiž musí prokázat, že k uskutečnění plnění došlo, a uskutečnila je osoba, která je jako poskytovatel uvedena na dokladech.

37. Platebním výměrem na DPH (ze dne 4. 4. 2018 č. j. 2683064/18/2012-50521-106018) správce daně vyměřil daňovému subjektu vlastní daň ve výši 566 747 Kč. Proti platebnímu výměru podal daňový subjekt odvolání.
38. Dne 4. 10. 2018 žalovaný přípisem věc vrátil správci daně, aby doplnil řízení o výsledcích svědků, a to A. H., M. D. D. a S. P. a o zjištění, zda deklarovaný dodavatel měl zaměstnance.
39. Dne 29. 10. 2018 správce daně předvolal svědka S. P. Předvolání se jmenované prostřednictvím České pošty, s. p. nepodařilo doručit s tím, že jmenovaná na adrese trvalého bydliště nebydlí, ani se zde nezdržuje. Při místním šetření provedeném správcem daně se jí nepodařilo dohledat, ani zjistit adresu jejího pobytu, dvě osoby bydlící na této adrese správci daně sdělily, že pobývá na nějaké adrese v X.
40. Dne 30. 10. 2018 správce daně předvolal svědka A. H. Předvolání se jmenovanému prostřednictvím České pošty, s. p. také nepodařilo doručit s tím, že A. H. je hlášen k trvalému bydlišti již několik let na obecním úřadě, kde nemá žádnou dopisní schránku. Při místním šetření provedeném správcem daně na obecním úřadě se ho nepodařilo zastihnout ani zjistit adresu jeho pobytu.
41. Podle výpisu z obchodního rejstříku deklarovaného dodavatele ze dne 12. 11. 2018 byla společnost Comfort zapsána dne 21. 10. 2013. Jejím předmětem podnikání byla výroba, obchod a služby neuvedené v přílohách 1 až 3 živnostenského zákona (vymazáno dne 20. 10. 2017) a pronájem nemovitostí, bytů a nebytových prostor (platné ke dni pořízení výpisu).
42. Z úředního záznamu správce daně ze dne 15. 11. 2018 vyplývá, že daňový subjekt k dotazu správce daně, zda zná jinou adresu pobytu A. H., odpověděl, že nezná.
43. Podle registru plátců ze dne 19. 11. 2018 je deklarovaný dodavatel nespolehlivým plátcem DPH od 8. 10. 2016 do 24. 4. 2018 a nespolehlivou osobou od 25. 4. 2018.
44. Dne 21. 11. 2018 byl proveden výslech svědka M. D. D., který za účasti zástupce daňového subjektu, mimo jiné uvedl, že u daňového subjektu pracuje v nákupu drogistického zboží od r. 2013. K obchodnímu vztahu s deklarovaným dodavatelem uvedl, že v r. 2016 do kanceláře přišel pan A., příjmení si nepamatuje, a předložil mu ceník drogistického zboží s názvem společnosti Comfort. Žádný jiný doklad, zmocnění či jiný dokument k obchodnímu zastoupení za tuto společnost mu jmenovaný nepředložil. Svědek dále uvedl, že na základě ceníku zboží vytvořil v systému objednávku, kterou předal panu A. Další objednávky dělal podle aktuálních ceníků, které mu vždy předal pan A. osobně v kanceláři v Sapě. Nepamatuje si, že by byla uzavřena rámcová obchodní smlouva. Neověřoval si, zda jmenovaný jedná za společnost Comfort. Svědek nebyl přítomen převzetí zboží, úhrada v hotovosti byla podmínkou lepší ceny. Neví kde, kdy a kým bylo zboží předáno, od koho bylo převzato, ani kde, kdy a komu byla předána úhrada za zboží. Daňový doklad byl doručen společně se zbožím. Na otázku, jak si ověřil, že daňový doklad vystavila společnost Comfort, svědek uvedl, že to není v jeho kompetenci. Převahu zboží zajišťovala a platila společnost Comfort. Obchody daňového subjektu takto standardně probíhají. Na otázku zástupce daňového subjektu svědek uvedl, že týdně jedná v průměru

s deseti dodavateli, ověřování pracovních pozic obchodníků není u nich běžné, zboží přebírají skladníci a faktury hradí paní pokladní.

45. Podle sdělení České správy sociálního zabezpečení ze dne 29. 11. 2018 deklarovaný dodavatel měl ode dne 2. 1. 2014 do 12. 3. 2014 jednoho zaměstnance paní I. N. V předmětné době nemá evidované zaměstnance.
46. Z přípisu dožádaného správce daně Finančního úřadu pro Olomoucký kraj ze dne 27. 11. 2018 k osobě paní S. P. vyplývá (po předchozím místním šetření z místa bydliště), že jmenovaná na adrese hlášeného pobytu nebydlí, jedná se o bytový dům, na zvoncích ani na poštovních schránkách nemá uvedeno jméno. Podle sdělení dvou obyvatel domu zde jmenovaná nebydlí, bydlí v X, bez bližšího určení. Pracovnice Městského úřadu k dotazu správce daně sdělila, že jmenovaná nájemné na adrese trvalého pobytu ani další poplatky nehradí. Součástí přípisu je fotodokumentace z místního šetření.
47. Z přípisu dožádaného správce daně Finančního úřadu pro Jihočeský kraj ze dne 3. 12. 2018 k osobě A. H. vyplývá (po předchozím místním šetření z místa bydliště), že jmenovaný na adrese hlášeného pobytu nebydlí, jedná se o adresu Obecního úřadu, nenachází se zde žádná schránka ani zvonek s jeho jménem. Součástí přípisu je fotodokumentace z místního šetření.
48. Napadeným rozhodnutím (ze dne 20. 9. 2019 č. j. 38315/19/5300-22443-711745) žalovaný potvrdil platební výměr. Konstatoval, že daňový subjekt neprokázal, že předmětná plnění fakticky uskutečnil tak, jak deklaroval předloženými daňovými doklady. Každý subjekt vstupující do obchodních vztahů musí zachovávat náležitou míru obezřetnosti, vzhledem k povaze své činnosti Daňový subjekt rezignoval na zajištění si věrohodné auditní stopy o faktických skutečnostech, jejímž prostřednictvím by bylo možné tvrzený skutkový stav prokázat. Správce daně unesl své důkazní břemeno ve smyslu § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu, když prokázal existenci důvodných pochybností o správnosti, věrohodnosti a průkaznosti daňových tvrzení a evidence pro účely DPH. Naopak daňový subjekt v průběhu daňového řízení své důkazní břemeno neunesl, nepodařilo se mu důvodné pochybnosti správce daně vyvrátit. V této souvislosti neosvědčil svou dobrou víru stran unesení důkazního břemene, které jej tížilo. Pokud nebylo stvrzeno po stránce faktické, že by deklarovaný dodavatel skutečně realizoval ve prospěch daňového subjektu předmětná plnění na předložených dokladech v deklarovaném předmětu a rozsahu, není možno uplatněný nárok podle § 72 a § 73 ZDPH akceptovat.
49. Městský soud v Praze posoudil věc takto.
50. Pro řízení o přezkoumání správního rozhodnutí soudem platí dispoziční zásada [§ 71 odst. 1 písm. d) a § 75 odst. 2 věta první s. ř. s.], a proto obsah a kvalita žaloby v podstatě předurčují obsah a kvalitu rozhodnutí soudu. Neuvedla-li žalobkyně konkrétní námitky, jimiž by zpochybňovala konkrétní obsah napadeného rozhodnutí, musel soud hodnotit napadené rozhodnutí komplexně, a nelze mu tedy vytýkat, že se k takovým skutečnostem nijak nevyjádřil (viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 23. 6. 2005 čj. 7 Afs 104/2004-54).
51. *K prvnímu žalobnímu bodu* soud na základě shora uvedeného předesílá, že daňové řízení je ovládáno zásadou, že daňový subjekt má povinnost jednak přiznat daň (břemeno tvrzení) a povinnost toto tvrzení prokázat (břemeno důkazní). 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. Daňový subjekt je tedy odpovědný za to, že jím předložené důkazy prokazují jeho tvrzení. Ačkoli daňový subjekt předloží formálně bezvadné účetní doklady, správce daně může ve smyslu § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu vyjádřit pochybnosti týkající se věrohodnosti, průkaznosti, správnosti či úplnosti důkazních prostředků uplatněných daňovým subjektem. 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*“ (viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 1. 2008 č. j. 2 Afs 24/2007-119). Správce daně je proto povinen označit ty 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 č. j. 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 (viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 8. 7. 2010 č. j. 1 Afs 39/2010-124). Za tímto účelem může správce daně vyzvat daňový subjekt, aby prokázal skutečnosti potřebné pro správné stanovení daně podle § 92 odst. 4 daňového řádu.

52. Podle § 72 odst. 1 ZDPH má plátce daně nárok na odpočet DPH, pokud přijatá zdanitelná plnění použije pro uskutečnění své ekonomické činnosti. Vznik nároku na odpočet DPH prokazuje plátce v první řadě daňovým dokladem ve smyslu § 73 ZDPH.
53. V daném případě správci daně vznikly pochyby vážné a důvodné o správnosti a průkaznosti údajů vykázaných v daňovém přiznání, o oprávněnosti nároku na odpočet daně podle § 72 a § 73 ZDPH, vyzval proto žalobkyni k předložení důkazních prostředků prokazujících její tvrzení.
54. Ve výzvě k odstranění pochybností ze dne 27. 9. 2016 (popsané pod bodem 25. tohoto rozsudku) správce daně formuloval své pochybnosti stran údajů tvrzených žalobkyní v podaném daňovém přiznání a kontrolním hlášení za zdaňovací období červenec 2016. Konkrétně uvedl, že žalobkyně vykazala v oddílu B.2 kontrolního hlášení u přijatého zdanitelného plnění daň na vstupu, aniž by deklarovaný dodavatel podal kontrolní hlášení. K této výzvě žalobkyně předložila 8 faktur k úhradě dotčených plnění a následně další podklady (příjmové pokladní doklady, příjemky). Z uvedeného vyplývá, že žalobkyně své prvotní důkazní břemeno týkající se předložení povinných evidencí a dokladů v souladu s § 92 odst. 3 daňového řádu unesla.
55. Následně správce daně ve Výzvě ze dne 4. 8. 2017 (viz bod 32. tohoto rozsudku) specifikoval své pochybnosti stran plnění deklarovaných na daňových dokladech od dodavatele, kde ve čtvrtém a násl. odstavci na str. 2 uvedl „[j]ednatel daňového subjektu TAMDA FOODS s.r.o. do protokolu (č.j. 366794/17/2012-60561-105213) uvedl, že do sídla TAMDA FOODS s.r.o. přišel pán, který se představil jako A. H. – zástupe firmy COMFORT RESIDENCE s,r,o, a předložil nabídku drogistického zboží. Daňový subjekt TAMDA FOODS s.r.o. si neověřil totožnost pana H., pouze si ověřil firmu v ARESu. Zboží bylo od dodavatele převzato skladníkem, následně naskladněno do prodejny a uhrazeno v hotovosti na pokladně. Totožnost osoby, které byla předána hotovost, nebyla ověřena. Správce daně provedl další šetření

obhledně dodavatele COMFORT RESIDENCE s.r.o. a zjistil, že v Obchodním rejstříku u této obchodní korporace pan A. H. nefiguruje. Daňový subjekt k prokázání nároku na odpočet daně předložil výše uvedené daňové doklady, příjemky na sklad (...) a pokladní příjmové doklady (...). Správce daně z příjmových pokladních dokladů zjistil, že u otisku razítka dodavatele COMFORT RESIDENCE s.r.o. je podpis osoby, který neodpovídá jménu, které uvedl dodavatel při předání zboží – tj. p. A. H. (...) Ve vyjádření jednatelka plátce COMFORT RESIDENCE s.r.o. paní S. P. uvádí, že daňové přiznání i kontrolní hlášení bylo podáno místně příslušnému správci daně. Dále z předložených listin (daňového přiznání k DPH a kontrolního hlášení) je zřejmé, že jsou zde uvedeny hodnoty uskutečněných zdanitelných plnění, a to na ř. 1 daňového přiznání i v oddílu A4 kontrolního hlášení. Z výpisu z datové schránky COMFORT RESIDENCE s.r.o. však vyplývá, že daňové přiznání k DPH a kontrolní hlášení bylo podáno na Úřad pro zastupování státu ve věcech majetkových. Správce daně v rámci ověření deklarovaného plnění zaslal místně příslušnému správci daně požadavek na prověření faktického dodání drogistického zboží dodavatelem COMFORT RESIDENCE s.r.o. (...). Z odpovědi příslušného správce daně vyplývá, že si tento dodavatel neplní své povinnosti vůči správci daně, nepodává daňová přiznání, na výzvy správce daně daňový subjekt nereaguje a se správcem daně nespolupracuje. V sídle obchodní korporace není označení daňového subjektu ani nic nenasvědčuje tomu, že by zde měl daňový subjekt umístěnou provozovnu. Za zdaňovací období červenec 2016 daňový subjekt nepodal daňové přiznání k dani z přidané hodnoty ani kontrolní hlášení, nevykázal žádná uskutečněná zdanitelná plnění. Z jednání tohoto subjektu lze konstatovat, že nevykonává ekonomickou činnost.“

56. Z citovaného vyplývá, že správce daně ve Výzvě dostatečně popsal výčet konkrétních skutkových důvodů zakládající pochybnosti o správnosti podaného daňového přiznání. Tyto skutečnosti podle soudu zcela postačují ke vzniku vážných a důvodných pochybností o věrohodnosti a správnosti tvrzení žalobkyně o přijetí dotčených plnění od deklarovaného dodavatele. Správce daně ve Výzvě identifikoval konkrétní skutečnosti, na základě nichž hodnotil žalobkyní předložené důkazní prostředky jako nikoli dostatečné k prokázání jejích tvrzení. Správce daně své pochybnosti opřel zejména o skutečnost, že daňový subjekt neověřil totožnost A. H., ani osoby, které byla předána hotovost, neověřil, že osoba A. H. v obchodním rejstříku deklarovaného dodavatele není uvedena, přitom u otisku razítka společnosti Comfort na dokladech podpis osoby neodpovídá jménu A. H., daňové přiznání k DPH a kontrolní hlášení deklarovaného dodavatele bylo podáno z neznámých důvodů na Úřad pro zastupování státu ve věcech majetkových. Společnost Comfort neplní své povinnosti vůči správci daně, nepodává daňová přiznání, na výzvy správce daně nereaguje a se správcem daně nespolupracuje. Protože společnost Comfort v sídle nemá označení a nic nenasvědčuje tomu, že by zde měla provozovnu, za zdaňovací období červenec 2016 nepodala daňové přiznání k DPH ani kontrolní hlášení, nevykázala žádná uskutečněná zdanitelná plnění, lze konstatovat, že nevykonává ekonomickou činnost. Soud se ztotožňuje s žalovaným, že tyto konkrétní skutečnosti ve své vzájemné souvislosti představují dostatečný podklad pro pochybnosti správce daně o souladu tvrzení žalobkyně se skutečností. Soud k tomu dodává, že žalobkyně ani v žalobě tyto „podezřelé“ okolnosti neobjasňuje.
57. Podle rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 25. 10. 2006 č. j. 2 Afs 7/2006-107 „[p]rokazuje-li daňový subjekt nárok na nadměrný odpočet daně z přidané hodnoty formálně bezvadným daňovým dokladem, ale o faktickém stavu jsou pochybnosti, je součástí důkazní povinnosti daňového subjektu prokázání existence zdanitelného plnění“. Nejvyšší správní soud v dalším rozsudku ze dne 22. 11. 2017 č. j. 6 Afs 8/2017-48 uvedl, že „je třeba respektovat

soulad skutečného stavu se stavem formálně právním, k prokázání uskutečnění deklarované transakce proto nepostačí ani formálně perfektní účetní doklady se všemi požadovanými náležitostmi, není-li jimi věrohodně prokázáno, že k jejímu uskutečnění fakticky došlo. Pro případ vzniku pochybností o uskutečnění výdaje v tvrzené podobě je povinností daňového subjektu, který předmětný výdaj zahrnul do účetnictví a posléze do daňového přiznání, aby prokázal dalšími důkazy správnost svého původního tvrzení.“ V rozsudku ze dne 31. 8. 2016 č. j. č. j. 2 Afs 55/2016-38 Nejvyšší správní soud konstatoval, že „[p]ro uznání nároku na odpočet DPH tedy nejsou rozhodné jen formální náležitosti předloženého a řádně zaúčtovaného daňového dokladu, ale stav faktický, tj. faktické přijetí zdanitelného plnění, které musí být uskutečněno jiným plátcem daně.“ Podle rozsudku Nejvyššího správního soudu dne 21. 4. 2016, č. j. 4 Afs 295/2015 – 45, je proto „nezbytné, aby daňový subjekt prokázal v daňovém řízení správci daně nejen to, zda došlo k faktickému uskutečnění zdanitelného plnění, ale i to, zda toto plnění uskutečnila osoba – plátcem daně, jenž je jako poskytovatel tohoto plnění uvedena v dokladu, který daňový subjekt jako důkaz k prokázání tvrzeného právního stavu předkládá.“ Posléze rozšířený senát Nejvyššího správního soudu v návaznosti na rozsudek Soudního dvora Evropské unie ze dne 9. 12. 2021 ve věci C-154/20, *Kemwater ProChemie*, konstatoval, že „Soudní dvůr EU tedy potvrdil to, že postavení dodavatele zboží nebo poskytovatele služeb jako osoby povinné k dani (v případě ČR plátce DPH) je jednou z hmotněprávních podmínek nároku na odpočet DPH. Nicméně připustil, že za určitých podmínek nemusí být tento dodavatel jednoznačně identifikován, pokud ze skutkových okolností s jistotou vyplývá, že postavení plátce DPH nutně měl. Důkazní břemeno o tom tíží osobu uplatňující nárok na odpočet DPH.“ Současně uvedl, že nelze podmínky pro vznik nároku na odpočet DPH rozšířit tak, že by byly splněny, kdyby „daňový subjekt prokázal, že byl v dobré víře v to, že jedná s plátcem DPH“. Takový postup by podle rozšířeného senátu zakotvil novou možnost vzniku nároku na odpočet DPH, s níž SDEU nepočítal. Rozšířený senát také zdůraznil, že důkazní břemeno ohledně prokázání skutečnosti, že dodavatel je plátcem DPH, tíží daňový subjekt s výjimkou situace, že by správce daně měl z informací dostupných z úřední činnosti povědomost o tom, kdo je skutečným dodavatelem, a že je také plátcem DPH.

58. Z ústního jednání ze dne 24. 1. 2017 vyplývá, že žalobkyně (prostřednictvím jednatele) mimo jiné uvedla, že začátkem května 2016 přišel k nim do firmy A. H. jako zástupce dodavatele a nabídl jim zboží za výhodnou cenu. K dotazu, kdo konkrétně jednal za dodavatele, uvedla A. H. Totožnost osoby jednající za dodavatele si neověřila. Není si jistá, jestli byla předložena písemná nabídka, při osobním jednání bylo nabídnuto nákupčímu zboží, výsledkem jednání nebyla žádná smlouva. Na dotaz, kdy a jakým způsobem bylo zboží závazně objednáno a jakými prostředky může být toto tvrzení doloženo, uvedla, že po telefonické dohodě bylo přivezeno objednané zboží. Dále uvedla, že dopravu zajišťoval dodavatel, SPZ vozidla poznamenanou nemá, neví, kde a kdy byla doprava započata, ani která konkrétní osoba byla přítomna při převzetí zboží od dodavatele, jakož i kdy došlo k jeho převzetí. Na otázku, z jakého důvodu byly úhrady činěny v hotovosti, uvedla, že to byl požadavek dodavatele. Zaplacení zboží byl přítomen pokladní a dodavatel, k zaplacení došlo po fyzickém převzetí v pokladně žalobkyně. Totožnost osoby, již byly předány peníze, nebyla ověřena. Podle soudu takovéto vyjádření žalobkyně (prostřednictvím jednatele) svědčí o neobezřetnosti žalobkyně, která přistoupila k obchodování se společností, k níž nedoložila, že by ji jakýmkoli způsobem prověřovala, a současně nedoložila, že si předem před zahájením obchodu zjistila, zda osoba, se kterou jedná, skutečně (např. na základě plné moci, či jiného oprávnění) zastupuje deklarovaného

dodavatele. Současně neuzavřela s deklarovaným dodavatelem (jednatelkou S. P. či jinou oprávněnou osobou) žádnou písemnou obchodní smlouvu. Na příjmových pokladních dokladech je u podpisu pokladníka razítko společnosti *COMFORT RESIDENCE s.r.o.* s podpisem zcela odlišným, jiného typu a sklonu písma, než obsahuje podpis v občanském průkazu A. H., jehož kopii předložila u výsledku svědkyně N. T. T. H., která současně uvedla, že prováděla platby zástupci dodavatele. Je na první pohled zřejmé, že podpisy na příjmových pokladních dokladech a v občanském průkazu A. H. nejsou shodné. Z uvedených důkazů tak nelze seznat, která konkrétní osoba hotovost od žalobkyně skutečně přebírala. Příjmové doklady tak toliko svědčí o přijetí zboží do dispozice žalobkyně, což strany nespoují, ale neprokazují dodání zboží deklarovaným dodavatelem. Stejně tak předložené smlouvy o nájmu prostor neprokazují nic o tom, že předmětná plnění přijala žalobkyně od deklarovaného dodavatele. Způsob, jakým žalobkyně podle předložených dokladů a poskytnutých svědeckých odpovědí uskutečňovala obchody, naopak svědčí o její nebezpečnosti.

59. Z předložených faktur vyplývá, že všechny byly hrazeny hotově, přestože šlo o částky v řádech statisíců (v jednom měsíci výše všech uskutečněných plnění přesáhla částku 2 milionů korun). Soud v návaznosti na výše uvedené (z příjmových pokladních dokladů není zřejmé, která osoba peníze převzala) připomíná, že podle jednatele žalobkyně nebyla ani ověřována totožnost osoby, která hotovost převzala. V rozporu s tím však svědkyně N. T. T. H. tvrdí, že hotovost předávala A. H., jehož kopii občanského průkazu předložila. Žalobkyně odůvodnila proplácení faktur v hotovosti tím, že to byl požadavek společnosti *Comfort* výměnou za výhodnější ceny. Tato skutečnost však nevedla žalobkyni k obezřetnosti při uzavírání dotčených obchodů. Není racionální důvod, aby žalobkyně přistoupila na platbu tak velkých částek (každá dodávka zboží vždy přesáhla hodnotu 200 000 korun) v hotovosti, aniž by si ověřila osobu jednající za deklarovaného dodavatele a osobu přebírající platby v hotovosti. Popsaný způsob úhrady za dodané zboží není standardním, nýbrž fakticky bez dalšího neověřitelným. Shora uvedené důkazy ani ve svém souhrnu nejsou s to prokázat, že žalobkyně přijala předmětná plnění od deklarovaného dodavatele, tyto naopak vnášejí pochybnosti, od koho dotčená plnění žalobkyně přijala. Z předložených dokladů toliko vyplývá, že žalobkyně uskutečňovala obchody v hodnotě statisíců korun, aniž by si ověřila totožnost a oprávnění osoby, s níž obchody sjednávala, zastupovat deklarovaného dodavatele.
60. Ani z výsledku svědka - zaměstnance žalobkyně (M. D. D.) vyslechnutého dne 21. 11. 2018 v rámci doplnění spisového materiálu v průběhu odvolacího řízení, nevyplývá dodání zboží deklarovaným dodavatelem. Svědek ke spolupráci uvedl, že v roce 2016 přišel do kanceláře *pan A.*, jehož příjmení si nepamatoval, který předložil ceník s názvem společnosti. Z ceníku udělal objednávku, další objednávky dělal podle aktuálních ceníků, které mu vždy předal *pan A.* osobně v kanceláři. Dále uvedl, že si nepamatuje, zda byla uzavřena s dodavatelem rámcová obchodní smlouva, vždy jednal jen s *panem A.*, žádné písemné zmocnění či jiný dokument o obchodním zastoupení mu předložen nebyl, pouze ceník zboží. Svědek si neověřoval, že tato konkrétní osoba jedná za dodavatele. Převzetí zboží nebyl svědek přítomen, kde, kdy a kým bylo zboží předáno a od koho bylo převzato, nevěděl, stejně tak nevěděl kde, kdy a komu byla předána úhrada za zboží.
61. Stejně tak žalobkyní doložená daňová přiznání a kontrolní hlášení deklarovaného dodavatele nesvědčí o dodání zboží žalobkyni společností *Comfort*. Žalobkyně doložila bílko nepodepsané vyjádření jednatelky deklarovaného dodavatele, že mělo být dne 24. 8.

2016 podáno daňové přiznání a kontrolní hlášení za předmětné zdaňovací období. Ze správního spisu, konkrétně z výpisu z datové schránky deklarovaného dodavatele, však vyplývá, že tyto písemnosti byly doručeny Úřadu pro zastupování státu ve věcech majetkových, územnímu pracovišti v Hradci Králové. Současně z dožádání Finančního úřadu pro Královéhradecký kraj ze dne 2. 6. 2017 vyplývá, že deklarovaný dodavatel nepodává daňová přiznání k DPH ani kontrolní hlášení, poslední daňové přiznání bylo podáno za zdaňovací období duben 2016; na výzvy k podání daňových přiznání nereaguje a s místně příslušným správcem daně nespolupracuje.

62. Žalobkyně v podané žalobě namítá, že skutečnost, že deklarovaný dodavatel nepodal vůbec daňové přiznání, není způsobila vyvrátit nebo zpochybnit její tvrzení, že zdanitelné plnění přijala právě od tohoto dodavatele. Z napadeného rozhodnutí však nevyplývá, že by tato skutečnost sama o sobě vedla daňové orgány k závěru o neuskutečnění dotčených zdanitelných plnění deklarovaným dodavatelem. Tato indicie byla uvedena v souvislosti s dalšími zjištěními správce daně. Je třeba připomenout, že ačkoli byl deklarovaný dodavatel označen za nespolehlivého plátce až po realizaci tvrzených obchodů se žalobkyní, již způsob, jakým s touto společností žalobkyně podle předložených dokladů a poskytnutých svědeckých výpovědí uskutečňovala obchody, nasvědčuje její neobezřetnosti. Volba konkrétního obchodního partnera jde výhradně na vrub daňového subjektu.
63. Shora rekapitulované podklady, jež jsou součástí správního spisu (žalobkyní předložené listiny, svědecké výpovědi, výsledek šetření správce daně), samostatně ani ve své vzájemné souvislosti neprokazují, že došlo k faktickému plnění ze strany deklarovaného dodavatele žalobkyni. V rámci odvolacího řízení žalovaný uložil správci daně vyslechnout A. H., s níž žalobkyně dle svých slov jednala, a také S. P. jako jednatelku deklarovaného dodavatele. Jejich výsledky nebylo možno provést pro jejich nekontaktnost, což vyplývá i z šetření správce daně prostřednictvím dožádání. Takové důkazní návrhy nebyly způsobily přispět k unesení důkazního břemene žalobkyní.
64. Soud se ztotožňuje se žalovaným, že bylo věcí žalobkyně, aby splnila svou důkazní povinnost a prokázala, že jí bylo fakturované zboží poskytnuto deklarovaným dodavatelem, jehož jménem měl jednat A. H., a jehož pověření k jednání za dodavatele si však žalobkyně neověřila. Za výše popsané situace se soud ztotožňuje s požadavkem správce daně i žalovaného, že žalobkyně si měla oprávnění A. H. jednat za dodavatele předem ověřit. Podle výpovědi zaměstnankyně žalobkyně byly této osobě předávány vysoké částky v hotovosti, což bylo doloženo příjmovými doklady. Navzdory uvedenému je však na nich podpis nikoli totožný s podpisem A. H., což výpověď této svědkyně činí zcela nevěrohodnou. Žalovaný na straně 14 napadeného rozhodnutí příhodně uvedl, že žalobkyně měla před uzavřením obchodního vztahu s deklarovaným dodavatelem postupovat obezřetněji a nahlédnout do veřejně přístupných rejstříků, ze kterých mohla čerpat informace o uskutečňování jeho ekonomické činnosti, z nichž by zjistila nezveřejňování účetních závěrek.
65. Žalobkyně v podané žalobě toliko obecně namítá, že důkazní břemeno unesla, že dodání zboží dodavatelem vyplývá z provedených svědeckých výpovědí a listinných důkazů. S tímto tvrzením se však soud s ohledem na shora uvedené neztotožňuje.
66. Soud uzavírá, že žalobkyně neunesla v rozsahu plnění uvedeného v předložených fakturách důkazní břemeno, jež jí tížilo ve vztahu k prokázání faktického uskutečnění zdanitelných

plnění, když správci daně k jeho Výzvě nepředložila důkazy, jež by uskutečnění dodání zboží prokazovaly. Soud pro stručnost odkazuje na str. 6 - 17 napadeného rozhodnutí, kde žalovaný podrobně popsal skutečnosti vedoucí k závěru, že žalobkyně neprokázala faktické uskutečnění zdanitelného plnění.

67. Pro uplatnění nároku na odpočet daně je nutné s jistotou prokázat, že daňový subjekt přijal deklarovaná plnění od jiného plátce DPH. Ačkoli se nemusí jednat o dodavatele uvedeného na dokladu (nemusí být splněna formální podmínka), jeho postavení jako plátce DPH (materiální podmínka) splněno být musí (viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 23. 6. 2022 č. j. 5 Afs 215/2019-56). Městský soud v souladu s judikaturou Nejvyššího správního soudu uvádí, že judikatura nepředstavuje paušální poukaz na zrušení všech zamítavých soudních i správních rozhodnutí, která předcházela rozsudkům ve věci *Kemwater ProChemie*, bez ohledu na okolnosti konkrétní věci: „*Vrátit věc až do daňového řízení je naopak namístě zpravidla tehdy, pokud tu existuje alespoň nějaká indicie ukazující na osobu odlišnou od deklarovaného dodavatele, která mohla fakticky dodat sporné plnění.*“ (například rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 13. 5. 2022 č. j. 10 Afs 254/2018-43, ze dne 20. 6. 2022 č. j. 1 Afs 499/2020-48, ze dne 23. 6. 2022 č. j. 5 Afs 215/2019-56, nebo ze dne 29. 6. 2022 č. j. 10 Afs 66/2019-51). V rozsudku č. j. 5 Afs 215/2019-56 Nejvyšší správní soud konstatoval, že indicie o tom, že by sporná plnění mohl fakticky dodat jiný plátce DPH, nelze spatřovat pouze v situaci, kdy o dodávkách deklarovaných plnění od osoby uvedené na dokladu existují vážné pochybnosti. Z provedeného dokazování musí vyplývat takové skutečnosti, které budou směřovat k tomu, že faktický dodavatel v postavení plátce DPH skutečně byl.
68. V nyní projednávané věci žalobkyně neprokázala, že přijala předmětné plnění od deklarovaného dodavatele, a neoznačila jmenovitě ani žádný jiný subjekt, který by jí mohl plnění dodat. Existence žádného takového, jmenovitě určeného subjektu přitom nevyplývá ani z obsahu správního spisu. Žalobkyně v průběhu řízení před finančními orgány, jakož i v podané žalobě toliko tvrdí, že předmětná plnění přijala od deklarovaného dodavatele. Nic nesvědčí o tom, že by faktický (jiný) dodavatel byl v postavení plátce DPH. Žádná další tvrzení, ze kterých by postavení skutečného dodavatele jako plátce DPH vyplývalo, žalobkyně neuvedla, a to ani k řízení před soudem.
69. Soud shrnuje, že žalobkyně neprokázala oprávněnost nároku na odpočet DPH a správce daně, resp. žalovaný, tak správně uzavřel, že žalobkyně své důkazní břemeno neunesla. První žalobní bod neshledal soud důvodným.
70. Ve *druhém žalobním bodu* žalobkyně namítá, že žalovaný pochybil, když nevyslechl jediného zaměstnance deklarovaného dodavatele. K důkaznímu návrhu žalobkyně se žalovaný vyjádřil na str. 16 napadeného rozhodnutí, kde uvedl, že „*odvolatel navrhl výpověď svědka, který o skutečnostech týkající se obchodní transakce mezi odvolatelem a obchodní korporací COMFORT RESIDENCE nemohl vědět, neboť jak sám odvolatel tvrdil, jednal toliko s panem A. (viz body [26], [34] a [39]). Odvolatelem navrhovaný svědek by tedy mohl vypovídat pouze o skutečnostech týkajících se své činnosti v korporaci COMFORT RESIDENCE, nikoliv o obchodních vztazích s odvolatelem, jichž evidentně dle vyjádření samotného odvolatele účasten nebyl. Výpověď navrhovaného svědka by tak ve věci faktického přijetí plnění od dodavatele COMFORT RESIDENCE nemohla bezprostředně prokázat zkoumaný děj, neboť by svědek nemohl vypovídat ohledně obchodního případu uvedeného na daňových dokladech.*“ Soud ze správního spisu ověřil, že Česká správa sociálního zabezpečení zaslala v reakci na výzvu správce daně seznam všech zaměstnanců dodavatele

za období od 2. 1. 2014 do 29. 11. 2018. V tomto seznamu je uvedena toliko jediná zaměstnankyně zaměstnaná u společnosti Comfort, a to od 2. 1. 2014 do 12. 3. 2014, I. N. Soud stejně jako žalovaný proto nepovažuje za potřebné, aby byla tato osoba slyšena, jelikož se časově míjí s dobou, kdy se měly tvrzené obchodní transakce uskutečnit (červenec 2016). V této době jmenovaná již více než dva roky nebyla zaměstnancem deklarovaného dodavatele a nemohla by tak ani potvrdit, zda deklarovaný dodavatel předal zboží žalobkyni, popř. v jakém rozsahu. Žalovaný podle soudu nepochybil, když nepřistoupil k výslechu uvedeného zaměstnance dodavatele, což odůvodnil na str. 16 napadeného rozhodnutí. Druhý žalobní bod neshledal soud důvodným.

71. Na základě uvedeného soud dospěl k závěru, že žaloba není důvodná, a proto ji podle § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl.
72. O nákladech řízení soud rozhodl podle § 60 odst. 1 s. ř. s., podle kterého má účastník, který měl ve věci plný úspěch, právo na náhradu nákladů řízení před soudem, které důvodně vynaložil, proti účastníkovi, který ve věci úspěch neměl. Ve věci měl plný úspěch žalovaný, avšak žalovanému v řízení žádné náklady nad rámec jeho běžných činností nevznikly. Soud proto rozhodl, že žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů tohoto řízení.

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.

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.

Praha 29. listopadu 2022

JUDr. Ludmila Sandnerová, v. r.
předsedkyně senátu

