



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Brně rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Jaroslavy Skoumalové a soudců Mgr. Petra Sedláka, Ph.D. a JUDr. Radka Malenovského ve věci

žalobce: **ELPO spol. s r.o.**, IČ 00542610
sídlem Husovická 884/4, 614 00 Brno
zastoupen advokátem Mgr. Milanem Kružíkem
sídlem Běhounská 2/22, 602 00 Brno

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

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 8. 7. 2021 č. j. 24501/21/5300-21442-713025,

takto:

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

Odůvodnění:

- I. **Předmět řízení**

1. U žalobce byla 22. 11. 2017 zahájena daňová kontrola na DPH za zdaňovací období leden až březen 2017, květen 2017, červenec až září 2017. Daňová kontrola byla ukončena 23. 1. 2020 projednáním Zprávy o daňové kontrole č. j. 22004747/20/3003-60561-712100, zaznamenaným do protokolu č. j. 220170/20/3003-60561-712100, kde správce daně konstatoval, že žalobce neprokázal přijetí zdanitelných plnění v souladu se stavem deklarovaným na předložených daňových dokladech od dodavatele obchodní společnosti PSM tech, s.r.o. (dále jen „PSM“) a UNISPOL plus s.r.o. (dále jen „UNISPOL“) a žalobce tak nesplnil podmínky pro uznání nároku na odpočet daně dle § 72 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty (dále jen „zákon o DPH“ či „ZDPH“) v návaznosti na § 73 zákona o DPH. Na základě výsledku daňové kontroly a zprávy o daňové kontrole byly Finančním úřadem pro Jihomoravský kraj (dále jen „prvostupňový orgán“) 28. 1. 2020 vydány následující dodatečné platební výměry a platební výměry na daň z přidané hodnoty (dále jako „DPH“): 1) dodatečný platební výměr č. j. 335703/20/3003-52523-711697 za zdaňovací období leden 2017, kterým byla žalobci doměřena DPH 404 036 Kč a vyčísleno penále 80 807 Kč, 2) dodatečný platební výměr č. j. 336343/20/3003-52523-711697, za únor 2017, kterým byla doměřena DPH 409 065 Kč a vyčísleno penále 81 813 Kč, 3) dodatečný platební výměr č. j. 336572/20/3003-52523-711697, za březen 2017, kterým byla doměřena DPH 402 174 Kč a vyčísleno penále 80 434 Kč, 4) dodatečný platební výměr č. j. 336663/20/3003-52523-711697, za květen 2017, kterým byla doměřena DPH 74 885 Kč a vyčísleno penále 14 977 Kč, 5) dodatečný platební výměr č. j. 336759/20/3003-52523-711697, za červenec 2017, kterým byla doměřena DPH 352 594 Kč a vyčísleno penále 70 518 Kč, 6) dodatečný platební výměr č. j. 336861/20/3003-52523-711697, za srpen 2017, kterým byla doměřena DPH 337 532 Kč a vyčísleno penále 67 506 Kč, 7) platební výměr č. j. 337036/20/3003-52523-711697, za září 2017, kterým byl vyměřen nadměrný odpočet 155 231 Kč, 8) platební výměr č. j. 337482/20/3003-52523-711697, za říjen 2017, kterým byl vyměřen nadměrný odpočet 253 552 Kč (dále jako „prvostupňová rozhodnutí“).
2. Žalovaný rozhodnutím ze dne 8. 7. 2021, č.j. 24501/21/5300-21442-713025 odvolání žalobce podaná proti prvostupňovým rozhodnutím zamítl a prvostupňová rozhodnutí potvrdil.

II. Obsah žaloby

3. Žalobce v žalobě doručené soudu 13. 9. 2021 navrhl zrušit prvostupňová rozhodnutí i napadené rozhodnutí s následnými námitkami. Žalovaný neřeší oba dodavatele v době, kdy žalobce uskutečnil předmětná zdanitelná období; PSM řádně uveřejnila závěrku za rok 2017 ve Sbírce listin, ze které se podává i rozsah závazků vůči jemu příslušnému správci daně. Žalovaný nezohlednil, že v době uskutečňování plnění s oběma dodavateli byli tito spolehlivými plátcí.
4. Žalovaný svoji pozornost upřel jen k faktorům, které nebyl a nikdy nebude jakýkoliv ekonomický subjekt s to dodržet. Jedná se o zcela bezvadné a omylu prosté listiny, zejména předávací protokoly, objednávky apod. Žalobce prokazoval instalaci odebraného elektromateriálu u svého odběratele. Žalovanému takový důkaz nestačil, když uvedl, že nelze prokázat, zda se jednalo o ten elektromateriál, který dodaly ony dvě společnosti. Rozsah požadavků, které vymezil žalovaný na žalobce je extenzivní a až absurdní. Pokud je žalobce schopen z veřejných rejstříků zjistit, zda je jeho dodavatel spolehlivým plátcem, pak tuto povinnost mu lze přičíst; pokud žalovaný tvrdí, že si žalobce měl více prověřit osoby, se kterými obchoduje, zjevně přesahuje rámec možností, které žalovaný má a za

běžné činnosti je schopen. Žalobce citoval rozsudek Nejvyššího správního soudu (dále jako „NSS“) z 30. 1. 2018 č. j. 5 Afs 60/2017-60. Uvedl, že správci daně předložil veškeré relevantní skutečnosti, které měl od svých dodavatelů k dispozici a jaké lze po něm rozumně požadovat, a prokázal, kde předmětný materiál využil a že tento byl jeho odběratelem objednan, převzat a zaplacen. Jako důkaz předložil zejména zdárné předání děl svým dodavatelům.

5. Dle žalobce se žalovaný nezabýval skutečností, zda dodavatelé řádně podali kontrolní hlášení, tj. přiznali uskutečněná zdanitelná plnění s žalobcem. Žalovaný byl veden snahou, aby byla daň vybrána od subjektu, u kterého lze lépe vybrat daň, tj. u žalobce. Vzniká paradoxní situace, kdy teoreticky oba dodavatelé dluží na DPH, což žalobce neví, přičemž žalovaný přenesl daňovou povinnost na žalobce a má dvě pohledávky z jednoho titulu (může dojít ke dvojímu výběru daně).
6. Finanční orgány netvrdily, že by se jednalo o daňový podvod (že by žalobce materiál neodebral). Žalovaný jen tvrdí, že se žalobci nezdařilo prokázat, že materiál odebral od obou společností. Takový postup nelze akceptovat, žalobce řádně za zboží zaplatil, podal řádně kontrolní hlášení.
7. Žalovaný polemizuje s rozsudkem NSS č. j. 4 Afs 58/2017-78. Bylo prokázáno, že dodavatelé existovali, že žalobce jim poskytl plnění za dodané zboží v podobě plateb, řádně podal kontrolní hlášení, ve kterých předmětná zdanitelná plnění přiznal. Přijatá plnění sloužila žalobci k uskutečnění jeho činnosti a jeho odběratel tyto přijal a jemu za ně zaplatil. Nejednalo se o situaci, která by předurčovala jednání žalobce směřující k vylákání nadměrného odpočtu z plnění, které neproběhlo od deklarováného dodavatele. Žalovaný ani netvrdí, že žalobce elektro materiál neodebral, nýbrž jen zpochybnil jeho dodavatele a jeho rozsah. Žalobcova důkazní nouze, způsobená postojem jeho dvou dodavatelů, nemůže znamenat neuznání nároku na nadměrný odpočet.
8. Žalobce odkázal na usnesení Soudního dvora Evropské unie (dále jako „SD“) ve věci C 610/19 Vikingo Fővallalkozo, na rozsudek SD z 10. 11. 2016 ve věci C-446/15, Signum Alfa Sped nebo z 6. 12. 2012 ve věci C-285/11, Bonik. Z této judikatury SD dle žalobce plyne, že k odepření nároku na odpočet DPH lze přistoupit jen tehdy, je-li prokázáno, že se osoba povinná k dani aktivně podílela na daňovém úniku anebo věděla nebo měla vědět, že jsou uvedena plnění součástí daňového uniku, jehož se dopustil vystavitel faktur nebo jakýkoliv jiný subjekt vystupující na předcházejícím stupni uvedeného dodavatelského řetězce. Soudní dvůr uvedl, že požadavek na prokázání faktického dodavatele je v rozporu s unijní úpravou. Až jestliže by dodavatel uvedený na daňových dokladech byl vyvrácen jako faktický dodavatel, vzniká daňový únik.

III. Vyjádření žalovaného

9. Žalovaný navrhl žalobu zamítnout, setrval na svých závěrech. Odkázal i na rozsudek SD ve věci C-154/20 Kemwater ProChemie s.r.o. Prvostupňovému správci daně vznikly vážné a důvodné pochybnosti stran předložených daňových dokladů, které kvalifikovaně vyjádřil prostřednictvím výzvy k prokázání skutečností. Žalobce důkazní břemeno stran prokázání přijetí plnění od deklarováných dodavatelů neunesl, když jím označené důkazy vyvolaly další pochybnosti. Žalobce nedostatečně zdokumentoval okolnosti daných transakcí a neprokázal, že předmětné plnění bylo fakticky dodáno tak, jak bylo tvrzeno na daňových dokladech. K námitce žalobce, že se žalovaný nezabýval dodavateli v době, kdy žalobce

uskutečnil uvedená zdanitelná plnění, tj. v roce 2017, žalovaný uvedl, že jde o nepravdivé tvrzení a odkázal na bod 30. a 31. napadeného rozhodnutí. Daňové řízení u žalobce nebylo motivováno tím, že je subjektem, od něž bude daň snáze vybrána. Finanční orgány nebyly oprávněny zkoumat existenci podvodu na DPH a případnou vědomost žalobce o jeho účasti na podvodu na DPH. V případě, kdy je daňovým subjektem uplatněn nárok na odpočet daně, správce daně nejprve zkoumá naplnění formálněprávních a hmotněprávních podmínek dle § 72 a § 73 zákona o DPH, tj. včetně podmínky prokázání přijetí plnění v souladu s tím, jak je to deklarováno na daňovém dokladu. Aplikace usnesení SD ve věci Vikingo Fövállalkozó je nesprávná, neboť správci daně nevznikly pochybnosti pouze o osobě dodavatele, ale o faktickém přijetí plnění způsobem, jaký je deklarován na žalobcem předložených daňových dokladech.

IV. Replika žalobce

10. Žalobce v replice k vyjádření žalovaného uvedl zejména následující. Žalobce splnil povinnost vést řádně účetní dokumenty a doklady. Podle ustanovení § 92 odst. 4 daňového řádu může správce daně, vyžaduje-li to průběh řízení, vyzvat daňový subjekt k prokázání skutečností potřebných pro správné stanovení daně, a to za předpokladu, že potřebné informace nelze získat z vlastní evidence. Správce daně je povinen prokázat, že o souladu údajů (v účetnictví daňového subjektu) se skutečností existují „vážné a důvodné pochyby“. Absentuje hodnocení předkládaných důkazních prostředků správcem daně v rámci vyjádření žalobce k výzvám k dokazování, tedy zda je správce daně označil za důkaz o přijetí zdanitelných plnění od deklarováných dodavatelů či nikoliv a proč. Žalobce prokázal předmět a rozsah odvolatelem přijatých zdanitelných plnění od společností PSM a UNISPOL (předmět a rozsah předmětných zdanitelných plnění vyplýval z předložených listinných důkazních prostředků), a prokázal, že plnění přijal právě od těchto deklarováných dodavatelů a z toho vyplývající splnění hmotněprávní podmínky nároku na odpočet ve smyslu § 72 odst. 1 a § 73 odst. 1 ZDPH. Sám správce daně uznává, že žalobce uhradil PSM za zboží částku v celkové výši 7 549 742 Kč a společnost UNISPOL obdržela částku ve výši 2 732 124 Kč; ale toto zjištění žalovaný nezohlednil v rozhodnutí.

V. Posouzení věci krajským soudem

11. Soud na základě včas podané žaloby přezkoumal rozhodnutí žalovaného v mezích žalobních bodů (§ 75 odst. 2 věta první zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní - dále jako „s. ř. s.“) i řízení předcházející jeho vydání. Soud vycházel ze skutkového a právního stavu v době rozhodování správních orgánů (§ 75 odst. 1 s. ř. s.).
12. Podstatou sporu je oprávněnost nároku na odpočet DPH dle § 72 a § 73 zákona o DPH, a to konkrétně otázka, zda žalobce prokázal přijetí zdanitelných plnění (elektroinstalačního materiálu) v souladu se stavem deklarováním na předložených daňových dokladech, a to od PSM a UNISPOL. Žalobce se domnívá, že tuto skutečnost prokázal, žalovaný je názor opačného.
13. Rozšířený senát NSS ve věci 1 Afs 334/2017-208 předložil SD předběžné otázky. Soudní dvůr přinesl odpovědi v rozsudku ze dne 9. 12. 2021, ve věci C-154/20, Kemwater ProChemie s. r. o., v němž vyslovil, že „směrnice Rady 2006/112/ES ze dne 28. listopadu 2006 o společném systému daně z přidané hodnoty musí být vykládána v tom smyslu, že uplatnění nároku na odpočet daně z přidané hodnoty (DPH) zaplacené na vstupu musí být odepřeno, aniž je správce daně povinen prokazovat, že se osoba povinná k dani dopustila

podvodu na DPH nebo že věděla či vědět měla, že plnění, jehož se dovolává na podporu nároku na odpočet daně, bylo součástí takového podvodu, jestliže skutečný dodavatel daného zboží či služeb nebyl identifikován a tato osoba povinná k dani nepodá důkaz o tom, že tento dodavatel měl postavení osoby povinné k dani, to však za podmínky, že s ohledem na skutkové okolnosti a informace, jež osoba povinná k dani poskytla, nejsou k dispozici údaje potřebné k ověření, že skutečný dodavatel toto postavení měl“. Následně rozšířený senát NSS v rozsudku z 23. 3. 2022 č. j. 1 Afs 334/2017-208 ve věci Kemwater ProChemie s. r. o. uvedl, že „*Postavení 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.“. Tudíž Soudní dvůr připustil, že daňový subjekt nemusí prokazovat, že zdanitelné plnění skutečně přijal od dodavatele uvedeného na daňovém dokladu; to však pouze v případě, že ze skutkových okolností případu vyplývá, že skutečný dodavatel (tj. jiný než deklarovaný) měl postavení osoby povinné k dani. Tedy v případě, že ze skutkových okolností případu nebude možné zjistit skutečného dodavatele s postavením osoby povinné k dani, je nutno daňovému subjektu nárok na odpočet DPH zaplacené na vstupu odeprít (viz i např. rozsudek NSS z č. j. 4 Afs 317/2021-43, zejména bod 36. a 37.)*

14. Závěry formulované v citovaném rozsudku ve věci Kemwater ProChemie s. r. o. lze využít i v souzené věci při posuzování nároku žalobce na odpočet DPH. Krajský soud dospěl k závěru, že správní orgány nepochybily, pokud žalobci nárok na odpočet DPH odeprěly z důvodu neprokázání skutečného dodavatele. V posuzovaném případě totiž žalobce **neprokázal dodání zdanitelného plnění** (elektroinstalačního materiálu) - v souladu se stavem deklarovaným na žalobcem předložených daňových dokladech - právě **žalobcem deklarovaným dodavatelem** (PSM a UNISPOL), a **současně nevyplynuly indicie, které by ukazovaly na existenci jiného (skutečného) dodavatele, který by byl osobou povinnou k dani** (metodologicky obdobně srov. např. rozsudek NSS z 29. 6. 2022 č. j. 10 Afs 53/2020 – 51, bod 34., 35., rozsudek NSS z č. j. 4 Afs 317/2021-43, bod 37., rozsudek Krajského soudu v Brně č. j. 31 Af 68/2018-97, bod 72. až 74.).
15. Soud nevyzýval účastníky, aby se vyjádřily k výše citovanému rozsudku SD a rozšířeného senátu NSS ve věci Kemwater ProChemie. Žalovaný na tento rozsudek SD odkázal ve vyjádření k žalobě a dokonce z něj citoval relevantní právní větu. Toto vyjádření žalovaného soud doručil žalobci k případné replice, ale žalobce v replice setrval na tom, že skutečnými dodavateli byly obchodní korporace uvedené na daňových dokladech. Žalobce tak byl prokazatelně seznámen s existencí rozsudku SD a byl mu poskytnut prostor k vyjádření. V rozsudku rozšířeného senátu NSS (ve věci Kemwater ProChemie) není nic podstatně odlišného od citovaného rozsudku SD. Ostatně o tom, že rozšířený senát NSS vyčkává s rozhodnutím ve věci 1 Afs 334/2017 právě na citované rozhodnutí SD (C-154/20), byl žalobce informován už v bodě 88. napadeného rozhodnutí.
16. Pokud jde o prokázání oprávněnosti nároku na odpočet DPH, obsah důkazního břemene vychází zejména z daňového práva hmotného - z § 72 odst. 1 věty první ZDPH, dle něhož má plátce daně nárok na odpočet daně, pokud přijatá zdanitelná plnění použije pro

uskutečnění své ekonomické činnosti, a z § 73 odst. 1 písm. a) ZDPH, dle kterého pro uplatnění nároku na odpočet daně je plátce povinen mít daňový doklad. Dle ustanovení § 29 odst. 1 písm. a) ZDPH daňový doklad musí obsahovat též údaj označující osobu, která uskutečňuje plnění (viz i čl. 226 odst. 5 směrnice 2006/112/ES). Uvedené podmínky pro přiznání nároku na odpočet je nutno vykládat v s judikaturou 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*“ (viz např. rozsudky NSS z 28. 2. 2008 č. j. 9 Afs 93/2007 – 84, z 16. 3. 2010 č. j. 1 Afs 10/2010 – 71 a z 27. 1. 2012 č. j. 8 Afs 44/2011 – 103).

17. V souzené věci žalobce neprokázal zejména skutečného dodavatele zdanitelného plnění, přičemž se mu nepodařilo vyvrátit správními orgány opakovaně vyjadřované pochyby ohledně dodání elektroinstalačního materiálu právě společností PSM a UNISPOL. 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. rozsudek NSS z 30. 1. 2008, č. j. 2 Afs 24/2007 – 119, č. 1572/2008 Sb. NSS). 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 (srov. rozsudek NSS z 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 (srov. rozsudek NSS z 8. 7. 2010, č. j. 1 Afs 39/2010 – 124, či rozsudek NSS sp. zn. 2 Afs 24/2007).
18. Správní orgány přitom v souzené věci prokázaly, že o souladu žalobcova účetnictví se skutečností existují natolik vážné a důvodné pochyby, že je činí ve vztahu k dodávkám elektroinstalačního materiálu, u nichž chtěl stěžovatel uplatnit odpočet DPH, nevěrohodným.
19. Správní orgány zejména prokázaly pochyby v následujícím smyslu. Ohledně pochybností k dodavateli PSM soud odkazuje především na body [25] – [32] napadeného rozhodnutí. Podle sdělení žalobce veškerá jednání s dodavatelem PSM vedl žalobce s jednatelem této společnosti O. M. Prvostupňový správce provedl svědeckou výpověď O. M., ten ale odepřel poskytnutí z důvodu, že by vlastní výpovědí způsobil riziko trestního stíhání sám sobě. Takové odepření svědecké výpovědi vede k legitimním pochybnostem o uskutečnění deklarovaných plnění, neboť se správci daně u deklarovaného dodavatele nepodařilo ověřit plnění, která měl tento fakturovat ve prospěch odvolatele. Žalobce není činěn odpovědným za odepření výpovědi dodavatelem; avšak skutečnost, že nebylo možné ověřit uskutečnění plnění u dodavatele žalobce, legitimně mohla prohloubit pochybnosti správce daně a žalovaného o uskutečnění předmětných zdanitelných plnění v souladu se stavem deklarovaným na daňových dokladech (obdobně srov. např. rozsudek NSS z 23. 4. 2020 č. j. 7 Afs 440/2018 – 63, bod 19.).
20. Další pochybnost vyslovenou prvostupňovým správcem daně představovala otázka, jakým způsobem byla uskutečněna přeprava zboží, které bylo předmětem deklarovaných

zdanitelných plnění. Podle vyjádření žalobce měl přepravu zajišťovat dodavatel prostřednictvím spediční společnosti. Skutečnost, jakým způsobem uskutečňoval dopravu zboží, se ovšem u dodavatele prvostupňovému správci daně nezdařilo ověřit. Zároveň prvostupňový správce daně zjistil, že dodavatel PSM v předmětném období nedisponoval žádným vlastním motorovým vozidlem. Chyběly tak jakékoliv důkazní prostředky potvrzující tvrzení žalobce, že doprava zboží měla být zajištěna ze strany dodavatele. Žalobce nepředložil žádné doklady vztahující se k dopravě zboží, jakým by např. mohl být předávací protokol vystavený dopravcem.

21. Na základě předložených dokladů prvostupňový správce dále shledal nesrovnalosti ohledně přechodu vlastnického práva k předmětu deklarovaných zdanitelných plnění a jejich úhradě. Podle žalobcem předložené rámcové kupní smlouvy uzavřené mezi ním a PSM dochází k přechodu vlastnického práva na kupujícího (tedy žalobce) zaplacením kupní ceny. Do přechodu vlastnického práva není kupující oprávněn převést vlastnické právo ke zboží na třetí osobu. Nicméně v případě 7 z celkem 13 daňových dokladů žalobce využil zboží, které bylo předmětem zdanitelných plnění, ke své vlastní ekonomické činnosti již před tím, než uhradil jeho kupní cenu a tudíž k němu nabyt vlastnické právo. Zároveň ani u jednoho z 13 daňových dokladů žalobce nedodržel z rámcové smlouvy vyplývající 30 denní lhůtu splatnosti.
22. Z bankovních výpisů dodavatele PSM prvostupňový orgán zjistil, že tento v období ledna až července 2017 obdržel od žalobce úhrady v celkové výši 5 549 742 Kč. Celková výše úhrad ke všem daňovým dokladům ovšem činila 7 002 298, 69 Kč. Z toho vyplývá, že žalobce neuhradil v plné výši na daňových dokladech fakturované částky.
23. Další pochybnost představovalo sídlo PSM. Prvostupňový správce daně provedl dne 10. 4. 2018 místní šetření v místě sídla společnosti PSM zapsaného v obchodním rejstříku na adrese Lidická 700/19, Brno a zjistil od zaměstnanců společnosti Simply Office s.r.o., že společnosti PSM jsou na této adrese poskytovány pouze služby sídla a přebírání pošty, přičemž do dne místního šetření nebyla jakákoliv pošta doručena. Na uvedené adrese společnost PSM nedisponuje žádnými prostorami, ani zde není jakkoliv označena. Uvedené tak nenaplnuje definici sídla daňového subjektu pro účely daně z přidané hodnoty [§ 4 odst. 1 písm. i) ZDPH].
24. Další pochybnosti byly o způsobilosti dodavatele PSM předmětná zdanitelná plnění vůbec uskutečnit. Nejde jen o absenci sídla dodavatele. Z informací, které prvostupňovému správci dani poskytla Česká správa sociálního zabezpečení, tento zjistil, že PSM byla registrována v registru zaměstnavatelů do 30. 4. 2017, přičemž jediným zaměstnancem byl její jednatel O. M. Zároveň PSM neměla v předmětných zdaňovacích obdobích nahlášenou provozovnu. PSM též dlouhodobě neplnila své zákonné povinnosti, když poslední účetní uzávěrku ve sbírce listin obchodního rejstříku zveřejnila za zdaňovací období kalendářního roku 2016. Zároveň prvostupňový orgán nezjistil, že by PSM prezentovala svoji ekonomickou činnost (a tudíž se ucházela o potencionální zákazníky) prostřednictvím internetu. Vůči svému správci daně byla PSM nekontaktní. Uvedené pochybnosti pak ve svém souhrnu vedly správní orgány k důvodné pochybnosti o tom, zda společnost PSM byla vzhledem k absenci materiálního a personálního zázemí způsobilá uskutečnit předmětná zdanitelná plnění.
25. Ohledně pochybností k dodavateli UNISPOL soud odkazuje zejména na body [43] – [49] napadeného rozhodnutí. Žalobce uvedl, že osobou, která v jednání s ním zastupovala

dodavatele UNISPOL, byl pan M. Jednatelem UNISPOL po celé předmětné období ale byla M. M. Podle informací získaných prvostupňovým správcem daně od České správy sociálního zabezpečení v době předmětných zdaňovacích období UNISPOL zaměstnávala celkem čtyři osoby: A. M., L. S., J. Ž. a J. T. Tudíž pan M. nebyl v předmětném období ani statutárním orgánem, ani zaměstnancem společnosti UNISPOL, tudíž nebyl oprávněn za společnost jednat a zastupovat ji v obchodních stykách s žalobcem. Podle vyjádření poskytnutého prvostupňovému správci daně společností UNISPOL za tuto jednali v obchodním styku s dodavatelem její zaměstnanci – J. T. a brigádník I. W. Správní orgány tak dovodily, že toto tvrzení dále snižuje důvěryhodnost žalobcem představovaného obrazu jeho obchodní spolupráce s dodavatelem.

26. Žalobce tvrdil, že přepravu zboží, které bylo předmětem zdanitelných plnění, zajišťoval buď dodavatel nebo žalobce sám. Z žalobcem předložené knihy jízd ovšem správní orgány nedovodily, že by v předmětných zdaňovacích obdobích došlo k přepravě zboží ze sídla dodavatele k žalobci. Tato skutečnost pak žalobcovo tvrzení u způsobu přepravy zboží zpochybňovala.
27. Ohledně dopravy zboží prováděné přímo dodavatelem prvostupňový orgán rovněž poukázal pochybnosti. Společnost UNISPOL v rámci své reakce na výzvu k součinnosti uvedla, že k přepravě zboží dodavateli měly být požívány automobily Ford Ranger r. z. X a Volkswagen Transporter r. z. X. Prvostupňovému správci daně byl předložen záznam o provozu vozidla Volkswagen Transporter. Podle tohoto záznamu měla být uskutečňována doprava do místa sídla žalobce ve dnech 19. 7., 15. 8., 22. 8., 19. 9., 19. 10. a 20. 10. 2017. Toto ale bylo v rozporu s žalobcem předloženými dodacími listy, kdy je u všech uvedeno shodně datum 30. 5. 2017. Záznam o jízdách vozidla Ford Ranger předložen nebyl. Prvostupňový orgán tak dovodil důvodnou pochybnost o faktickém průběhu dopravy zboží mezi dodavatelem a žalobcem.
28. Pochybnost vyvstala i ohledně místa odkud mělo být zboží přepravováno a kde mělo být dodavatelem skladováno. Podle žalobce mělo být zboží přebíráno v místě sídla dodavatele na ulici Letošov. S tímto koresponduje i vyjádření dodavatele, podle kterého mělo zboží být umístěno ve skladovacích prostorách v Nesovicích. V předmětném období se sídlo společnosti UNISPOL skutečně nacházelo na adrese Letošov 56, 683 33 Nesovice. Na uvedené adrese prvostupňový správce daně provedl dne 20. 9. 2018 místní šetření. V průběhu místního šetření bylo zjištěno, že na uvedené adrese se nachází rodinný dům bez známek aktuálního užívání. Úřední osoby vykonávající místí šetření mluvily s několika nedaleko bydlícími osobami. Tyto označily dům jako dlouhodobě prázdný. Osoby bydlící v lokalitě Letošov nemají žádné povědomí o společnosti UNISPOL. Stejně se vyjádřila obchodní společnost RENOSTA s.r.o. sídlící na adrese Letošov 145 v Nesovicích. Uvedené informace prvostupňového správce vedly k pochybnostem, zda jsou uvedené prostory skutečně využívány společností UNISPOL k její ekonomické činnosti a tudíž i k uskutečnění zdanitelných plnění, která měl od ní žalobce přijmout.
29. Pochybnost vyvstala i ohledně úhrady předmětných zdanitelných plnění žalobcem. Společnost UNISPOL předložila výpis plateb přijatých od žalobce. Z tohoto výpisu vyplývá, že dodavatel přijal od žalobce v období června a prosince 2017 platby v celkové výši 2 732 124 Kč. Přitom celkový objem hodnoty zdanitelných plnění přijatých od dodavatele UNISPOL činí 7 245 459,23 Kč.

30. Další pochybnost vyvstaly vzhledem k rozporu v objemu zboží, které je uváděno na jednotlivých daňových dokladech a množství, které je uvedeno v předložených dodacích listech (k detailnímu rozboru srov. str. 27 Zprávy o daňové kontrole). Z celkem 25 různých typů kabelů, které jsou uvedeny na daňových dokladech, je u 17 jejich celkové množství uvedené na dodacích listech rozdílné. Dále je na dodacích listech uvedeno celkem 6 různých kabelů, které na daňových dokladech uvedeny nejsou. Tyto nesrovnalosti vyvolávaly pochybnosti o faktickém uskutečnění zdanitelných plnění v souladu se stavem deklarovaným na daňových dokladech.
31. Prvostupňový orgán provedl svědecký výslech jednatelky společnosti UNISPOL M. M. Poté co se tato po opakovaném předvolání bez omluvy nedostavila, přikročil prvostupňový správce daně k jejímu předvedení prostřednictvím Policie České republiky dne 12. 3. 2019. Paní M. M. odepřela poskytnutí výpovědi z důvodu, že by svoji výpověď způsobila riziko trestního stíhání sobě či osobě blízké. Takové odepření svědecké výpovědi vedlo správce daně k legitimním pochybnostem o uskutečnění deklarovaných plnění, neboť se správci daně u deklarovaného dodavatele nepodařilo ověřit plnění, která měl tento fakturovat žalobci.
32. Uvedené pochybnosti prvostupňový orgán kvalifikovaně vyjádřil prostřednictvím výzvy k prokázání skutečností z 3. 7. 2019 ve věci dodavatele PSM a výzvy k prokázání skutečností z 13. 6. 2019 ve věci dodavatele UNISPOL. Oznámením těchto výzev žalobci přešlo důkazní břemeno stran prokázání nároku na odpočet daně na stranu žalobce. Žalobce však následně (v reakci na výzvu prvostupňového orgánu) důkazní břemeno stran prokázání přijetí plnění od deklarovaných dodavatelů neunesl, výše uvedené pochybnosti nerozptýlil.
33. Pokud jde o společnost PSM, soud uvádí následující. Žalobcem (v reakci na výzvu prvostupňového orgánu) předložené dodací listy ve vztahu k dodavateli PSM vyvolaly další pochybnosti, když údaje uvedené na dodacích listech často nekorespondovaly s údaji uvedenými na daňových dokladech, a vyvolaly pochybnosti o totožnosti osoby, která je podepsala, když podpis O. M. (který měl jako jediný dodavatele PSM vůči žalobci zastupovat) nekoresponduje s jeho podpisy na dalších listinách - viz body [34] a [35] napadeného rozhodnutí či detailní rozbor zjištěných nesrovnalostí viz str. 19 – 20 Zprávy o daňové kontrole). Ve věci kupní ceny zboží žalobce odkázal na dohodu o pozdějším termínu splatnosti a splátkový kalendář, aniž by toto své tvrzení podložil důkazním prostředkem (viz bod [36] napadeného rozhodnutí). Žalobce v reakci na výzvu prvostupňového orgánu namítl, že sídlo PSM se v době, kdy došlo k uskutečnění předmětných zdanitelných plnění, nacházelo na adrese Příkop 27/2a, 602 00 Brno. Prvostupňový správce daně proto následně založil do spisu úřední záznamy týkající se místních šetření uskutečněných na adrese sídla společnosti PSM v průběhu i roku 2017 (a 2018). Přitom na základě takových opakovaných místních šetření se správci daně nepodařilo ověřit, zda PSM na výše uvedené adrese disponovala v období let 2017 a 2018 majetkovým či jiným zázemím sloužícím k uskutečňování ekonomické činnosti. Třetí osobou bylo správci daně sděleno, že PSM na uvedené adrese disponovala do konce roku 2017 virtuálním sídlem, nicméně správci daně nebylo ani jím ani žádnou další osobou včetně samotné PSM potvrzeno, že by se zde nacházelo sídlo společnosti ve smyslu § 4 odst. 1 písm. i) ZDPH (tedy místem, kde jsou přijímána zásadní rozhodnutí týkající se vedení společnosti, případně místem kde se vedení společnosti schází). Závěry místního

šetření na adrese Příkop 27/2a v Brně tak korespondovaly se zjištěním ohledně místa sídla PSM na adrese Lidická 19 v Brně.

34. Pokud jde o dodavatele UNISPOL, žalobce po výzvě neprokázal způsob dopravy zboží od dodavatele (bod [53] napadeného rozhodnutí), neobjasnil nesoulad množství zboží uvedeného na daňových dokladech a dodacích listech (body [55] a [56] napadeného rozhodnutí). Žalobce sice tvrdil, že na adrese sídla dodavatele v Letošově 56 se nacházejí skladovací prostory, které měl jednatel žalobce navštívit, ale důkazní prostředek nepředložil.
35. Ohledně dodavatele PSM tak lze shrnout následující. Prvostupňový orgán dospěl k řadě pochybností ohledně toho, zda předmětná zdanitelná plnění byla uskutečněna v souladu se stavem deklarovaným na předložených daňových dokladech. Jednalo se zejména o schopnost deklarovaného dodavatele tato plnění uskutečnit, když tento zjevně nedisponoval personálním a materiálním zázemím k uskutečňování ekonomické činnosti. Zároveň nebyl jakkoliv zdokumentován udávaný způsob přepravy zboží od dodavatele k odvolateli. Další pochybnosti pak vyvolaly nesrovnalosti ohledně úhrady předmětných zdanitelných plnění, přechodu vlastnického práva k zboží, které bylo jejich předmětem a skutečnost, že část ceny těchto plnění nebyla žalobcem uhrazena. Celkovou důvěryhodnost toho, že k předmětná zdanitelná plnění byla uskutečněna v souladu se stavem na účetních dokladech, významně snižovala skutečnost, že jednatel dodavatele odmítl v této věci poskytnout svědeckou výpověď vzhledem k tomu, že by si jí mohla přivodit riziko trestního stíhání. Prvostupňový správce daně uvedené pochybnosti vyjádřil ve Výzvě k prokázání skutečností, čímž došlo k přechodu důkazního břemene ohledně předmětných zdanitelných plnění na žalobce. Žalobce na výzvu reagoval vyjádřením a doplněním důkazních prostředků. Tyto ovšem nebyly způsobitelné vznesené pochybnosti vyvrátit a naopak na jejich základě vyvstaly pochybnosti nové. Žalobce tak neunesl své důkazní břemeno vyplývající z ustanovení § 92 daňového řádu a neprokázal, že nárok na odpočet DPH z plnění přijatých od dodavatele PSM v celkové výši 1 215 274, 98 Kč uplatnil v souladu s ustanoveními § 72 a § 73 ZDPH.
36. Ohledně dodavatele UNISPOL tak lze shrnout následující. Prvostupňový správce daně dospěl k řadě pochybností ohledně toho, zda předmětná zdanitelná plnění byla uskutečněna v souladu se stavem deklarovaným na předložených daňových dokladech. Jednalo se zejména o pochybnosti o uskutečnění přepravy zboží a ohledně místa, kde mělo být zboží deklarovaným dodavatelem skladováno. Zároveň se nepodařilo ověřit, zda za dodavatele mohla vystupovat žalobcem uváděná osoba, když tato nebyla blíže identifikována a nebyl prokázán její vztah k dodavateli. Zároveň se vyskytly nesrovnalosti v množství zboží mezi daňovými doklady a dodacími listy. Dále pak neodpovídaly žalobcem uskutečněné úhrady, které nekomunikovaly s částkami uvedenými na daňových dokladech. Celkovou důvěryhodnost toho, že předmětná zdanitelná plnění byla uskutečněna v souladu se stavem na účetních dokladech, snížila skutečnost, že jednatelka dodavatele odmítl v této věci poskytnout svědeckou výpověď vzhledem k tomu, že by si jí mohl přivodit riziko trestního stíhání. Prvostupňový správce daně uvedené pochybnosti vyjádřil ve výzvě k prokázání skutečností, čímž došlo k přechodu důkazního břemene ohledně předmětných zdanitelných plnění na žalobce. Žalobce na výzvu reagoval vyjádřením a doplněním důkazních prostředků. Tyto ovšem nebyly způsobitelné vznesené pochybnosti vyvrátit a naopak na jejich základě vyvstaly pochybnosti nové. Žalobce tak neunesl své důkazní břemeno vyplývající z ustanovení § 92 daňového řádu a neprokázal, že

nárok na odpočet DPH z plnění přijatých od dodavatele UNISPOL v celkové výši 1 257 476,38 Kč uplatnil v souladu s ustanoveními § 72 a §73 ZDPH.

37. V souzené věci daňové orgány stěžovateli nepřiznaly nárok na odpočet DPH z důvodu nesplnění hmotněprávní podmínky v podobě zejména neprokázání dodavatele, resp. přijetí zdanitelného plnění od plátce DPH, a nikoli z důvodu žalobcova zapojení do podvodného řetězce na DPH. Pokud daňový subjekt neprokázal nárok na odpočet jako takový, je nadbytečné zabývat se otázkou daňového podvodu (viz např. rozsudek NSS z 24. 3. 2022 č. j. 4 Afs 317/2021-43, bod 43.).
38. Již z důvodu uvedeného v bodě 37. tohoto rozsudku jsou bezpředmětné námitky žalobce o tom, že rozsahu požadavků vymezených žalovaným na žalobce je extenzivní (až absurdní), že žalobce neměl možnost dodavatele více prověřit, že žalovaný nezohlednil, že dodavatelé byli v době poskytování plnění spolehlivými plátcí apod. (viz rekapitulace těchto námitek žalobce v bodě II. tohoto rozsudku). Ve skutečnosti správní orgány žalobci nevyčítaly to či ono stran (ne)dostatečného prověřování spolehlivosti dodavatele PSM a UNISPOL ze strany žalobce. Otázka takového event. prověřování spolehlivosti dodavatele by mohla být právně relevantní až stran jiného hlediska – zda žalobce věděl či vědět mohl, že plnění je zasaženo daňovým podvodem; tedy až stran právně významného (jiného) hlediska (ne)účasti žalobce na daňovém podvodu. Neúčast na daňovém podvodu je až sekundární podmínkou nároku na odpočet daně. Žalobce nečiní nikdo odpovědným za to které jednání společností PSM a UNISPOL a ani mu to nikdo neklade k tíži. Avšak ta která skutečnost týkající se společností PSM a UNISPOL (mj. že nebylo možné ověřit uskutečnění plnění u těchto tvrzených dodavatelů žalobce) legitimně mohla prohloubit – a prohloubila - pochybnosti správce daně a žalovaného o uskutečnění předmětných zdanitelných plnění v souladu se stavem deklarovaným na daňových dokladech (v principu obdobně srov. např. rozsudek NSS z 23. 4. 2020 č. j. 7 Afs 440/2018 – 63, bod 19. a nebo rozsudek NSS z 26. 5. 2021 č. j. 2 Afs 216/2019-79, bod 140.).
39. Již z důvodu uvedeného v bodě 37. a 38. tohoto rozsudku jsou bezpředmětné námitky i žalobce poukazující např. na rozsudek NSS z 30. 1. 2018 č. j. 5 Afs 60/2017-60, rozsudek SD ve věci C-285/11 Bonik EEOD či ve věci C-446/15, Signum Alfa Sped, které se totiž týkají právě problematiky podvodů na DPH (v souzené věci neřešené). Navíc tato rozhodnutí byla vydána před rozsudkem SD a rozšířeného senátu NSS ve věci Kemwater ProChemie. Pokud jde o nepřítapnost argumentace žalobce rozsudky SD ve věci Bonik EEOD či Signum Alfa Sped, srov. i např. rozsudek Krajského soudu v Brně z 23. 6. 2022 č. j. 30 Af 11/2021 – 80, bod 40. a 41. Odkaz žalobce na rozsudek NSS z 2. 8. 2017 č. j. 4 Afs 58/2017-78 je bezpředmětný už z důvodů vysvětlených i NSS v rozsudku z 15. 6. 2022 č. j. 6 Afs 395/2020 – 69, bod 19.: *„V návaznosti na závěry obsažené v rozsudcích SDEU a rozšířeného senátu ve věci Kemwater ProChemie tak byly závěry obsažené v rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 2. 8. 2017, č. j. 4 Afs 58/2017 – 78, ve věci Stavitelství Melichar, popřeny...resp. ve vztahu k převažující judikatuře významně doplněny...“*. K odkazům žalobce na usnesení SD ze dne 3. 9. 2020 ve věci C-610/19, Vikingo zdejší soud – ve shodě s NSS - poznamenává, že *„se jedná o pouhé usnesení se stručným odůvodněním a v něm uvedené závěry je třeba chápat v souvislosti s podrobnějším vysvětlením obsaženým v právě citovaném rozsudku ve věci Kemwater ProChemie s. r. o., jehož závěry jsou pro nyní posuzovanou věc rozhodující.“* (viz i rozsudek NSS z 24. 3. 2022 č. j. 4 Afs 89/2021 – 74, bod 44.).

40. Taktéž žalobní námitka o tom, že žalobce prokázal instalaci odebraného materiálu (od deklarovaných dodavatelů PSM a UNISPOL) je mimoběžná. Podstatou souzené věci nebylo zjištění, zda předmětný elektroinstalační materiál někdy existoval v dispozici žalobce (který tvrdí, že jej instaloval svým odběratelům). Podstatou bylo, zda žalobce prokázal (což neprokázal), že předmětný elektroinstalační materiál žalobce přijal právě od plátce DPH. Příléhavě uvádí žalovaný v bodě 68. napadeného rozhodnutí, že *„Otázkou je, zda materiál, který měl k těmto plněním využít, získal v rámci přijatých zdanitelných plnění v souladu se stavem deklarovaným na předložených daňových dokladech a právě o těchto skutečnostech panují, jak vyplývá z výše uvedeného, důvodné pochybnosti. Samotné uskutečnění prací, k nimž měl být využit materiál dodaný deklarovaným dodavatelem, pak samo o sobě není důkazem, který by prokazoval, že materiál byl skutečně dodán tímto dodavatelem.“*
41. Příléhavě žalovaný odmítl, že daňové řízení vedené proti žalobci bylo motivováno tím, že je subjektem, od nějž bude daň snáze vybrána. Námitka dvojího zdanění v případě neuznání nároku na odpočet daně je nedůvodná – viz např. rozsudek NSS z 17. 7. 2014, č. j. 7 Afs 82/2013 - 34: *„Neuznání nároku na odpočet daně z důvodu nesplnění podmínek pro jeho uznání pak není možné považovat za zdanění určitého plnění. Úvaha stěžovatele, že neuznání nároku na odpočet daně představuje dvojí zdanění téhož plnění, ve svém důsledku znamená popření smyslu a účelu institutu nároku na odpočet daně. Každé neuznání nároku na odpočet daně by za takové situace mělo za následek dvojí zdanění téhož plnění, což by vedlo k nutnosti uznat nárok na odpočet daně vždy, tedy i přesto, že by nedošlo ke splnění zákonných podmínek pro uplatnění tohoto nároku.“* (viz i rozsudek NSS z 25. 2. 2021 č. j. 4 Afs 230/2018 – 43, bod 52.).
42. Žalobce namítl, že správce daně uznal, že žalobce uhradil PSM za zboží částku 7 549 742 Kč a UNISPOL obdržela od žalobce částku ve výši 2 732 124 Kč, ale že toto zjištění žalovaný nezohlednil v rozsudku. Žalovaný se však s tímto v napadeném rozhodnutí vypořádal (zejména bod [27 až 28] a [47]). Z bankovních výpisů tvrzeného dodavatele je zřejmé, že žalobce částky uvedené ve fakturách zdaleka nezaplatil v plné výši (např. UNISPOL od žalobce přijala za období červen až prosinec 2017 celkové platby od žalobce ve výši „jen“ 2 732 124 Kč, avšak celkový objem hodnoty zdanitelných plnění přijatých údajně od UNISPOL žalobcem činil 7 245 459,23 Kč). K tomu srov. i zjištění správce daně, že žalobce ani u jednoho z 13 daňových dokladů stran PSM nedodržel třicetidenní lhůtu splatnosti plynoucí z rámcové smlouvy. Správní orgány vyšly zejevně z racionální premisy, že fakt, že něco bylo zapláceno, neproказuje to, co a jak bylo provedeno. Provedení úhrady není podmínkou pro přiznání nároku na odpočet daně (srov. např. rozsudek NSS z 6. 12. 2007 č. j. 7 Afs 32/2007 - 79, publikovaný pod č. 1526/2008 Sb. NSS).
43. Žalobce namítl, že se správní orgány nezabývaly otázkou, zda dodavatelé řádně podali kontrolní hlášení. Tu však je namístě odkázat např. na vyjádření žalovaného, že pochybnosti správce daně by nebyl s to odstranit ani případný soulad mezi údaji v kontrolním hlášení žalobce a dodavatelů, a to nejen s ohledem na shora uvedené konkrétní skutečnosti zakládající vážné pochybnosti, ale i vzhledem k povaze kontrolního hlášení jako tvrzení daňového subjektu, která tak mj. neznačí automatický soulad se skutečností. Sem dopadá obdobně ustálená judikatura stran daňových dokladů (např. rozsudek NSS z 20. 9. 2019 č. j. 4 Afs 16/2019-32), že nemůže být důkazní povinnost daňového subjektu naplněna pouhým předložením formálně správného daňového dokladu či uzavřené smlouvy, neboť tyto dokumenty nejsou dostatečnými podklady pro prokázání realizace příslušného zdanitelné plnění či jiných skutečností uvedených v daňovém tvrzení.

44. Námitka žalobce, že se žalovaný nezabýval předmětnými dodavateli v době, kdy žalobce uskutečnil zdanitelná plnění, tj. v roce 2017, je nedůvodná již proto, že žalovaný v napadeném rozhodnutí (bod 30. a 30.) zohlednil i stav skutečností v roce 2017 (jak plyne ostatně i ze shora uvedeného - srov. i např. bod 22., 24., 25. a 33. odůvodnění tohoto rozsudku). Tu soud odkazuje opět i na jistou mimoběžnost takové námítky (viz zejména bod 37. a 38. odůvodnění tohoto rozsudku).
45. Žalobce až v replice doručené 3. 4. 2022 – tj. po uplynutí dvouměsíční lhůty dle § 72 odst. 1 s. ř. s. – namítl o správci daně, že „*absentuje jeho hodnocení předkládaných důkazních prostředků v rámci vyjádření odvolatele k výzvám k dokazování, tzn., zda je správce daně označil za důkaz o přijetí zdanitelných plnění od deklarovaných dodavatelů či nikoliv a proč.*“. Dle § 71 odst. 2 věty druhé a třetí s. ř. s. žalobce může rozšířit žalobu o další žalobní body jen ve lhůtě pro podání žaloby. Proto se soud nemohl takovou námitkou zabývat. Nad rámec dodává, že námitka je vágní (neuvádí, jaké konkrétní žalobcem předložené důkazní prostředky správce daně nehodnotil) a omezuje se jen na prvoinstanční orgán, i když je třeba správní řízení posuzovat v zásadě jako jeden celek (viz např. rozsudek NSS z 19. 12. 2014 č. j. 8 Afs 78/2012 – 45, bod 73.). Žalovaný v napadeném rozhodnutí vysvětlil, proč důkazní prostředky žalobcem předložené pochybnosti neodstranily a dokonce je i zvýšily (viz bod 33. až 41. a 51. až 68., 79., 80. aj.). Avšak i prvostupňový orgán zhodnotil žalobcem předložené důkazní prostředky, a to ve Zprávě o daňové kontrole z 23. 1. 2020 (zejména str. 19 až 22 a str. 31 až 33).

VI. Závěr a náklady řízení

46. Z uvedených důvodů soud žalobu jako **nedůvodnou** zamítl dle § 78 odst. 7 s. ř. s. (výrok I.). Výrok (II.) je odůvodněn § 60 odst. 1 s. ř. s. Žalobce neměl ve věci úspěch, a proto nemá právo na náhradu nákladů řízení. Žalovanému náklady řízení nad rámec běžné úřední činnosti nevznikly.

Poučení:

Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává u Nejvyššího správního soudu. V řízení o kasační stížnosti musí být stěžovatel zastoupen advokátem; to neplatí, má-li stěžovatel, jeho zaměstnanec nebo člen, který za něj jedná nebo jej zastupuje, vysokoškolské právnické vzdělání, které je podle zvláštních zákonů vyžadováno pro výkon advokacie.

Brno 16. listopadu 2022

JUDr. Jaroslava Skoumalová v. r.
předsedkyně senátu

Shodu s prvopisem potvrzuje K. P.