



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

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

žalobkyně: **DI International, s.r.o.**, IČO: 186 28 621
sídlem Křížíkova 237/36a, 186 00 Praha 8
zastoupena advokátem Mgr. Martinem Dolečkem
sídlem Na strži 2102/61a, 140 00 Praha 4

proti

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

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného č. j. 43729/21/5300-22442-712243 z 18. 11. 2021

takto:

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

Odůvodnění:

I. Vymezení věci a daňové řízení.

1. V posuzované věci je spor o to, zda žalobkyně splnila podmínky pro uplatnění nároku na odpočet daně z přidané hodnoty (dále jen „DPH“) u zdanitelných plnění (poradenské

služby) přijatých ve zdaňovacích obdobích únor a březen 2016 od společnosti REALTORS, s.r.o., IČO: 639 95 115 (dále jen „REALTORS“ nebo „dodavatel“), a to ve smyslu § 72 a násl. zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty (dále jen „ZDPH“).

2. Finanční úřad pro hlavní město Prahu (dále jen „správce daně“) na základě daňové kontroly provedené za období únor a březen 2016 neuznal žalobkyni nárok na odpočet DPH podle § 72 a § 73 ZDPH v souhrnné výši 273 000 Kč z důvodu neprokázání faktického přijetí zdanitelných plnění od REALTORS. Správce daně vydal 4. 11. 2019 tři dodatečné platební výměry na DPH v uvedené výši a na související penále ve výši 54 600 Kč. Proti těmto rozhodnutím se žalobkyně odvolala.
3. Žalovaný se v odvolacím řízení se zjištěními správce daně i jejich hodnocením ztotožnil. Konstatoval, že žalobkyně předložením daňových dokladů unesla své primární důkazní břemeno, avšak na základě žalobkyniných tvrzení a informací o dodavateli REALTORS zjištěných od jeho jednatelů vznikly správci daně pochybnosti o faktickém přijetí deklarovaného plnění. Žalobkyně k prokázání svých tvrzení předložila mandátní smlouvu, platby na bankovní účet dodavatele, projektovou dokumentaci a dokumentaci týkající se stavebního řízení, která však neměla žádnou návaznost na poradenské služby (respektive nebyla jejich tvrzeným výsledkem) a ani v ní nebyla zmíněna společnost REALTORS. Dále pak sdělila, že jí služby poskytoval pan A. H. a dodala několik e-mailů zaslaných panem H., ze kterých vyplývá, že jí předával daňové doklady a žalobkyně mu psala ohledně stavu projektu a žádala po něm schůzku kvůli „probrání Pragovace“. Nicméně po provedení svědecké výpovědi pana H., jenž popřel, že by žalobkyni poskytoval nějaké úplatné služby, tvrdil, že jí radil bezplatně, a popřel také, že by měl cokoli společného se společností REALTORS, žalovaný uzavřel, že nebyly odstraněny pochybnosti o tom, zda žalobkyně nějaké poradenské služby vůbec přijímala. Podnikání společnosti REALTORS je více než podezřelé a výpověď pana H. je vysoce nevěrohodná, jelikož popřel svoji činnost za společnost REALTORS, ale přitom žalobkyni zasílal daňové doklady, ačkoli to mohla společnost REALTORS činit sama. Žalobkyně byla s těmito pochybnostmi správce daně seznámena v rámci výzvy, potažmo v rámci sdělení výsledku kontrolních zjištění. Přesto nepředložila důkazní prostředky relevantní k prokázání, že deklarované plnění (poradenské služby) fakticky přijala. Podmínky pro uznání nároku na odpočet DPH tak nebyly splněny.

II. Argumentace účastníků řízení.

4. Žalobkyně v žalobě předně namítla, že správce daně, potažmo žalovaný, při formulaci svých závěrů rezignovali na smysl a cíl správy daní, tedy zjištění a stanovení daně a zabezpečení její úhrady. Tento smysl zcela upozadili a namísto toho přistoupili účelově k fiskálnímu hledisku chápání výběru daní, tedy výběru DPH do státního rozpočtu. Své pochybnosti správce daně založil na zjištění Policie České republiky (dále jen „PČR“) o dodavateli REALTORS, nikoliv o žalobkyni, a tím pouze uměle vytvořil další poškozenou osobu (žalobkyni) v důsledku protiprávního jednání jejího dodavatele a žalobkyni přitom vznikla doměřením daňové povinnosti škoda. Účelovost jednání správce daně žalobkyně dále dovozuje z faktu, že k daňové kontrole přistoupil na samém konci lhůty pro její zahájení a tím znemožnil žalobkyni předložit důkazní prostředky, na něž se oproti účetním dokladům vztahuje podstatně kratší (případně žádná) archivační, resp. skartační lhůta. Nerespektování právem chráněných zájmů žalobkyně se projevilo i ve způsobu hodnocení důkazních prostředků – daňové orgány konstatovaly, že žalobkyně

neusnesla své důkazní břemeno, ačkoli to byl správce daně, kterého dle § 92 odst. 5 písm. c) zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, tíží důkazní břemeno stran prokázání skutečností vyvracejících věrohodnost, průkaznost, správnost či úplnost povinných evidencí a dalších listin předložených žalobkyní. To však nesplnil, když toliko negoval tvrzení a důkazní prostředky žalobkyně s cílem zvýšit její daňovou povinnost, aniž své závěry jakkoliv zdůvodnil či dokonce provedl odpovídající dokazování. Případně se s námitkami žalobkyně vůbec nevypořádal. Nakonec žalobkyně v rámci této námitky napadá chybné hodnocení předložené mandátní smlouvy – pokud ji žalovaný označuje za nevěrohodnou z důvodu neshodujících se podpisů, leží na něm důkazní břemeno stran prokázání této nevěrohodnosti. Žádný takový důkaz (například znalecký posudek z oboru písmoznalectví) však žalovaný nepředložil.

5. Odůvodnění napadeného rozhodnutí vychází z nesprávně, resp. neúplně zjištěného skutkového stavu, neboť závěry žalovaného nemají oporu v důkazech provedených v rámci daňové kontroly. Plnění byla poskytnuta na základě mandátní smlouvy uzavřené mezi žalobkyní a společností REALTORS prostřednictvím poddodavatele, pana A. H. Skutečnost, že pan H. nebyl statutárním orgánem společnosti REALTORS, zaměstnancem a ani za ni nejednal na základě jiného zmocnění, nemůže nic změnit na tom, že za tuto společnost plnění poskytl dle § 1935 zákona č. 89/2012 Sb., občanský zákoník, případně dle § 3006 a násl. téhož zákona. Z pohledu splnění původního závazku je irelevantní, zda byl tento závazek splněn původním dlužníkem prostřednictvím jeho oprávněného zástupce či prostřednictvím třetí osoby, a zda takováto třetí osoba byla ke splnění příslušného závazku oprávněna či nikoliv.
6. Nakonec žalobkyně uvádí, že správce daně, potažmo žalovaný, při hodnocení důkazních prostředků a jejich výběru postupovali selektivně. Poukázala na jí předložené důkazní prostředky, především na mandátní smlouvu, doklady o úhradách, výpověď pana H. a e-mailovou korespondenci, které v souhrnu představují ucelený řetězec důkazů prokazujících oprávněnost žalobkynina nároku na odpočet DPH. Žalobkyně doplnila, že jakékoliv vnitřní rozpory a nepřesnosti v obsahu výpovědi pana H. nemohou vyvracet její tvrzení doložená listinnými důkazy, ale mohou toliko poukazovat na možnou snahu svědka zastřít své vlastní protiprávní jednání na úkor žalobkyně. Stejně tak výpovědi bývalých jednatelů dodavatele REALTORS nemohou svědčit o neexistenci přijetí deklarovaného plnění, jelikož nemuseli mít přehled o všech závazcích tohoto dodavatele, a navíc z těchto výpovědí lze dovodit pouze vnitřní poměry společnosti, avšak nemají vypovídající hodnotu ve vztahu ke konkrétnímu smluvnímu vztahu mezi dodavatelem a žalobkyní.
7. Z výše uvedených žalobních tvrzení žalobkyně dovozuje nedostatečné vypořádání se s jejími námitkami vznesenými v daňovém řízení ve vzájemných souvislostech, což má za následek postup v rozporu se zákonem a vedoucí k porušování práv a právem chráněných zájmů žalobkyně a k neoprávněnému zásahu do práva žalobkyně na spravedlivý proces.
8. Žalovaný ve vyjádření k žalobě konstatoval, že žalobní body vesměs kopírují odvolací námitky, a proto odkázal na příslušné pasáže svého rozhodnutí, kde se s nimi podle svého přesvědčení podrobně vypořádal, a své stěžejní úvahy stručně zopakoval. Zdůraznil, že daňové řízení není ovládáno zásadou vyšetřovací, ale je založeno na primární povinnosti daňového subjektu (žalobkyně) prokázat svá tvrzení. Správce daně je však dle § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu povinen prokázat skutečnosti vyvracející věrohodnost, průkaznost, správnost či úplnost povinných evidencí, účetních záznamů i jiných záznamů, listin a

důkazních prostředků uplatněných daňovým subjektem, a to také správce daně prostřednictvím výzvy z 11. 3. 2019 učinil, čímž bylo důkazní břemeno přeneseno zpět na žalobkyni, která jej však neunesla. Ani na základě svědecké výpovědi pana H. nelze mít za prokázané, zda, od koho a v jakém rozsahu žalobkyně deklarované poradenské služby přijala. Žalovaný nakonec odmítá tvrzené selektivní hodnocení důkazních prostředků, a uvádí, že naopak v souladu se zásadou volného hodnocení důkazů (§ 8 daňového řádu) každý důkaz hodnotil jednotlivě i ve vzájemných souvislostech a své řádně a přezkoumatelně odůvodnil. V případě žalobkyní předložených důkazů přitom nebylo možné hovořit o uceleném řetězci důkazů prokazujícím žalobkynina tvrzení.

9. Žalobkyně v replice z 19. 4. 2022 zopakovala stěžejní argumenty obsažené již v žalobě a setrvala na svém návrhu. Doplnila, že z pohledu žalovaného a správce daně mohlo dojít ke konfliktu mezi důkazem v podobě svědecké výpovědi zajištěné správcem daně a listinnými důkazy předloženými žalobkyní. Žalobkyně je nicméně toho názoru, že tento domnělý konflikt není s ohledem na skutečnosti uvedené v žalobním návrhu způsobitelný zpochybnit, či dokonce vyvrátit již tvrzené skutečnosti a předložené důkazy.

III. Průběh řízení před soudem.

10. Soud shledal, že jsou splněny podmínky řízení, žaloba je přípustná, byla podána včas a osobou oprávněnou. Následně vycházejí ze skutkového a právního stavu, jenž zde byl v době vydání napadeného rozhodnutí, přezkoumal je na základě podané žaloby v mezích žalobních bodů (§ 75 odst. 1 a 2 s. ř. s.), včetně řízení předcházejícího jeho vydání, jakož i z hlediska vad, k nimž by byl povinen přihlídnout z úřední povinnosti. Při tom dospěl k závěru, že žaloba není důvodná.
11. Při jednání konaném 16. 3. 2023 účastníci řízení stručně zopakovali argumenty obsažené ve svých podáních a setrvali na svých návrzích. Žalobkyně pak v rámci svého závěrečného návrhu zdůraznila své přesvědčení o předloženém uceleném řetězci důkazů, které jednoznačně potvrzují správnost postupu žalobkyně při uplatnění nároku na odpočet. Dodala, že snažil-li se správce daně vyvrátit tvrzení a důkazy žalobkyně stran uzavření smluvního vztahu mezi ní a dodavatelem a jeho následného plnění prostřednictvím pana H., měl nejen povinnost všechny skutečnosti řádně zjistit, ale leželo na něm i břemeno důkazní dle § 92 odst. 5 písm. d) daňového řádu. Nejjednodušším krokem bylo v tomto směru doplnit dokazování, konkrétně provést opakovaný výslech pana H. a konfrontovat ho s listinnými důkazy předloženými žalobkyní.
12. Soud provedl jako důkaz úřední záznam č. j. 1312057/19/2008-60561-110276 z 20. 2. 2019 včetně jeho příloh (úřední záznam o podaném vysvětlení z 10. 9. 2018, evidovaný PČR pod č. j. KRPA-309636-3/ČJ-2018-001493-DOŽ, a protokol o výsledku obviněného z 20. 12. 2018, evidovaný PČR pod č. j. KRPJ-64541-90/TČ-2018-161681). Tento dokument včetně příloh se sice nachází ve správním spisu, jímž se dokazování neprovádí [rozsudek Nejvyššího správního soudu (dále jen „NSS“) č. j. 9 Afs 8/2008-117 z 29. 1. 2009], nicméně jde o neveřejnou (vyhledávací) část daňového spisu vedenou podle § 65 daňového řádu, do které nelze dle obecných pravidel stanovených v § 66 daňového řádu kromě odůvodněných případů nahlížet a žalobkyně tak s písemností nebyla seznámena. Ze spisu přitom nevyplývá, že by byl daný důkaz přerážen do veřejné (kontrolní) části spisu, přestože je ve spisu zachycen úmysl správce daně tak učinit. Zároveň jej bylo třeba soudem provést, neboť se jedná o jeden z důkazů stěžejních pro posouzení věci. Tento důkaz je

ostatně opakovaně uveden v soupisu podkladů rozhodnutí, daňové orgány z něj vycházely a žalobkyně na skutečnosti z něj zjištěné reagovala.

IV. Posouzení věci soudem.

13. Soud úvodem považuje za důležité předeslat, že žalobkyně v podané žalobě *de facto* jen zopakovala námitky, které již uplatnila v průběhu správního řízení. Žalobní body pak sice v některých případech doplnila o krátkou polemiku se závěry žalovaného, ale to se týkalo pouze prvního žalobního bodu. Druhá a třetí žalobní námitka jsou pouhým přeformulováním nejen odvolacích námitek, ale i vyjádření žalobkyně ke kontrolnímu zjištění z 3. 10. 2019, které učinila v daňovém řízení. Jakkoli jí v obecné rovině nic nebrání, aby v rámci žalobních bodů zopakovala své argumenty vyjádřené v předchozím průběhu řízení, musí vzít v úvahu, že žalobou napadá právě rozhodnutí o odvolání, které jí uplatněné argumenty vypořádává; žalobní body se musí vztahovat právě k obsahu napadeného rozhodnutí, případně k postupu žalovaného správního orgánu při jeho vydání (srov. rozsudek NSS č. j. 4 As 78/2012-125 z 20. 11. 2013). Pokud žalobkyně dostatečně nereagovala na odůvodnění napadeného rozhodnutí, v němž žalovaná veškeré námitky vypořádala, značně tím snížila svou šanci na procesní úspěch. Zdejší soud rovněž připomíná, že pokud žalobce neprezentuje dostatečně konkrétní názorovou oponenturu vůči závěrům správního orgánu, nemusí pak soud hledat způsob pro alternativní a originální vyjádření závěrů, k nimž již správně dospěl správní orgán (podrobněji srov. rozsudek NSS č. j. 6 As 54/2013-128 z 12. 11. 2014). Soud tedy s přihlédnutím k naposledy uvedeným judikatorním východiskům za dané situace uzavírá, že se ztotožnil s argumentací, kterou již dříve uvedly správní orgány v odůvodnění svých rozhodnutí.
14. Zákonná úprava odpočtu DPH je obsažena v §§ 72 až 79 ZDPH, jež transponují čl. 167 až 192 Směrnice Rady 2006/112/ES z 28. 11. 2006 o společném systému daně z přidané hodnoty. Podle § 72 odst. 1 ZDPH musí plátce daně pro uplatnění nároku na odpočet daně na vstupu tvrdit, že přijal zdanitelné plnění a že toto plnění následně použil stanoveným způsobem v rámci své ekonomické činnosti.
15. Podle § 92 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, správce daně dbá, aby skutečnosti rozhodné pro správné zjištění a stanovení daně byly zjištěny co nejúplněji, a není v tom vázán jen návrhy daňových subjektů“ (odstavec 2). Povinností daňového subjektu je prokázat všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v řádném daňovém tvrzení, dodatečném daňovém tvrzení a dalších podáních (odstavec 3). Pokud to vyžaduje průběh řízení, může správce daně vyzvat daňový subjekt k prokázání skutečností potřebných pro správné stanovení daně, a to za předpokladu, že potřebné informace nelze získat z vlastní úřední evidence (odstavec 4). Správce daně naopak prokazuje mimo jiné skutečnosti vyvracející věrohodnost, průkaznost, správnost či úplnost povinných evidencí, účetních záznamů, jakož i jiných záznamů, listin a dalších důkazních prostředků uplatněných daňovým subjektem [odstavec 5 písm. c)].
16. Ustálenou judikaturu správních soudů k rozložení důkazního břemene mezi daňový subjekt a správce daně shrnul NSS v rozsudku č. j. 2 Afs 55/2016-38, č. 3505/2017 Sb. NSS z 31. 8. 2016 tak, že *„daňový subjekt je povinen prokazovat všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v daňovém přiznání nebo k jejichž průkazu byl správcem daně vyzván. Daňový subjekt prokazuje svá tvrzení především svým účetnictvím a jinými povinnými záznamy. Správce daně však může vyjádřit pochybnosti ohledně věrohodnosti, průkaznosti, správnosti či úplnosti účetnictví a jiných povinných záznamů. Správce daně nemá povinnost prokázat, že*

údaje o určitém účetním případě jsou v účetnictví daňového subjektu zaznamenány v rozporu se skutečností, je však povinen prokázat, že o souladu se skutečností existují natolik vážné a důvodné pochyby, že činí účetnictví nevěrohodným, neúplným, neprůkazným nebo nesprávným. Správce daně je povinen identifikovat konkrétní skutečnosti, na základě nichž hodnotí předložené účetnictví jako nevěrohodné, neúplné, neprůkazné či nesprávné. Pokud správce daně unese své důkazní břemeno ve vztahu k výše popsaným skutečnostem, je na daňovém subjektu, aby prokázal pravdivost svých tvrzení a průkaznost, věrohodnost a správnost účetnictví a jiných povinných záznamů ve vztahu k předmětnému účetnímu případu, popř. aby svá tvrzení korigoval.“

17. NSS pokračoval: *„Pro uplatnění nároku na odpočet DPH je plátce daně povinen předložit daňový doklad [§ 73 odst. 1 písm. a) zákona o DPH], a tím prokázat uskutečnění zdanitelného plnění. Tuto povinnost je nicméně třeba vykládat v souladu s judikaturou Nejvyššího správního soudu tak, že „prokazování nároku na odpočet daně je sice prvotně záležitostí dokladovou, současně je však třeba respektovat soulad skutečného stavu se stavem formálně právním. Proto ani doklady se všemi požadovanými náležitostmi nemusí být podkladem pro uznání nároku na odpočet, není-li zároveň prokázáno, že k uskutečnění zdanitelného plnění fakticky došlo, resp. došlo tak, jak je v dokladech deklarováno, či nejsou-li splněny další zákonné podmínky pro jeho uplatnění“ (rozsudek ze dne 27. 1. 2012, č. j. 8 AfS 44/2011 – 103). Pro uznání nároku na odpočet DPH tedy nejsou rozhodné jen formální náležitosti předloženého a řádně zaúčtovaného daňového dokladu, ale stav faktický, tj. faktické přijetí zdanitelného plnění, které musí být uskutečněno jiným plátcem daně.“* V dané věci přitom daňové orgány uzavřely, že k přijetí deklarovaného plnění (poradenské služby) za zdaňovací období únor a březen 2016 vůbec nedošlo.
18. Soud rekapituluje, že žalobkyně při zahájení daňové kontroly správci daně předložila přijaté daňové doklady od dodavatele REALTORS s vymezeným plněním „fakturace na základě mandátní smlouvy dle článku XY“, evidence pro účely DPH, výpisy z bankovních účtů a mandátní smlouvu uzavřenou mezi ní a dodavatelem s předmětem specifikovaným jako *„závazek mandátáře (REALTORS) v rozsahu a za podmínek sjednaných smlouvu obstarávat pro mandanta (žalobkyně) obchodní záležitosti související s přípravou a realizací projektu Praga Karlín a závazek žalobkyně platit REALTORS za řádné obstarání těchto obchodních záležitostí odměnu dle smlouvy“*. Jednatel žalobkyně v rámci zahájení daňové kontroly sdělil, že za REALTORS jednal osobně s panem S. Předložením přijatých daňových dokladů tak bylo ze strany žalobkyně uneseno její primární důkazní břemeno k prokázání oprávněnosti nároku na odpočet daně.
19. Správce daně sdělil žalobkyni ve výzvě k prokázání skutečností z 11. 3. 2019 své pochybnosti o správnosti jejího účetnictví, které zdůvodnil především tím, že dle protokolu o výsledku obviněného M. Š., který byl jednatelem REALTORS v období 1. 6. 2016 do 13. 1. 2017, se pan Š. dle svých slov se společností REALTORS „zapletl“, přičemž tato společnost žádné reálné podnikání za dobu jeho jednatelství neprovozovala. Na začátku svého „podnikání“ slíbil blíže neurčené osobě, že nechá doběhnout nějaké obchody, o kterých nic nevěděl, a proto na základě cizích pokynů evidoval v účetnictví faktury, které mu byly zasílány e-mailem. Po zjištění, že se jedná o „levotu“, snažil se ze své pozice jednatele vymanit. Správce daně od PČR získal i podané vysvětlení pana J. S., který byl jednatelem REALTORS v období 22. 3. 2005 až 31. 1. 2016. Pan S. uvedl, že jako jednatel dodavatele působil z důvodu, že si potřeboval najít zaměstnání před odchodem do důchodu a již neví, jak se k práci dostal. Jako jednatel podepisoval smlouvy a daňová

přiznání, které mu byly předkládány – to byla jeho veškerá činnost u REALTORS. Pan S. ani nevěděl, kde se nachází daňové doklady společnosti.

20. Správci daně vznikly důvodné pochybnosti, zda byla společnost REALTORS vůbec schopna uskutečnit nějaká plnění pro žalobkyni, když pan Š. uvedl, že tato společnost se chovala nestandardně, nezákonně a vlastně nevykonávala žádnou činnost. Z vysvětlení pana S. pak vyplývá, že působil na pozici tzv. bílého koně a o chodu společnosti vůbec nerozhodoval. Z výše uvedeného je zřejmé, že podnikání společnosti REALTORS je nestandardní a není jasné, zda vykonávala vůbec nějakou ekonomickou činnost. Navíc správce daně ve výzvě k prokázání skutečností z 11. 3. 2019 uvedl, že kromě mandátní smlouvy (bez uvedení data podpisu) nebyly ze strany žalobkyně předloženy žádné jiné písemnosti vztahující se k průběhu deklarovaných obchodních transakcí.
21. Soud se ztotožňuje s žalovaným, že tyto okolnosti založily vážné a důvodné pochybnosti ve smyslu citované judikatury NSS, které vedly k přenosu důkazního břemena ohledně věrohodnosti a správnosti předložených podkladů – a tedy faktického přijetí zdanitelného plnění – na žalobkyni.
22. Žalobkyně v odpověď na výzvu správci daně sdělila, že spolupráce s dodavatelem byla navázána a probíhala především prostřednictvím pana A. H., se kterým spolupracovala již v minulosti, a měla zájem čerpat služby primárně od této osoby. Pan H. žalobkyni sdělil, že je připraven poptávané služby související s projektem Praga poskytovat, ale prostřednictvím dodavatele. Pan H. sloužil jako kontaktní osoba mezi žalobkyní a dodavatelem, byl to rovněž on, kdo žalobkyni představil jednatele dodavatele – pana J. S. Plnění dle mandátní smlouvy bylo tedy poskytováno skrz pana H., a to na osobních schůzkách a konzultacích. Přílohou odpovědi bylo rovněž Územní rozhodnutí z 29. 1. 2016, vydané Odborem územního rozvoje a výstavby městské části Praha 8, evidované pod č. jedn.: MCP8 043990/2015, respektive rozhodnutí o umístění stavby „Palác Praga“ Praha 8 – Karlín, při komunikaci Pernerova (dále jen „**Územní rozhodnutí**“). Soud konstatuje, že obecné tvrzení žalobkyně o subdodání služeb ze strany pana H. nemůže prokázat faktické přijetí daných služeb. To samé platí o předloženém Územním rozhodnutí, to může toliko svědčit o tom, že žalobkyně na základě své žádosti o vydání rozhodnutí o umístění stavby získala příslušné územní rozhodnutí. Z tohoto dokumentu však nikterak nevyplývá participace dodavatele (nebo pana H.) na získání tohoto povolení, ani že byly deklarované služby fakticky (od kohokoliv) přijaty. Soud se ztotožňuje s žalovaným, že žalobkyně mohla získat Územní rozhodnutí na základě své činnosti a svých znalostí. V rámci zprostředkovatelských a poradenských služeb je irelevantní prokazovat výsledek této činnosti, ale je nutné prokázat, že se zprostředkovatelské a poradenské služby fakticky uskutečnily; žalobkyně musela prokázat, že zprostředkovatel skutečně vyvíjel pro ni jako zájemce zprostředkovatelskou činnost. Musí tedy prokázat, že zprostředkovatel jednal způsobem, který mohl objektivně sloužit či o němž se zprostředkovatel mohl rozumně domnívat, že by měl objektivně sloužit, k zajištění příležitosti k uzavření smluv zájemce se třetími osobami (srov. rozsudek NSS č. j. 2 Afs 154/2005-245 z 25. 5. 2006 a rozsudek NSS č. j. 5 Afs 40/2004-59 ze 7. 3. 2005).
23. Co se týče tvrzené spolupráce s panem H., soudu se jeví jako velice zvláštní, že žalobkyně při zahájení daňové kontroly tuto osobu nikterak nezminila, ačkoliv dle jejích pozdějších slov byl pan H. osobou, která jednala za dodavatele ve všech aspektech vzájemné spolupráce. Žalobkyně naopak původně tvrdila, že ve všem jednala osobně s jednatelem dodavatele. Opak začala tvrdit až v okamžiku, kdy jí v rámci výzvy byl sdělen obsah

výpovědi/vysvětlení bývalých jednatelů dodavatele. Správce daně posléze provedl výslech i pana H., který však pochybnosti správce daně rozptýlit nemohl, naopak dle soudu tato svědecká výpověď učinila deklarovanou spolupráci mnohem více podezřelou. Svědek rámcově uvedl, že s žalobkyní konzultovat nějaké projekty, mimo jiné i Praga Karlín. Dodavatele zná, nicméně nikdy s ním neměl uzavřen žádný smluvní vztah ani za něho nikterak nejednal, zkrátka s ním nikdy nespolupracoval. Je pravdou, že žalobkyni poskytl konzultace a poradenskou činnost, ale nikoliv za dodavatele, ale sám za sebe a zadarmo. Pan H. rovněž uvedl, že nemůže vyloučit, že žalobkyni za dodavatele někdy nějaké daňové doklady předal. Ve světle e-mailové komunikace předložené žalobkyní (podání z 30. 5. 2019), která dokládá preposílání daňových dokladů vystavených REALTORS z e-mailové adresy pana H. žalobkyni, se soudu jeví výpověď pana H. jako nevěrohodná. Je zřejmé, že se svědek snažil zastříit jakoukoliv známost s dodavatelem, ale byl to on, kdo žalobkyni zasílal faktury za deklarované služby. Přitom tuto formu předání daňových dokladům mohl zvolit i sám dodavatel REALTORS. Svědecká výpověď je tak v přímém rozporu s tvrzením žalobkyně stran jednání pana H. jménem dodavatele REALTORS, a navíc z ní vyplývá, že pan H. mlží ohledně spolupráce s REALTORS. Tato výpověď proto nemůže nikterak prokázat přijetí deklarovанého plnění ze strany pana H., a už vůbec ne ze strany REALTORS. Stále tak platí, že nebylo prokázání faktické přijetí služeb deklarovанých na daňových dokladech.

24. Na uvedeném nemůže nic změnit ani další doložená e-mailová komunikace mezi žalobkyní a panem H., v rámci které žalobkyně informuje pana H. o stavu územního řízení, případně se upozorňuje na nějaké souvislosti s tímto řízením nebo si domlouvají oběd „kvůli Pragovce“. Tato komunikace může maximálně svědčit o tom, že nějaká komunikace týkající se daného projektu mezi panem H. a žalobkyní probíhala, ale nikoliv o tom, že se jednalo o přijetí zdanitelného plnění (když domnělá spolupráce byla navíc dle slov obou osob bezplatná), a už vůbec ne o tom, že by se jednalo o přijetí služeb dle mandátní smlouvy a přijatých daňových dokladů. Žalobkyně pak v rámci daňové kontroly předložila rovněž projektovou dokumentaci a dokumentaci k Územnímu rozhodnutí. Z těchto dokumentů, stejně jako ze samotného Územního rozhodnutí, není patrna jakákoliv participace dodavatele REALTORS, případně pana H., na tomto projektu nebo jakákoliv spolupráce mezi těmito osobami a žalobkyní.
25. Mandátní smlouva a výpisy z bankovního účtu potvrzující úhrady za deklarované přijaté plnění ze strany žalobkyně dodavateli jsou spolu s dalšími důkazními prostředky obecně způsobilé prokázat faktické přijetí deklarovанého plnění. Avšak další předložené nebo získané důkazy (především výpověď svědka H. a podané vysvětlení/výpověď bývalých jednatelů REALTORS) nejen že faktické přijetí služeb neprokazují, ale naopak daňové tvrzení značně znevěrohodňují. Mandátní smlouva byla uzavřena ze strany žalobkyně a jednatele REALTORS, který však uvedl, že za společnost nikdy fakticky nejednal – toliko za tuto společnost podepisoval dokumenty. Navíc uvedl, že tato společnost nikdy nevykonávala reálnou ekonomickou činnost. Je tak zřejmé, že tato smlouva byla uzavřena toliko formálně bez reálné vůle fakticky služby uskutečnit, patrně za účelem umělého vytvoření nároku na odpočet DPH. Jak rovněž příležitostně uvedl žalovaný, výpisy z bankovních účtů svědčí v daném případě pouze a jen o tom, že žalobkyně převedla nějaké finanční prostředky na účet dodavatele, avšak tato skutečnost ještě neprokazuje, že předmětné plnění také fakticky přijala. Provedení platby mezi dvěma subjekty je schopno prokázat pouze to, že byl uskutečněn peněžní přesun od jednoho subjektu k subjektu druhému, nikoli však již to, zda za tuto platbu bylo fakticky poskytnuto též protiplnění v

podobě odvolatelem tvrzeného zdanitelného plnění. Tuto skutečnost přitom potvrzuje též judikatura NSS, dle které i výpis z bankovního účtu (případně pokladní doklady) je způsobilý dosvědčit výlučně to, že došlo k určité platební transakci. Nelze z něj však dovozovat, že adresát této transakce uskutečnil pro poskytovatele platby též určité plnění (bod 44 rozsudku NSS č. j. 8 Afs 14/2012-61).

26. Soud dodává, že žalobkyně nepředložila jediný výstup z deklarované poradenské činnosti – například zápisy, „protokoly“ o přijetí konzultace apod. Soud se ztotožňuje s žalovaným, že žalobkyně s ohledem na charakter plnění měla dbát na to, aby si v průběhu tvrzené spolupráce obstarávala dostatek důkazních prostředků, kterými v budoucnu prokáže, že se plnění fakticky uskutečnilo. Ostatně nárok na odpočet daně dle §§ 72 a 73 ZDPH je dobrovolným nárokem daňového subjektu, se kterým se však kromě povinnosti tvrzení pojí i povinnost důkazní. Není povinností subjektu si odpočet nárokovat, ale když se pro to rozhodne, je jeho zákonnou povinností faktické přijetí deklarovaných služeb prokázat. Žalobkyně k prokázání svých tvrzení přitom předložila správci daně mandátní smlouvu, provedené platby a doklad o úspěšném ukončení stavebního řízení. Co už však nepředložila, byl jakýkoliv důkazní prostředek o tom, že jednání a poradenské schůzky skutečně probíhaly – kupř. písemné výstupy z tvrzených osobních schůzek. E-mailová komunikace mezi žalobkyní a panem H. neprokazuje přijetí služeb dle přijatých daňových dokladů a mandátní smlouvy. Navíc svědecká výpověď tvrzeného subdodavatele byla značně nevěrohodná a svědek tvrdil, že se společností REALTORS nemá nic společného a odvolateli poskytl „nějaké rady“ zadarmo. To k unesení důkazního břemeno nemůže postačovat.
27. Soud se nemůže s žalobními námitkami z výše uvedených důvodů ztotožnit. První žalobní bod byl již zcela dostatečně vypořádán žalovaným. K porušení § 1 odst. 2 daňového řádu žalovaný uvedl následovně: *„Cílem správy daní je daň správně zjistit a stanovit a zabezpečit její úhradu. Zatímco cílem správy daní podle zákona o správě daní a poplatků bylo stanovit a vybrat daň tak, aby nebyly zkráceny daňové příjmy, daňový řád upřednostňuje hledisko správnosti, nikoli hledisko fiskální. Dochází k výraznému posunu, co se týče odpovědnosti správce daně za zjištěný skutkový stav; namísto dosud uplatňované zásady formální pravdy v daňovém řízení se prosazuje zásada materiální pravdy. Daňový řád tak stanovuje, že správce daně musí přiblížit ke všem skutečnostem, které jsou pro správné stanovení daně rozhodné, a to ať jsou ve prospěch, či v neprospěch daňového subjektu. Nutno však podotknout, že nadále je třeba mít na zřeteli, že důkazní břemeno ohledně svých tvrzení má stále daňový subjekt. Cíl správy daně, tak jak je zakotven v daňovém řádu, zcela jistě neznámá, že by byl správce daně a priori povinen vyhledávat za daňový subjekt skutečnosti, které by mohly být v jeho prospěch, na stranu druhou, pokud je však ve své dispozici má, musí se jimi zabývat a brát v potaz. Odvolací orgán konstatuje, že má za to, že správce daně postupoval v souladu s výše uvedeným. Daňový subjekt ve svém podání nespécifikoval konkrétně, jaký důkaz správce daně opomněl nebo ke které skutečnosti zapomněl přiblížnout, a proto postup správce daně obecně přezkoumal a má za to, že byl zcela zákonný. Jak je navíc patrné z výše uvedeného textu, odvolací orgán se také shoduje se správcem daně ohledně závěru, že odvolatel neprokázal uskutečnění předmětných plnění a faktické přijetí předmětných služeb. Byl to právě daňový subjekt, na kterém leželo důkazní břemeno k prokázání svých tvrzení a ten nepředložil dostatek důkazních prostředků k odstranění pochybností správce daně o tom, zda se plnění fakticky uskutečnilo. Odvolací orgán se tak nemůže ztotožnit s touto námitkou odvolatele.“*

28. K námitce stran zahájení daňové kontroly těsně před uplynutím lhůty pro stanovení daně dle § 148 daňového řádu pak soud shodně s žalovaným konstatuje, že správce daně zahájil daňovou kontrolu na základě poznatků z trestního řízení proti společnosti REALTORS, dle kterých tento dodavatel reálně nevykonával ekonomickou činnost. Proto vznikly správci daně důvodné pochybnosti ohledně faktického přijetí deklarovaného plnění od této osoby, a přistoupil tedy k zahájení daňové kontroly ve lhůtě pro stanovení daně. Soud dodává, že daňová kontrola může být ostatně na rozdíl od postupu k odstranění konkrétních pochybností správce daně zahájena i namátkově. Dle § 148 odst. 1 daňového řádu nelze daň stanovit po uplynutí doby pro stanovení daně (v tomto případě u zdaňovacího období únor 2016 konec prekluze dopadá na 25. 3. 2019 a v případě zdaňovacího období březen 2016 na 25. 4. 2019). Tato lhůta pro stanovení daně poté dle § 148 odst. 3 daňového řádu počíná běžet znovu mimo jiné ode dne, kdy byla zahájena daňová kontrola (zde 12. 2. 2019). Správce daně tedy zahájil daňovou kontrolu v původní lhůtě pro stanovení daně, která stále neuplynula, a zákonem předvídaným následkem tohoto zahájení daňové kontroly byla nová lhůta pro stanovení daně. Postup správce daně byl zákonný, lhůta pro stanovení daně totiž jednoduše dosud neuplynula. Není relevantní, ve které části této lhůty začal správce daně jednat, jestli to bylo na počátku běhu lhůty pro stanovení daně nebo až v jejím závěru. Žalobkyně sama uvedla, že správce daně zahájil daňovou kontrolu, jelikož se mu dostaly do dispozice důkazy z trestního řízení, které vzbuzovaly pochybnosti o tom, zda žalobkyně deklarované poradenské služby vůbec přijala. Správce daně tak měl zcela logický důvod pro zahájení daňové kontroly, a nelze tak přisvědčit argumentaci odvolatele, že správce daně zahájil daňovou kontrolu jen účelově, aby si prodloužil lhůtu pro stanovení daně. Zahájení daňové kontroly na závěr běhu lhůty pro stanovení daně nemůže ani představovat zásah do právní jistoty žalobkyně; daňový řád jednoznačně stanoví lhůtu pro vyměření nebo doměření daně a není sporu, že daňová kontrola byla zahájena v takto zákonem stanovené lhůtě. S tím souvisí i povinnost žalobkyně, která si uplatní nárok na odpočet, počítat s tím, že bude muset v této lhůtě disponovat důkazy svědčící o jejím nároku, a to bez ohledu na to, jaká skartační lhůta se vztahuje na ty které dokumenty. Je totiž v zájmu daňového subjektu, aby si nad rámec svých běžných obchodních potřeb shromažďoval důkazy, které mohou prokázat, že k uskutečnění plnění skutečně došlo, neboť jej tíží důkazní břemeno ohledně faktické realizace služeb, náklady na něž chce daňově uplatnit [rozsudek NSS č. j. 2 Afs 177/2006-61 z 15. 5. 2007, část V. b)]. Platí totiž, že každý subjekt vstupující do obchodních vztahů musí zachovávat náležitou míru obezřetnosti vzhledem k povaze své činnosti a zajišťovat si potřebné podklady pro splnění podmínek pro uplatnění eventuálních práv a povinností dle příslušných ustanovení zákona o DPH (rozsudek NSS č. j. 1 Afs 103/2009-232 ze dne 3. 2. 2010, bod 42). Soud dodává, že vypořádání námitek vznesených žalobkyní v průběhu daňové kontroly bylo ze strany správce daně učiněno adekvátně. Je vhodné zopakovat, že tyto námitky byly i námitkami uplatněnými v odvolání. Se závěry žalovaného, resp. s vypořádáním odvolacích námitek, však žalobkyně v žalobě již nikterak nepolemizuje.
29. Žalobkyně pak k první žalobní námitce v žalobě „nově“ dodala, že výtku ohledně postupu v rozporu s cílem a účelem správy daní se týká nejen správce daně, ale i žalovaného. Namísto vypořádání se s námitkami žalobkyně ji žalovaný nařkl z účelového vytváření, či dokonce zfalšování mandátní smlouvy, a to pouze na základě domnělých rozdílů mezi podobami předložené mandátní smlouvy. Jestliže však chtěl žalovaný zpochybnit tuto smlouvu na základě dvou rozdílných podpisů na obou verzích smlouvy, tížilo jej důkazní břemeno stran prokázání této nevěrohodnosti (například provedením znaleckého posudku

z oblasti písmoznalectví). Navíc tato mandátní smlouva a její obsah nebyly ze strany správce daně nikterak zpochybnovány. K tomuto soud uvádí, že žalobkyně unesla své primární důkazní břemeno, když předložila přijaté daňové doklady a břemeno pak tížilo správce daně. Ten však nabyl pochybností o fakticitě deklarovaných služeb, neboť bývalí jednatele označili dodavatele za podezřelou společnost bez reálné činnosti. Mimo jiné tyto pochybnosti správce daně uvedl ve výzvě k prokázání skutečností, kterou bylo důkazní břemeno převedeno zpět na žalobkyni. Ta již v rámci svých vyjádření své sekundární důkazní břemeno neunesla, jak soud vyložil výše. Nebylo poté povinností žalovaného aktivně vyhledávat důkazy jako takové, které by vyvrátily důkazy předložené daňovým subjektem. Správce daně je však dle § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu povinen prokázat skutečnosti vyvracející věrohodnost, průkaznost, správnost či úplnost povinných evidencí, účetních záznamů i jiných záznamů, listin a důkazních prostředků uplatněných daňovým subjektem, a to také správce daně prostřednictvím výzvy z 11. 3. 2019 učinil. Soud v tomto souhlasí s žalovaným, že daňové řízení není ovládáno zásadou vyšetřovací, ale je založeno na primární povinnosti žalobkyně prokázat svá tvrzení. Ačkoliv dvakrát předloženou mandátní smlouvu žalovaný shledal jako nevěrohodnou, z napadeného rozhodnutí je zřejmé, že i kdyby byly podpisy jednatele dodavatele na obou verzích smlouvy totožné, žalobkyně by stále své břemeno důkazní ve světle dalších okolností a důkazů neunesla. Na těchto nesrovnalostech totiž závěr správce daně, resp. žalovaného, o nepřiznání nároku na odpočet DPH, vystaven nebyl. Pro úplnost soud dodává, že mandátní smlouva představuje důkaz předložený žalobkyní a je nelogické, aby hodnocení každého důkazu provedeného daňovými orgány podléhalo provedení dalšího důkazu, což by mělo za následek nekonečný řetězec dokazování, a to zvláště v situaci, kdy je správce daně v souladu se zásadou volného hodnocení důkazu schopen si o určité záležitosti učinit závěr. Pokud se dva podpisy, které mají patřit téže osobě, podstatně liší již na první pohled, vyvolává to určité pochybnosti i bez toho, aby musel správní orgán nechat zpracovat znalecký posudek z oboru písmoznalectví. Jak však soud již vyložil výše, v dané věci je zcela irelevantní, zda byla mandátní smlouva zpochybněna – tak jako tak žalobkyni tato smlouva nepostačovala k unesení důkazního břemene. Nebylo tak v tomto směru potřeba doplnit „dokazování“.

30. Totéž pak platí o poukazu žalobkyně (vzneseném v jejím závěrečném návrhu) na břemeno důkazní, které tíží správce daně v případě vyvrácení uzavření mandátní smlouvy s dodavatelem a následného plnění prostřednictvím pana H. Dle žalobkyně měl být proveden opakovaný výslech pana H., v rámci kterého by ho správce daně konfrontoval s listinnými důkazy předloženými žalobkyní. Soud opakuje, že výzvou k prokázání skutečností bylo důkazní břemeno ze správce daně přeneseno zpět na žalobkyni. Bylo tedy na ní, aby důvodné pochybnosti správce daně odstranila. To však předloženými důkazy neučinila. Správce daně je při hodnocení důkazu povinen jednat v souladu se zásadou stanovenou § 8 odst. 1 daňového řádu, tedy hodnotit je dle své úvahy, posoudit každý důkaz jednotlivě a všechny důkazy v jejich vzájemné souvislosti; a přitom přihlídnout ke všemu, co při správě daní vyšlo najevo. To beze všeho učinil. Co se týče jednotlivých žalobkyní předložených důkazů, tyto jednoduše nepostačovaly k prokázání nároku na odpočet DPH, resp. k odstranění pochybností správce daně. Jediné důkazy, které správce daně znevěrohodnil, byly v prvé řadě přijaté daňové doklady a účetnictví žalobkyně. Pochybnosti o jejich věrohodnosti a správnosti dostatečně vylicil ve výzvě k prokázání skutečností. K tomu provedl mimo jiné právě dokazování – výpověď/vysvětlení bývalých jednatelů dodavatele. V dalším kroku (po předložení dalších důkazů v reakci na onu výzvu k prokázání skutečností) byla správcem daně zpochybněna výpověď pana H. a mandátní

smlouva. Jak však již soud vyložil výše, i kdyby mandátní smlouva byla věrohodná, žalobkyně by své břemeno důkazní neunesla. Soudu tak není zřejmé, s čím konkrétně by správce daně mohl při opakované svědecké výpovědi pana H. konfrontovat. Se znevěrohodněnou mandátní smlouvou ho ostatně „konfrontoval“; svědek k ní uvedl, že o smlouvě ví, ale nikdy ji neviděl. Nemohl by tedy ani nikterak osvětlit rozdílnost podpisů na obou vyhotovených smlouvy. E-mailová komunikace mezi žalobkyní a panem H. sama o sobě znevěrohodněna nebyla, pouze nepostačovala k prokázání faktického přijetí plnění dle přijatých daňových dokladů. Totéž platí o projektové dokumentaci nebo Územním rozhodnutí. Samotná svědecká výpověď pana H. pak byla správcem daně znevěrohodněna na základě hodnocení jak žalobkyní předložených důkazů, tak i důkazů opatřených správcem daně (výslech/vysvětlení bývalých jednatelů dodavatele). Soud tedy uzavírá, že nevěrohodnost důkazů předložených žalobkyní správcem daně nejen tvrdil, ale v rovině důkazní i prokázal.

31. Soud nakonec k žalobkyninu poukazu na snahu správce daně účelově vymoci daňovou povinnost po ní, ačkoli je to dodavatel REALTORS, který je v dané věci podezřelý, soud uvádí, že předmětem daňového řízení byl žalobkyní uplatněný nárok na odpočet, nikoliv daňové řízení vedené u společnosti REALTORS. Žalobkyně přitom tížilo břemeno důkazní stran jejího tvrzení (nároku na odpočet), jak soud uvedl několikrát výše, proto pro jeho neunesení jí zkrátka odpočet nenáleží.
32. V rámci druhé žalobní námítky žalobkyně uvádí, že správce daně i žalovaný vyšli z nesprávně, resp. z neúplně zjištěného skutkového stavu, který nemá oporu v důkazech provedených v rámci daňové kontroly. Daňové doklady byly totiž vystaveny na základě plnění poskytnutého žalobkyni dle mandátní smlouvy, a to prostřednictvím pana H. Není relevantní, zda byl pan H. oprávněn jednat za dodavatele či s ním měl uzavřenou smlouvu, mohl totiž plnit za dodavatele dle § 1935 nebo § 3006 a násl. občanského zákoníku. Za takového stavu pak platí, že byl závazek dodavatele vůči žalobkyni splněn. Soud i na tomto místě opakuje, že nebylo prokázáno, že by byla deklarovaná plnění žalobkynina vůbec poskytnuta, a to ani dodavatelem, ani jakoukoliv jinou osobou včetně pana H. Jeho svědecká výpověď je značně nevěrohodná s ohledem na jeho tvrzenou neznalost dodavatele, ačkoliv za něho zasílal žalobkyni faktury. Samu nevěrohodnost uznává i žalobkyně, když v žalobě uvádí, že jakékoliv vnitřní rozpory a nepřesnosti v obsahu výpovědi pana H. mohou toliko poukazovat na jeho možnou snahu zastřít vlastní protiprávní jednání svědka na úkor žalobkyně. Pokud tak rozpory ve výpovědi svědka žalobkyně spatřuje ve snaze zastřít jeho protiprávní jednání, jak může onu výpověď považovat jako jeden z klíčových důkazů k prokázání faktického uskutečnění jí deklarovaného plnění? Nad rámec nutného odůvodnění soud konstatuje, že dle § 1935 občanského zákona platí, že „[p]lní-li dlužník pomocí jiné osoby, odpovídá tak, jako by plnil sám.“, a dle § 3006 téhož zákona pak „[v]mísí-li se někdo do záležitostí jiné osoby, ač k tomu není oprávněn, jdou k jeho tíži následky z toho vzniklé.“ I pokud by teze žalobkyně byla správná, tedy postačovalo by nepřikázané jednatelství pana H. vůči dodavateli ke splnění jeho závazku, je zřejmé, že zde musí být vůle nepřikázaného jednatele jednat v záležitostech této osoby. Pokud by soud přistoupil na tvrzení žalobkyně, že svědecká výpověď pana H. je stěžejním důkazem k prokázání nároku na odpočet, tato si i v tomto smyslu protirečí, neboť svědek uvedl, že s dodavatelem nemá nic společného. Jak by se potom mohl úmyslně vmísit do jeho záležitostí? Bez ohledu na uvedené je nutno dodat, že v dané věci není sporné, kdo deklarované plnění uskutečnil, zda dodavatel, nebo pan H. zprostředkovaně, neboť nebylo vůbec prokázáno, že k plnění dle daňových dokladů vůbec

došlo; s panem H. žalobkyně dle předložené e-mailové komunikace mohla maximálně sdílet nové informace týkající se územního řízení. Nakonec soud nemůže souhlasit ani s tvrzením žalobkyně, že již od počátku deklarovala, že smluvní vztah mezi ní a REALTORS byl uzavřen z popudu pana H. Je tomu totiž přesně naopak, neboť při zahájení daňové kontroly na otázku správce daně „*Kdo za daňový subjekt jednal a s kým (za dodavatele) v případně předmětného plnění?*“ žalobkyně, resp. její jednatel, odpověděl: „*Jednal jsem za daňový subjekt já osobně z pověření p. B. jako zaměstnanec M2 Realestate a.s. Za dodavatele jsem jednal s panem S. Jednání probíhala osobně.*“ Nynější tvrzení žalobkyně, že prakticky vše probíhalo jménem dodavatele skrz pana H., se jeví jako zcela účelové.

33. Soud se z uvedených důvodů nemůže ztotožnit ani se třetí žalobní námitkou ohledně tvrzeného selektivního hodnocení důkazů předložených žalobkyní. S odkazem na výše uvedené odůvodnění soud ve stručnosti uvádí, že žalovaný postupoval dle § 8 odst. 1 daňového řádu, tedy hodnotil jednotlivé důkazy jednotlivě a přitom i ve vzájemných souvislostech a své závěry přezkoumatelně odůvodnil. K prokázání tvrzené spolupráce by ve spojení s dalšími důkazními prostředky mohla sloužit mandátní smlouva a výpisy z bankovních účtů, avšak nikoliv za situace, kdy jednatel dodavatele popírá jakoukoliv ekonomickou činnost své společnosti, a osoba, která měla dle slov žalobkyně za dodavatele jednat, jakoukoliv zprostředkovatelskou činnost odmítá a její výpověď sama o sobě je vysoce nevěrohodná. Jiné důkazní prostředky, především výstupy z deklarované poradenské činnosti, žalobkyně nepředložila. E-mailová komunikace potvrzuje maximálně vzájemné informování se o projektu mezi žalobkyní a panem H. Ani následná projektová dokumentace či Územní rozhodnutí nikterak nepotvrzují spolupráci dodavatele nebo pana H. na projektu, ba ani to, že v souvislosti s projektem byla žalobkyni nějaká poradenská činnost kýmkoliv poskytnuta. K žalobkynině bagatelizaci výpovědí/vysvětlení bývalých jednatelů REALTORS soud dodává, že kdo jiný než právě statutární orgán společnosti by měl mít tušení o obchodech, které daná společnost uskutečňuje. Nelze se proto ztotožnit se závěry žalobkyně, že tyto výpovědi svědčí toliko o vnitřních poměrech dodavatele a o tom, že jednatelé neměli povědomí o reálném fungování REALTORS. Soud dodává, že z výše uvedených důvodů proto nebylo porušeno ani žalobkynino právo na spravedlivý proces a ani nebylo jakkoliv zasaženo do jejích práv.

V. Závěr a náklady řízení.

34. Daňové orgány sdělily žalobkyni konkrétní okolnosti, které založily vážné a důvodné pochybnosti o věrohodnosti a správnosti účetních dokladů, na jejichž základě žalobkyně uplatnila nárok na odpočet DPH u zdanitelných plnění přijatých od společnosti REALTORS. V důsledku toho přešlo na žalobkyni důkazní břemeno ohledně faktického přijetí těchto sporných plnění, a žalobkyně je v daňovém řízení neunesla. Provedené dokazování vyloučilo, že by poradenské služby deklarované na přijatých daňových dokladech žalobkyně vůbec přijala. Předložila sice mandátní smlouvu a výpisy z bankovního účtu prokazující úhrady za přijaté plnění směrem k dodavateli, nicméně v souvislosti s dalšími aspekty případu, jako je popření jakékoliv ekonomické činnosti dodavatele ze strany jeho jednatelů, velice nevěrohodná výpověď pana H., který měl dle svých slov jednat za dodavatele, i rozpory v tvrzení samotné žalobkyně (nejprve tvrdila, že ve všem jednala s jednatelem dodavatele a posléze se odkazovala pouze na pana H., který však jakoukoliv spolupráci s dodavatelem odmítá), pochybnosti správce daně spíše prohloubily, a mandátní smlouva a výpisy z účtu jsou tak ryze formálními dokumenty, které toliko prokazují uzavření smlouvy a provedení transakcí, ale nikoliv již uskutečnění

plnění deklarovaného v daňových tvrzeních žalobkyně. Především pak nebyly předloženy žádné výstupy z údajných deklarovaných činností (např. zápisy z porad). Za těchto okolností soud považuje za správný závěr žalovaného, že podmínky pro vznik nároku na odpočet DPH u těchto plnění nebyly splněny. Vzhledem k tomu soud žalobu zamítl jako nedůvodnou podle § 78 odst. 7 s. ř. s.

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

Poučení:

Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává u Nejvyššího správního soudu, se sídlem Moravské náměstí 6, Brno, a to v tolika vyhotoveních (podává-li se v listinné podobě), aby jedno zůstalo soudu a každý účastník dostal jeden stejnopis. O kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud.

Lhůta pro podání kasační stížnosti končí uplynutím dne, který se svým označením shoduje se dnem, který určil počátek lhůty (den doručení rozhodnutí). Případně-li poslední den lhůty na sobotu, neděli nebo svátek, je posledním dnem lhůty nejbližší následující pracovní den. Zmeškání lhůty k podání kasační stížnosti nelze prominout.

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

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

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

Praha 16. března 2023

JUDr. Ing. Viera Horčicová
předsedkyně senátu