



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Praze rozhodl v senátu složeném z předsedkyně JUDr. Věry Šimůnkové a soudců Mgr. Josefa Straky a Mgr. Karla Ulíka ve věci

žalobce: **J. M.**
sídlem X
zastoupený advokátem JUDr. Jiřím Obršlíkem
sídlem Rohanské nábřeží 678/23, 186 00 Praha 8
proti
žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**
sídlem Masarykova 427/31, 602 00 Brno

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 29. 3. 2021, č. j. 11278/21/5300-22441-708274,

takto:

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

Odůvodnění:

I. Vymezení věci

1. Finanční úřad pro Středočeský kraj (dále jen „správce daně“) zahájil dne 2. 5. 2018 vůči žalobci daňovou kontrolu. Předmětem daňové kontroly byla daň z přidané hodnoty (dále jen „DPH“) za období 4. čtvrtletí 2014, 1. čtvrtletí 2015, 2. čtvrtletí 2015, od 1. 7. 2015 do 7.

Shodu s prvopisem potvrzuje: L. K. U.

9. 2015, listopad 2015 a prosinec 2015. V uvedených zdaňovacích obdobích byl žalobce podnikající fyzickou osobou s živnostenským oprávněním na předmět podnikání „*Silniční motorová doprava – nákladná provozovaná vozidla nebo jízdními soupravami o největší povolené hmotnosti přesahující 3,5 tuny*“ a „*Výroba a služby neuvedené v přílohách živnostenského zákona*“. V těchto zdaňovacích obdobích žalobce podával dodatečná daňová přiznání, v nichž uplatňoval nárok na odpočet DPH ve smyslu § 72 odst. 1 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, v rozhodném znění (dále jen „zákon o DPH“), aniž by doložil jakékoli doklady prokazující oprávněnost tohoto nároku. Správce daně proto v průběhu daňové kontroly žalobce opakovaně vyzval k doložení dokladů, které by prokazovaly jím uplatňovaný nárok na odpočet DPH. Žalobce však na výzvy správce daně nijak nereagoval a žádné doklady nedoložil. Správce daně tudíž dospěl k závěru, že žalobcem uplatněný nárok na odpočet DPH za jednotlivá zdaňovací období je neprokázaný, resp. že kvůli absenci jakýchkoli dokladů nelze jeho správnost jakkoli prověřit. S tímto závěrem správce daně seznámil žalobce dne 27. 8. 2018 v rámci projednání zprávy o daňové kontrole s tím, že na základě daných výsledků kontrolního zjištění bude přistoupeno ke snížení odpočtu DPH od základu daně o žalobcem nárokované částky. Žalobce v rámci tohoto projednání sdělil, že proti kontrolnímu zjištění nemá žádné výhrady a nehodlá se k němu vyjádřit.

2. Na základě uvedených kontrolních zjištění správce daně vydal

- dodatečný platební výměr ze dne 30. 8. 2018, č. j. 4166327/18/210450521-203666, jímž žalobci za zdaňovací období 4. čtvrtletí 2014 doměřil DPH ve výši 170 143 Kč a současně stanovil penále ve výši 34 028 Kč,
- dodatečný platební výměr ze dne 29. 8. 2018, č. j. 416633/18/210450521-203666, jímž žalobci za zdaňovací období 1. čtvrtletí 2015 doměřil DPH ve výši 167 045 Kč a současně stanovil penále ve výši 33 409 Kč,
- dodatečný platební výměr ze dne 29. 8. 2018, č. j. 4166329/18/210450521-203666, jímž žalobci za zdaňovací období 2. čtvrtletí 2015 doměřil DPH ve výši 170 837 Kč a současně stanovil penále ve výši 34 167 Kč,
- dodatečný platební výměr ze dne 29. 8. 2018, č. j. 4166761/18/210450521-203666, jímž žalobci za zdaňovací období od 1. 7. 2015 do 7. 9. 2015 doměřil DPH ve výši 6 779 Kč a současně stanovil penále ve výši 1 355 Kč,
- dodatečný platební výměr ze dne 29. 8. 2018, č. j. 4166784/18/210450521-203666, jímž žalobci za zdaňovací období listopad 2015 doměřil DPH ve výši 745 Kč a současně stanovil penále ve výši 145 Kč,
- dodatečný platební výměr ze dne 29. 8. 2018, č. j. 4166799/18/210450521-203666, jímž žalobci za zdaňovací období prosinec 2015 doměřil DPH ve výši 371 Kč a současně stanovil penále ve výši 74 Kč,

(dále souhrnně jen „dodatečné platební výměry“).

3. Proti dodatečným platebním výměrům podal žalobce odvolání, které postupně doplňoval. Namítal, že v řízení před správcem daně nebyl zastoupen, proto neporozuměl výsledku daňové kontroly a svá tvrzení prezentoval laickým způsobem. Ze strany správce daně se mu tudíž mělo dostat podrobnějšího poučení o jeho právech, jinak by byl připraven vyjádřit se k jakékoli faktuře. V rámci doplnění odvolání ze dne 2. 6. 2019 předložil sérii faktur a

dokladů o úhradě, které dle jeho názoru prokazují přijetí zdanitelného plnění od jednotlivých dodavatelů. Mezi těmito podklady byly mj. též

- faktura č. 1341403981 ze dne 27. 10. 2014 vystavená společností Autosalon Klokočka Centrum a. s. (dále jen „Autosalon Klokočka“) znějící na částku 293 718 Kč včetně DPH,
 - faktura č. 163063 ze dne 27. 10. 2014 vystavená společností Dewon Technology s. r. o. (dále jen „Dewon Technology“) znějící na částku 194 931 Kč včetně DPH, a
 - faktura č. 2201400148 ze dne 14. 11. 2014 znějící na částku 290 400 Kč včetně DPH, faktura č. 15001 ze dne 26. 2. 2015 znějící na částku 217 800 Kč, faktura č. 15002 ze dne 22. 2. 2015 znějící na částku 254 100 Kč, faktura č. 15032 ze dne 25. 8. 2015 znějící na částku 31 823 Kč, všechny vystavené společností MONE Group s. r. o. (dále jen „Mone Group“).
 - faktura č. 201435 ze dne 30. 12. 2014 znějící na částku 175 450 Kč včetně DPH, faktura č. 15007 ze dne 25. 2. 2015 znějící na částku 290 400 Kč včetně DPH, faktura č. 15008 ze dne 28. 2. 2015 znějící na částku 96 800 Kč včetně DPH, faktura č. 15009 ze dne 30. 3. 2015 znějící na částku 79 013 Kč včetně DPH, faktura č. 15017 ze dne 7. 4. 2015 znějící na částku 148 830 Kč včetně DPH, faktura č. 15018 ze dne 29. 4. 2015 znějící na částku 96 800 Kč včetně DPH, faktura č. 15019 ze dne 25. 5. 2015 znějící na částku 122 210 Kč včetně DPH, faktura č. 15020 ze dne 29. 5. 2015 znějící na částku 182 710 Kč včetně DPH, faktura č. 15021 ze dne 19. 6. 2015 znějící na částku 146 410 Kč včetně DPH, faktura č. 15022 ze dne 25. 6. 2015 znějící na částku 84 700 Kč včetně DPH, všechny vystavené Martinem Tvrdým.
4. Žalovaný po obdržení uvedených podkladů postupoval dle § 115 odst. 1 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, v rozhodném znění (dále jen „daňový řád“) a uložil správci daně, aby pro účely odvolacího řízení doplnil dokazování o podklady předložené žalobcem. Správce daně v rámci doplňujícího dokazování oslovil jednotlivé subjekty uvedené na předložených fakturách, mj. i Autosalon Klokočka, Dewon Technology a Martina Tvrdeho. Z odpovědi společnosti Autosalon Klokočka vyplynulo, že faktura č. 1341403981 (jež byla k odpovědi přiložena) byla vystavena pouze na částku 551 Kč včetně DPH, která byla též uhrazena platební kartou, jak vyplynulo z připojeného výpisu z účtu. Z odpovědi společnosti Dewon Technology vyplynulo, že s žalobcem nikdy nespolupracovala a nikdy mu žádné daňové doklady nevystavovala ani od něj nepřijímala žádné platby, nicméně v listopadu vystavila fakturu č. 113063 pro odběratele REKULTA Praha s. r.o. (dále jen „Rekulta“), na které žalobce figuroval jako příjemce. Z odpovědi Martina Tvrdeho vyplynulo, že hodlá podat trestní oznámení, neboť s žalobcem nikdy nespolupracoval, nikdy od něj nepřijímal žádné objednávky, ani mu nikdy nevystavil žádné faktury ani dodací listy, navíc v uvedeném období již ani nepodnikal v autodopravě. Na základě těchto odpovědí správce daně zkonstatoval, že žalobcem předložené faktury uvádějící jako dodavatele Autosalon Klokočka, Dewon Technology a M. T. byly padělané, neboť se neshodují s údaji poskytnutými přímo od těchto subjektů. Proto dospěl k závěru, že nárok na odpočet DPH za příslušná čtvrtletí byl v rozsahu částek uvedených ve fakturách s označením zmiňovaných dodavatelů uplatněn neoprávněně. Ve vztahu ke společnosti Mone Group správce daně zjistil, že jde o nekontaktní subjekt, který již od roku 2013 nepodává žádná daňová přiznání a je veden jako nespolehlivý plátc, má pouze virtuální sídlo bez skutečné provozovny a jeho jednatelem je od června 2013 nekontaktní osoba s bydlištěm v Bulharsku, což prohlubuje

pochybnosti o uskutečnění plnění deklarovaných prostřednictvím faktur č. 2201400148, 15001, 15002 a 15032. Tedy i v tomto rozsahu správce daně shledal nárok na odpočet DPH za neoprávněný. Nesrovnalosti podobného druhu zjistil správce daně též ve vztahu k ostatním žalobcem doloženým daňovým dokladům za další zdaňovací období. Učiněné poznatky správce daně shrnul v záznamu o doplňujících zjištěních ze dne 26. 1. 2021, č. j. 307582/21/2109-60561-204652 (dále jen „záznam o doplňujících zjištěních“), který předložil žalovanému. Žalovaný zaslal záznam o doplňujících zjištěních správce daně žalobci a vyzval jej k vyjádření.

5. Žalobce tak učinil v rámci podání ze dne 18. 3. 2021, v němž popsal, proč s doplňujícími zjištěními nesouhlasí a považuje je za neúplná. Ve vztahu k pochybnostem ohledně plnění deklarovaného na základě faktury č. 1341403981 od Autosalon Klokočka sdělil, že zboží účtované v tomto dokladu převzal osobně v provozovně uvedeného dodavatele od zaměstnance, jehož jméno si už nepamatuje, přičemž se mělo jednat o převzetí zakoupených náhradních dílů za účelem jejich montáže svépomocí. S touto montáží žalobci pomáhal pan P. H., který má zkušenosti s opravami vozidel a jehož žalobce navrhl vyslechnout jako svědka. Ve vztahu k pochybnostem ohledně plnění deklarovaného na základě faktury č. 163063 od Dewon Technology uvedl, že navrhuje výslech svědků L. S. (dispečera společnosti SEDOP taxi), M. Š. a M. B. (spolupracujících dodavatelů pro dispečink smluvní dopravy), kteří byli s pořízením a použitím zboží uvedeným ve zmiňovaném daňovém dokladu obeznámeni. Ve vztahu k pochybnostem ohledně plnění deklarovaného na základě faktury č. 2201400148, 15001, 15002 a 15032 od Mone Group uvedl, že tato společnost byla v době uskutečňování zdanitelných plnění aktivní a své závazky plnila, proto neměl důvod usuzovat nějakou podezřelou okolnost. K prokázání plnění od Mone Group navrhl dožádání vůči Haně Kopecké, která byla odběratelem plnění poskytovaného žalobcem prostřednictvím Mone Group coby subdodavatele. K prokázání plnění od M. T. navrhl dožádání u společností Burian Group s. r. o. (dále jen „Burian Group“) a J.V., které označil za své zákazníky a jejichž zaměstnanci měli s žalobcem jednat.
6. Žalovaný rozhodnutím ze dne 29. 3. 2021, č. j. 11278/21/5300-22441-708274 (dále jen „napadené rozhodnutí“) odvolání žalobce zamítl a všechny dodatečné platební výměry potvrdil. Poukázal na výsledky doplněného dokazování provedeného v odvolacím řízení, v němž se potvrdily závěry daňové kontroly, že žalobce nárokoval odpočet DPH za příslušná zdaňovací období neoprávněně. Neprokázal totiž, že by se tato plnění uskutečnila a že by je přijal od plátců DPH uváděných v jím předkládaných daňových dokladech. Návrhům žalobce na provedení důkazu výslechem svědků či dožádáním některých jeho odběratelů žalovaný nevyhověl pro nadbytečnost (konkrétní žalovaným uváděné důvody soud rozebere níže v souvislosti s vypořádáním příslušných žalobních bodů).
7. Proti napadenému rozhodnutí podal žalobce žalobu podle § 65 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“).

II. Obsah podání účastníků a průběh jednání

8. Žalobce namítá, že v rámci daňového řízení uplatnil námitku prekluze, se kterou se žalovaný vypořádal nesprávně, a tudíž nebylo uplynutí lhůty pro stanovení daně řádně zohledněno v napadeném rozhodnutí.

9. Žalobce dále namítá nedostatečné zjištění skutkového stavu. Dle jeho názoru daňové orgány nesprávně vyhodnotily provedené důkazy a současně neprovedly důkazy, které navrhol. Pokud daňové orgány vyšly ze závěru, že žalobce neunesl své důkazní břemeno, pak musely nejprve provést veškeré relevantní důkazy, které jim navrhl, až poté, a až pokud by i přes provedení všech takto navržených důkazů zůstala některá tvrzení neprokázaná, tak teprve tehdy by bylo možno konstatovat důkazní nouzi na straně daňového subjektu. Žalovaný a správce daně proto nebyli oprávněni neprovést navržené důkazy s odůvodněním jejich nadbytečnosti. Takovým přístupem by se fakticky dovozovaly závěry ohledně neprovedených důkazů.
10. Žalobce dále nesouhlasí s důvody, na nichž daňové orgány založily neprovedení výsledku navržených svědků. Je přesvědčen, že ve svých důkazních návrzích jednoznačně specifikoval postavení svědků i skutečnosti, které měly být jejich výsledkem prokázány. Navržený svědek P. H. byl detailně obeznámen s původem náhradních dílů, které žalobce po jejich nákupu od Autosalon Klokočka namontoval do svého vozidla, tudíž jeho výslech nepochybně mohl ovlivnit dokazování a skutkové závěry žalovaného ohledně původu náhradních dílů. Navržení svědci M. B., M. Š. a L. S. byli obeznámeni s GPS zařízeními, které žalobce instaloval do vozidel, tudíž jejich svědecká výpověď by vedla k podstatně jiným skutkovým závěrům ohledně spolupráce mezi žalobcem a Dewon Technology. Daňové orgány však všechny návrhy na výsledky svědků paušálně zamítly jako nadbytečné, čímž došlo ke zkreslení učiněných skutkových závěrů. Již v řízení před správcem daně přitom bylo namítáno, že jediným možným důvodem pro vznik rozdílů mezi obsahem daňových dokladů obdržených žalobcem oproti listinám předložených ze strany Autosalon Klokočka je jednání osob v provozovně servisu, za které však žalobce nemůže nést zodpovědnost.
11. Žalobce dále namítá, že nevyhověním jeho návrhu dožádáním u jeho odběratelů J. V., H. K. a společnosti Burian Group s. r. o. došlo k negativnímu ovlivnění skutkových zjištění. Všichni uvedení odběratelé totiž byly ve zkoumaném období jeho dlouhodobými zákazníky s velice dobrou vědomostí o jeho podnikatelské činnosti i o osobách podílejících se jeho jménem na poskytování služeb jednotlivým zákazníkům.
12. Žalobce spatřuje pochybení dále v tom, že neposkytnutí součinnosti ze strany Mone Group bylo interpretováno v jeho neprospěch, aniž by ze strany správce daně byly učiněny procesní úkony k vynucení součinnosti dožádaného subjektu.
13. Žalobce konečně nesouhlasí s tím, že pro něj byly dovozeny nepříznivé skutkové závěry ze zjištěných rozdílů mezi jím předloženými daňovými doklady a mezi daňovými doklady předkládanými jeho obchodními partnery Autosalon Klokočka a Dewton Technology. Tyto pro žalobce nepříznivé skutkové závěry byly učiněny, aniž by došlo ke zvážení jeho doplňujících důkazních návrhů.
14. Žalovaný s žalobní argumentací nesouhlasí. K namítané prekluzi daně konstatuje, že se touto otázkou zabýval v odst. 73 napadeného rozhodnutí. K tomu přikládá přehled jednotlivých zdaňovacích období, poukazuje na přehled klíčových událostí majících vliv na přerušování prekluzivní lhůty, a u každého období jednotlivě vypisuje, kdy mělo dojít k prekluzi, což ani v jednom případě nenastalo. K namítanému neprovedení navržených důkazů uvádí, že není povinen provést každý navrhovaný důkaz, pouze je povinen tento postup odůvodnit. Této povinnosti však dostál, neboť neprovedení žalobcem navrhovaných důkazů v odůvodnění napadeného rozhodnutí dostatečně odůvodnil a postupoval v intencích nálezu

Ústavního soudu ze dne 8. 12. 2009, sp. zn. I. ÚS 118/09. Současně poukázal na zásadu volného hodnocení důkazu ve smyslu § 8 odst. 1 daňového řádu, kterou shledal za naplněnou. Dále připomněl, že je to právě žalobce, koho v daňovém řízení tíží břemeno tvrzení a břemeno důkazní ohledně fakticity deklarovaného zdanitelného plnění. V podrobnostech odkazuje na jednotlivé části odůvodnění napadeného rozhodnutí. Žalobu navrhuje zamítnout.

15. Soud na žádost žalobce nařídil ve věci jednání, z něhož se však žalobce omluvil. Jednání byl přítomen pouze žalovaný, resp. jeho pověřená zástupkyně, která setrvala na závěrech napadeného rozhodnutí a vyjádření k žalobě. Soud nad rámec referátu obsahu spisu neprováděl žádné dokazování.

III. Posouzení věci soudem

16. Soud ověřil, že žaloba byla podána včas, osobou k tomu oprávněnou a obsahuje všechny formální náležitosti na ni kladené. Soud vycházel při přezkumu žalobou napadeného rozhodnutí ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování žalované (§ 75 odst. 1 s. ř. s.).
17. Soud napadené rozhodnutí přezkoumal v mezích uplatněných žalobních bodů, jimiž je vázán (§ 75 odst. 2 věta první s. ř. s.). Toto je třeba ve vztahu k nyní posuzované věci zdůraznit, neboť i když napadeným rozhodnutím byly potvrzeny dodatečné platební výměry týkající se šesti různých zdaňovacích období, tak žalobou uplatněné námitky brojí pouze proti dílčím skutkovým závěrům žalovaného týkajícím se toliko 4. čtvrtletí 2014 a 1. a 2. čtvrtletí 2015.
18. Žaloba není důvodná.

Otázka prekluze

19. Nelze souhlasit se stvrzením žalobce, že by jím uplatněná námitka prekluze nebyla nijak zohledněna. Žalovaný se touto otázkou podrobně zabýval v odst. 73 (str. 20-21) napadeného rozhodnutí, v němž s odkazem na § 148 daňového řádu nejprve vymezil základní délku lhůty pro stanovení daně, dále popsal způsob určení jejího počátku ve vztahu k jednotlivým zdaňovacím obdobím, následně s odkazem na § 148 odst. 2 písm. a) a odst. 3 daňového řádu vysvětlil, proč podání dodatečného daňového přiznání vedlo k jejímu prodloužení o rok, proč následné zahájení daňové kontroly vedle k novému běhu lhůty, načež předstřel postup pro počítání lhůt a zdůvodnil, proč poslední den lhůty pro stanovení daně připadl na 2. 5. 2021. Není tedy pravdou, že by žalovaný uplatněnou námitku prekluze nijak nezohlednil.
20. Žalovaný námitku prekluze rovněž vypořádal věcně správně. V žalobě se přitom jen obecně uvádí, že tato námitka byla vypořádána nesprávně, aniž by bylo jakkoli rozvedeno, v čem má tato údajná nesprávnost spočívat. Žalobce nespécifikuje, že by například lhůta pro stanovení daně měla mít odlišný počátek, než určil žalovaný. Netvrdí, že by nenastaly skutečnosti mající vliv na její prodloužení či na její nový běh. Ani nepolemizuje se způsobem určení posledních dnů lhůty ve vztahu k jednotlivým zdaňovacím obdobím. Pouze povšechně uvádí, že se žalovaný vypořádal s otázkou prekluze nesprávně, aniž by v tomto směru jakkoli rozvinul argumentační dialog s odůvodněním napadeného rozhodnutí. Třebaže otázku daňové prekluze soud musí zkoumat i bez návrhu [srov. náleží Ústavního soudu ze dne 26. 2. 2009, sp. zn. I. ÚS 1169/07, odst. 14 a 15, a rozsudek Nejvyššího správního soudu (dále jen „NSS“) ze dne 2. 4. 2009, č. j. 1 Afs 145/2008 – 135], tak za situace, kdy je daná otázka v napadeném rozhodnutí vypořádána velmi podrobně a v konečném

důsledku správně, soudu nezbyvá, než pouze stručně zopakovat důvody uvedené v odst. 73 napadeného rozhodnutí a v podrobnostech na něj odkázat:

21. Soud tedy konstatuje, že podle § 148 odst. 1 daňového řádu je základní lhůta pro stanovení daně 3 roky a počíná běžet dnem, v němž uplynula lhůta pro podání řádného daňového tvrzení, nebo v němž se stala daň splatnou, aniž by zde byla současně povinnost podat řádné daňové tvrzení, přičemž tuto základní délku „je možné modifikovat, a to třemi typy úkonů. V první řadě je možné lhůtu prodloužit. Úkony prodlužující běh lhůty jsou vyjmenovány v § 148 odst. 2; jejich společným jmenovatelem je podmínka, aby byly učiněny v průběhu základní lhůty, a to konkrétně v posledních 12 měsících lhůty; účinkem těchto úkonů je nastavení lhůty o jeden rok. Dalšími úkony, které jsou způsobilé modifikovat délku lhůty, jsou úkony, které její běh přerušují. Tyto jsou vyjmenovány v § 148 odst. 3 ve spojení s § 87 daňového řádu. Úkony zapříčiní přerušování běhu lhůty a zajistí počátek běhu nového, což znamená, že běží znovu celá 3letá lhůta; zákon přitom výslovně stanoví rovněž rozhodný den jako počátek běhu lhůty, od něhož se lhůta přerušuje a běží celá (3letá) znovu. Posledním typem úkonů s vlivem na běh lhůty jsou úkony, které její běh staví (§ 148 odst. 4); podstatou stavení lhůty je, že tato neběží po dobu definovanou zákonem“ (podle rozsudku NSS ze dne 18. 6. 2021, č. j. 5 Afs 21/2020 – 56, odst. 35). Ve vztahu k nyní posuzované věci soud ve shodě s žalovaným konstatuje, že ve vztahu k nejstaršímu zdaňovacímu období (tj. 4. čtvrtletí 2014) bylo posledním dnem lhůty pro podání daňového přiznání datum 26. 1. 2015, čili posledním dnem základní tříleté lhůty pro stanovení daně by bylo datum 26. 1. 2018. Jak plyne z obsahu správního spisu, dne 12. 11. 2017 bylo správci daně na základě jeho výzvy doručeno žalobcovo dodatečné daňové přiznání, čímž se lhůta pro vyměření daně prodloužila o rok [§ 149 odst. 2 písm. a) daňového řádu], tedy do 26. 1. 2019. Jak dále plyne ze správního spisu, dne 2. 5. 2018 bylo žalobci oznámeno zahájení daňové kontroly (viz přípis správce daně č. j. 2697157/18/2109-60561-204652), čímž započala běžet nová tříletá lhůta pro stanovení daně (§ 148 odst. 3 daňového řádu), jejíž konec připadl na datum 2. 5. 2021. Za období 4. čtvrtletí byla DPH stanovena dodatečným platebním výměrem ze dne 30. 8. 2018, č. j. 4166327/18/2104-50521-20366, jenž byl téhož dne oznámen žalobci, čili téměř dva a tři čtvrtě roku před uplynutím lhůty pro stanovení daně. U ostatních (pozdějších) zdaňovacích období se lišil pouze poslední den základní tříleté lhůty pro stanovení daně (připadal vždy na pozdější termín než 26. 1. 2018 jako v případě 4. čtvrtletí 2014), jinak byla souslednost navazujících procesních událostí majících vliv na prodloužení či znovuzapočetí lhůty pro stanovení daně zcela shodná. Tudíž i ve vztahu k ostatním zdaňovacím obdobím došlo ke stanovení dan v rámci zákonné lhůty a prekluzi daně nedošlo. V podrobnostech soud odkazuje na odůvodnění v odst. 73 napadeného rozhodnutí, kde je otázka běhu lhůt majících vliv na prekluzi rozebrána ve vztahu ke každému jednotlivému období samostatně.

Otázka dokazování

22. Soud předně považuje za vhodné shrnout úpravu rozložení důkazního břemene v daňovém řízení:
23. Tato otázka byla judikaturou opakovaně vyložena, poukázat lze např. na rozsudek NSS ze dne 26. 7. 2018, č. j. 7 Afs 238/2017 - 25, odst. 11 až 13: „[11] Daňové řízení je postaveno na zásadě, že každý daňový subjekt má povinnost sám daň přiznat, tedy má břemeno tvrzení, ale také povinnost toto své tvrzení doložit, tj. nese i břemeno důkazní. Dle § 92 odst. 3 daňového řádu totiž daňový subjekt prokazuje všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v řádném daňovém tvrzení, dodatečném daňovém tvrzení a dalších podáních. Daňový subjekt proto splní svoji povinnost důkazní ve vztahu k tvrzením, která správci daně předestře, prokáže-li tato

tvrzení důkazními prostředky (zejména účetnictvím a daňovými doklady). [12] Je pak na správci daně, aby dokázal případné skutečnosti vyvracející věrohodnost, průkaznost, správnost či úplnost důkazních prostředků uplatněných daňovým subjektem [§ 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu]. Unese-li správce daně své důkazní břemeno, je opět na daňovém subjektu, aby prokázal soulad účetnictví se skutečností, tj. aby setrval na svých původních tvrzeních a doložil, že přes vzniklé pochyby se sporný účetní případ udál tak, jak je o něm účtováno, anebo aby naopak korigoval svá původní tvrzení, nabídl tvrzení nová, reflektující existenci pochyb o souladu účetnictví, jiných povinných záznamů či tvrzení se skutečností, a tato svá revidovaná tvrzení prokázal (srov. rozsudky ze dne 30. 8. 2005, č. j. 5 Afs 188/2004-63, a ze dne 30. 1. 2008, č. j. 2 Afs 24/2007-119, č. 1572/2008 Sb. NSS, či rozsudek ze dne 5. 10. 2016, č. j. 6 Afs 176/2016-36). [13] Daňový subjekt má v první řadě povinnost tvrdit skutečnosti rozhodné pro jeho daňovou povinnost. Konkrétní obsah povinnosti tvrzení vychází zejména z příslušných ustanovení daňového práva hmotného, v posuzovaném případě § 72 odst. 1, věty první, zákona o DPH, podle něhož nárok na odpočet daně má plátce, pokud přijatá zdanitelná plnění použije pro uskutečnění své ekonomické činnosti, a z § 73 odst. 1, věty první, zákona o DPH, dle kterého plátce prokazuje nárok na odpočet daně daňovým dokladem, který byl vystaven plátcem. Daňový doklad pak musí mj. obsahovat údaje o plátcu uskutečňujícím plnění a o rozsahu a předmětu plnění (§ 28 odst. 2 zákona o DPH). Jestliže je rozsah zdanitelného plnění uveden na daňovém dokladu natolik obecným způsobem, že není seznatelné, v jakém rozsahu bylo plnění poskytnuto, má plátce daně povinnost prokázat, v jakém rozsahu bylo plnění uskutečněno (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 13. 7. 2007, č. j. 5 Afs 165/2006-133). Daňový subjekt musí v daňovém řízení prokázat nejen to, že fakticky došlo k uskutečnění zdanitelného plnění, ale i to, kdo mu ono plnění poskytl. Tento "poskytovatel" totiž musí být plátcem DPH, aby vznikl daňovému subjektu nárok na odpočet daně a mohlo být požádáno o jeho vydání (srov. rozsudky zdejšího soudu ze dne 30. 8. 2005, č. j. 5 Afs 188/2004-63; ze dne 16. 3. 2010, č. j. 1 Afs 10/2010-71; ze dne 31. 7. 2013, č. j. 9 Afs 57/2012-26; ze dne 25. 9. 2014, č. j. 9 Afs 152/2013-49; ze dne 9. 7. 2015, č. j. 9 Afs 233/2014 - 26; ze dne 8. 10. 2015, č. j. 4 Afs 186/2015-34; ze dne 23. 11. 2015, č. j. 6 Afs 180/2015 - 17; ze dne 13. 4. 2016, č. j. 10 Afs 160/2015-32; ze dne 21. 12. 2016, č. j. 6 Afs 252/2016 35; ze dne 21. 12. 2016, č. j. 6 Afs 147/2016-28; ze dne 21. 4. 2016, č. j. 4 Afs 295/2015-45; ze dne 3. 6. 2016, č. j. 5 Afs 109/2015-35; ze dne 21. 12. 2016, č. j. 6 Afs 246/2016-33; ze dne 4. 10. 2017, č. j. 6 Afs 35/2017-34, či ze dne 20. 7. 2017 č. j. 1 Afs 10/2017-39, či nedávný rozsudek ze dne 14. 3. 2018, č. j. 1 Afs 327/2017 - 61)⁴ [zdůraznění zde i dále v textu doplněno zdejším soudem]. Z uvedeného tedy vyplývá, že prokazování nároku na odpočet daně je sice prvotně záležitostí dokladovou (srov. § 73 odst. 1 zákona o DPH), současně je však třeba respektovat soulad skutečného stavu se stavem formálně právním. Proto ani doklady se všemi požadovanými náležitostmi nemusejí představovat relevantní podklad pro uznání nároku na odpočet, není-li zároveň prokázáno, že k uskutečnění zdanitelného plnění fakticky došlo (rozsudek NSS ze dne 27. 1. 2012, č. j. 8 Afs 44/2011-103, odst. 40). Pro uznání nároku na odpočet DPH tedy nejsou rozhodné jen formální náležitosti předloženého daňového dokladu, ale stav faktický, tj. faktické přijetí zdanitelného plnění, které musí být uskutečněno jiným plátcem daně. Daňový subjekt je proto povinen správci daně prokázat nejen to, zda došlo k faktickému uskutečnění zdanitelného plnění, ale i to, zda toto plnění poskytla osoba, jež je plátcem DPH. Dřívější judikatura (srov. např. rozsudek NSS ze dne 30. 8. 2005, č. j. 5 Afs 188/2004 - 63) dovozovala, že daňový subjekt musí rovněž prokázat, že poskytovatelem deklarovaného plnění je konkrétní subjekt, jenž je uveden v dokladu, který daňový subjekt předkládá jako důkaz k prokázání svých tvrzení. Tato koncepce však byla do značné míry překonána rozsudkem rozšířeného senátu NSS ze dne 23. 3. 2022, č. j. 1 Afs 334/2017 - 208 ve věci

Kemwater ProChemie (dále jen „rozsudek RS NSS *Kemwater*“), jenž zohledňoval výsledek předběžné otázky zodpovězené v rozsudku Soudního dvora Evropské Unie ze dne 9. 12. 2021, *Kemwater ProChemie*, C-154/20 (dále jen „rozsudek SDEU *Kemwater*“), a to v tom smyslu, že pro uznání nároku na odpočet nemusí být nutně prokázána identita poskytovatele zdanitelného plnění, pokud ze skutkových okolností s jistotou vyplývá, že poskytovatel postavení plátce DPH nutně měl. Nicméně i ve vztahu k této otázce, tj. k prokázání skutečnosti, že poskytovatel byl v postavení plátce DPH, je důkazní břemeno nadále na straně daňového subjektu.

24. V nyní posuzované věci daňové orgány shora uvedené postupy v zásadě dodržely. Vycházely ze správného předpokladu, že uplatněný nárok na odpočet DPH lze uznat, pokud skutečnosti tvrzené v daňových přiznáních budou korespondovat s obsahem předložených daňových dokladů, a pakliže tomu tak není, je na žalobci, aby prokázal, že se jím deklarovaná zdanitelná plnění uskutečnila a že jejich poskytovatel byl plátce DPH. Soud nicméně musí v návaznosti na změnu judikatury po vydání napadeného rozhodnutí částečně korigovat dílčí úvahu daňových orgánů, že žalobce byl kromě uskutečnění zdanitelného plnění povinen též prokázat, že poskytovatelem zdanitelného plnění (dodavatelem) byl subjekt uvedený v daňových dokladech. Toto je již překonaný přístup, neboť v kontextu výkladu rozsudků SDEU a RS NSS *Kemwater* žalobce nemusel nezbytně prokázat, že jeho dodavatelem byl právě subjekt uvedený na daňovém dokladu, nýbrž mu stačilo prokázat, že plnění specifikované na daňovém dokladu poskytl (třeba i jiný) subjekt v postavení plátce DPH. Tato dílčí nepřesnost v úvahách žalovaného a správce daně však nemění nic na jinak správném přístupu, že v případě nesouladu mezi údaji žalobce v jeho daňových přiznáních a doložených daňových dokladech spočívalo důkazní břemeno na straně žalobce. Ten byl tedy povinen prokázat, že daňové plnění skutečně proběhlo a že jeho poskytovatelem byl plátce DPH.
25. Žalobce přitom v průběhu daňové kontroly nic nepředložil, ani nereagoval na výzvy správce daně, že údaje v dodatečných daňových přiznáních nekorespondují s údaji na daňových dokladech. Správce daně proto logicky dospěl k závěru, že žalobce své důkazní břemeno neunesl a doměřil mu DPH. K procesní aktivitě se žalobce odhodlal až v odvolacím řízení, v němž předložil sérii daňových dokladů, čili v tomto základním rozsahu svá tvrzení skutečně zčásti doložil. Když však žalovaný po doplnění dokazování zjistil zásadní rozpory mezi obsahem žalobcem předložených dokladů a mezi údaji poskytnutými přímo od subjektů, jež byly na těchto dokladech uvedeni jako plátcí, tak úspěšně prokázal důvodné pochybnosti o věrohodnosti žalobcem předkládaných daňových dokladů [§ 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu]. Tím důkazní břemeno přešlo zpět na žalobce.
26. Zcela lichá je přitom žalobní námitka, že z rozdílů mezi daňovými doklady poskytnutými na jedné straně od žalobce a na straně druhé přímo od společností Autosalon Klokočka a Dewton Technology nešlo dovodit závěry, jež pro žalobce vyznívají nepříznivě. Soud naopak zcela souhlasí s žalovaným a správcem daně, že mezi porovnávanými daňovými doklady jsou patrné velmi závažné rozpory.
27. Jak plyne ze správního spisu, žalobcem předložená faktura č. 1341403981, na které je jako dodavatel uvedena společnost Autosalon Klokočka, je ze dne 27. 10. 2014 a je vystavena na částku 293 718 Kč včetně DPH (resp. 193 155 Kč bez DPH) a se specifikací plnění „*diagnostika VAS 5051, kompletní mytí vozu: ruční mytí vozu, čištění interiéru, tlumič vzduchový přední, tlumič vzduchový zadní, světlo přední bixenon, disk slitinový audit 17*“. Naproti tomu faktura s tímž označením č. 1341403981, kterou k výzvě správce daně

předložila přímo společnost Autosalon Klokočka, je rovněž ze dne 27. 10. 2014, avšak je vystavena na částku 551 Kč včetně DPH (resp. 455 Kč bez DPH) a se specifikací plnění „*diagnostika VAS 5051, kompletní mytí vozu: ruční mytí vozu, čištění interiéru.*“ Z uvedeného jsou tedy zřejmé zásadní rozdíly především ve fakturovaných částkách (rozdíl mezi částkou 551 Kč a 293 718 Kč je naprosto markantní), ale i ve specifikaci zdanitelného plnění (v jednom případě mělo jít pouze o kontrolní prohlídku spojenou s mytím, ve druhém případě mělo jít o výměny tlumičů, světla a brzdových disků). To samo o sobě zakládá závažnou pochybnost o věrohodnosti žalobcem předloženého daňového dokladu. Tato pochybnost je dále umocněna tím, že společnost Autosalon Klokočka ve své odpovědi ze dne 19. 11. 2020 připojila výpis ze svého bankovního účtu, z něhož je patrné, že dne 27. 10. 2014 (datum vystavení obou faktur) obdržela platbu v částce 551 Kč prostřednictvím úhrady platební kartou, což nasvědčuje tomu, že poskytnuté plnění bylo poskytnuto právě v této částce, a nikoliv v částce tvrzené žalobcem. Ten naproti tomu nedoložil nic, co by poznaček z výpisu bankovního účtu od Autosalon Klokočka o úhradě částky 551 Kč popíralo, zejména nepředložil žádný doklad potvrzující úhradu částky ve výši 293 718 Kč uváděné v jím předkládané faktuře (například výpis ze svého vlastního bankovního účtu zobrazující odchozí platbu či výběr hotovosti). Konečně nelze přehlédnout, že žalobcem předložená faktura č. 1341403981 jej označuje jako odběratele s uvedením IČO (tedy jako podnikající fyzickou osobu), zatímco faktura s tímž číselným označením předložená od Autosalon Klokočka označuje jako odběratele žalobce bez uvedení IČO (tedy jako nepodnikající fyzickou osobu). Na základě uvedených rozporů tedy soud považuje za zcela logický úsudek správce daně, že žalobcem předložená faktura byla pravděpodobně zfalšovaná a že jako důkaz je nevěrohodná.

28. Jak dále plyne ze správního spisu, žalobcem předložená faktura č. 163063, na které je jako dodavatel uvedena společnost Dewon Technology, je ze dne 27. 10. 2014 a je vystavena na částku 194 931 Kč včetně DPH (resp. 161 100 Kč bez DPH) a se specifikací plnění „*GPS systém DE-C21318*“. Společnost Dewon Technology však k dotazu správce daně ohledně uvedené faktury ve své odpovědi ze dne 10. 11. 2020 sdělila, že „*v uvedeném období obchodně nespolupracovala s podnikatelem J. M. [žalobcem]. Na podnikatele J. M. DIČ: CZ7511100608 nebyly vystaveny žádné daňové doklady, ani nebyly přijaty žádné platby. V prosinci 2013 jsme vystavili fakturu č. 113063 na odběratele REKULTA Praha s. r.o. DIČ: CZ28406206, na které jako příjemce figuruje J. M. (...)*“. Z uvedeného je tedy zřejmé, že žalobcem označený dodavatel sám popírá, že by mu poskytoval jakékoliv plnění, eviduje jej pouze jako (konečného) příjemce na faktuře s jiným označením a z jiného roku vystavené pro jiného odběratele (společnost Rekulta). Tato skutečnost dle soudu rovněž potvrzuje závěr správce daně, že věrohodnost žalobcem předkládané faktury č. 163063 je zásadním způsobem zpochybněna.
29. Pro úplnost lze dodat, že obdobným způsobem byla zpochybněna i věrohodnost faktur, na nichž byl jako dodavatel uveden M. T., neboť i ten výslovně sdělil, že s žalobcem nikdy nespolupracoval (do této otázky však žádný z uplatněných žalobních bodů nemíří, proto s e jí soud nebude podrobněji zabývat)
30. Stejně tak je lichá související žalobní námitka, že neposkytnutí součinnosti ze strany Mone Group bylo interpretováno v žalobcův neprospěch. Jak plyne z obsahu správního spisu, správce daně prostřednictvím svého územního pracoviště v Kladně (tj. v obvodu rejstříkového sídla Mone Group) provedl poměrně podrobná šetření týkající se zmiňované společnosti. Přitom zjistil, že na adrese uvedené v obchodním rejstříku se nenachází žádná provozovna. Rovněž ověřil, že uvedený subjekt od roku 2013, kdy je jako její jediný jednatel

zapsán B. B. s bydlištěm v Bulharsku, nepodává žádná daňová přiznání, nereaguje na výzvy správce daně a je veden jako nespolehlivý plátc, a že od roku 2019 již není registrován jako plátc DPH. V kontextu těchto skutečností soud přisvědčuje závěru správce daně, že Mone Group je skutečně jen „virtuální“ subjekt, který minimálně od roku 2013 není ekonomicky nijak aktivní, a tedy těžko mohl poskytovat plnění v období 4. čtvrtletí 2014 či 1. a 2. čtvrtletí 2015, k nimž se vztahují žalobcem předložené faktury č. 2201400148, 15001, 15002 a 15032. S ohledem na uvedené tedy daňové orgány zcela správně usoudily, že věrohodnost zmiňovaných faktur je zpochybněna. Je-li v žalobě současně namítáno, že správce daně ve vztahu k Mone Group dostatečně nevyužil procesní úkony k vynucení součinnosti, není soudu zřejmé, jaké konkrétní donucovací úkony si žalobce představuje a jak by dle jeho názoru měla reálně vypadat součinnost ze strany společnosti, která je zjevně pouze „skořápkovou“.

31. Došlo-li z výše popsaných důvodů ke zpochybnění věrohodnosti žalobcem předložených daňových dokladů (faktur), postupoval žalovaný správně, vyzval-li žalobce, aby svá tvrzení o uskutečnění deklarovaných plnění prokázal jinak.
32. Žalobce v reakci na tuto výzvu navrhl důkaz svědeckými výpověďmi, které však žalovaný neprovedl z důvodu nadbytečnosti, neboť shledal, že jejich výpovědi nemohou potvrdit ani vyvrátit skutečnosti týkající se plnění za zkoumaná zdaňovací období. V této souvislosti soud nemůže přisvědčit žalobní námitce, že již samotné nevyhovění důkazním návrhům představuje pochybení na straně žalovaného či správce daně. Tato námitka totiž vychází z mylné úvahy, že daňové orgány mají povinnost provést veškeré navržené důkazy jen kvůli existenci důkazního břemene na straně daňového subjektu. Tak tomu ovšem není. Právu daňového subjektu navrhopvat důkazy (§ 86 odst. 2 daňového řádu) odpovídá povinnost daňových orgánů *rozhodnout* o tomto důkazním návrhu, nikoliv mu nutně vyhovět. V případě nevyhovění důkaznímu návrhu nicméně mají daňové orgány povinnost vyložit, z jakých důvodů tak činí. Důvody, pro které lze neakceptovat důkazní návrh, byly podrobně vyloženy například v žalovaném odkazovaném nálezu Ústavního soudu ze dne 8. 12. 2009, sp. zn. I. ÚS 118/09: *„Neakceptování důkazního návrhu účastníka řízení lze založit pouze třemi důvody. Prvním je argument, podle něhož tvrzená skutečnost, k jejímuž ověření nebo vyvrácení je navrhován důkaz, nemá relevantní souvislost s předmětem řízení. Dalším je argument, podle kterého důkaz není s to ani ověřit ani vyvrátit tvrzenou skutečnost, čili ve vazbě na toto tvrzení nedisponuje vypovídací potencií. Konečně třetím je pak nadbytečnost důkazu, tj. argument, podle něhož určité tvrzení, k jehož ověření nebo vyvrácení je důkaz navrhován, bylo již v dosavadním řízení bez důvodných pochybností (s praktickou jistotou) ověřeno nebo vyvráceno.“* Byť se tento nálezh vztahoval na řízení před soudem, jsou jeho závěry zcela aplikovatelné i na rozhodování daňových orgánů. NSS např. v rozsudku ze dne 28. 8. 2008, č. j. 8 Afs 81/2007- 42, dovedil, že *„[s]právce daně neporuší zákon, pokud neprovede důkaz, jehož se daňový subjekt dovolává, jestliže ze všech okolností případu je zřejmé, že navržený důkazní prostředek nemůže přispět ke zjištění stavu. Může odmítnout důkaz, pokud by tento nepřinesl žádnou novou skutečnost nebo by byl proveden nadbytečně, protože jiné provedené důkazy jsou zcela jednoznačné“* (obdobně srov. rozsudek NSS ze dne 18. 8. 2017, č. j. 5 Afs 184/2016 - 20, odst. 26, nebo ze dne 30. 4. 2014, č. j. 7 Afs 64/2013 - 22). Tento přístup má svou logiku, neboť pokud by platil přístup prosazovaný žalobcem, tedy že správce daně nesmí meritorně rozhodnout dříve, než provede veškeré důkazy navrhované daňovým subjektem, pak by bylo možno v podstatě donekonečna činit nové důkazní návrhy a daňové řízení by nebylo možno prakticky nikdy dokončit, a to bez ohledu na výsledky dosavadního dokazování.

33. S ohledem na uvedené lze tedy uzavřít, že žalovaný sice měl povinnost vypořádat se s žalobcovými návrhy na provedení svědeckých výpovědí, avšak nebyl povinen jim nutně vyhovět. Pakliže jim nevyhověl, byl povinen v odůvodnění napadeného rozhodnutí vyložit, proč tak činí. Soud proto v rozsahu uplatněných žalobních bodů (§ 75 odst. 2 věta první s. ř. s.) zkoumal, na jakých důvodech založil žalovaný svůj závěr, že výsledky navržených svědků neprovede:
34. Neprovedení důkazu svědeckou výpovědí P. H. žalovaný odůvodnil (viz odst. 36-38 napadeného rozhodnutí) tím, že žalobce tento výsledek navrhl k prokázání tvrzení, že svědek P. H. mu měl pomáhat s montáží dílů zakoupených u Autosalon Klokočka, přičemž jeho výpověď *„by mohla být pouze důkazem o namontování náhradních dílů na vozidlo Audi RZX, ale nemohla by být důkazem o tom, že tyto náhradní díly na vozidlo Audi byly skutečně pořízeny od společnosti Autosalon Klokočka, protože tuto skutečnost svědek osvědčit nemůže, neboť tuto okolnost svými smysly nevnímal. Společnost Autosalon Klokočka navíc doložila zcela odlišné plnění, než kterým disponuje odvolatel [tj. žalobce – pozn. soudu]“* (viz odst. 38 napadeného rozhodnutí). Soud tyto důvody pro neprovedení svědecké výpovědi považuje za akceptovatelné. I kdyby P. H. svou případnou výpovědí potvrdil, že fakticky provedl montáž jednotlivých komponentů na žalobcův automobil (právě k této skutečnosti žalobce navrhoval jeho výsledek – viz jeho doplnění odvolání ze dne 18. 3. 2021), tak tato skutečnost nevypovídá nic o tom, od koho byly montované komponenty zakoupeny (zda od plátce DPH), ani za jakou částku. Soud rovněž souhlasí s žalovaným, že si nelze představit, jak by navrhovaný svědek mohl svou výpovědí odstranit rozpory mezi údaji na faktuře č. 1341403981 předložené žalobcem a údaji na téže faktuře předložené od Autosalon Klokočka, zejména pokud jde o markantní rozdíl ve fakturovaných částkách (přibližně pětisetkoruna versus přibližně čtvrtmilión). Měl-li být P. H. pověřen žalobcem k namontování příslušných komponentů (což žalobce v souvislosti s návrhem na jeho svědecký výsledek tvrdil), pak si skutečně nelze příliš představit, jak by mohl svými smysly vnímat, jakou konkrétní částku žalobce za tyto komponenty uhradil, tím spíše pokud by se mělo jednat o částku v žalobcem uváděné výši 293 718 Kč. S ohledem na uvedené soud považuje navrhovaný výsledek svědka P. H. za důkaz, který nedisponuje vypovídací potencií ve vazbě na tvrzení, zda došlo k plnění v rozsahu deklarovaném na žalobcem předložené faktuře č. 134140398. Žalovaný proto nepochybil, neprovedl-li navrhovaný výsledek P. H. pro nadbytečnost.
35. Neprovedení důkazu svědeckými výpověďmi M. B., M. Š. a L. S. žalovaný odůvodnil (viz odst. 43-45 napadeného rozhodnutí) tím, že žalobce tento výsledek navrhl k prokázání svého tvrzení, že tito svědci byli obeznámeni s pořízením a použitím zbožím uvedeném na faktuře č. 163063, nicméně *„[n]avrhované svědecké výpovědi by nemohly být důkazem o tom, že tyto pořízené GPS v celkovém počtu 20 ks byly skutečně pořízeny od společnosti Dewon Technology, protože tato společnost předmětné zboží na doloženém daňovém dokladu nevykázala, a navíc uvedla jako odběratele společnost REKULTA Praha, tedy odlišnou společnost, než byl odvolatel [tj. žalobce – pozn. soudu]. Svědci danou skutečnost nevnímali svými smysly a vzhledem k personálnímu propojení pana M. [tj. žalobce – pozn. soudu] u obou zjištěných možných odběratelů by ani svědectví nevzneslo do řízení najisto zjištění, v jaké roli (zda za obchodní společnosti či podnikající fyzickou osobu) pan M. v dané věci vystupoval.“* (viz odst. 45 napadeného rozhodnutí). Tyto důvody pro neprovedení svědeckých výpovědí soud rovněž hodnotí jako akceptovatelné. I kdyby uvedení svědci svými případnými výpověďmi potvrdili, že byli obeznámeni s konkrétními GPS, tak si soud ve shodně s žalovaným nedovede představit, jak by byli schopni potvrdit, že se mělo jednat právě o 20 kusů

konkrétní GPS dodaných od Dewon Technology či od jiného plátce DPH (neb s ohledem na závěry RS NSS *Kemwater* by případný dodavatel nemusel nutně identifikován), natož že byly zakoupeny právě za cenu odpovídající částce 194 931 Kč uvedené na faktuře č. 163063. Nelze si totiž příliš představit, jak by svědci – jež navíc dle tvrzení žalobce měli působit u zcela jiných společností – mohli svými smysly vnímat, jaké konkrétní částky žalobce hradil svým dodavatelům, tím spíš pokud se mělo jednat o částku v žalobcem uváděné výši 194 931 Kč. Soud proto považuje navrhované výslechy svědků M. B., M. Š. a L. S. za důkazy, které nedisponují vypovídací potencií ve vazbě na tvrzení, že došlo k plnění v rozsahu deklarovaném na žalobcem předložené faktuře č. 163063. Žalovaný proto nepochybil, neprovedl-li navrhované výslechy zmiňovaných svědků pro nadbytečnost.

36. Neprovedení důkazu dožádáním u odběratelů J. V. a Burian Group žalovaný odůvodnil tím, že žalobce tyto subjekty označil za své odběratele, ale zároveň důkaz jejich dožádání navrhoval ve vztahu k otázce, zda on sám odebral zdanitelné plnění od M. T.. Označení odběratelů tudíž nemohli potvrdit obchodní činnost žalobcem deklarovaného dodavatele, který navíc sám uvedl, že v uvedeném období již nepodnikal (viz odst. 54-55 napadeného rozhodnutí). Soud se s uvedeným důvodem pro neprovedení navrhovaného dožádání zcela ztotožňuje. Ani soudu není zřejmé, jak by osoby, které žalobce označil za své odběratele, měly potvrdit nebo vyvrátit, zda sám žalobce byl ve zkoumaném období odběratelem jiného plátce DPH, natož zda od něj odebral zdanitelné plnění ve výši deklarované na předložených fakturách. Nutno podotknout, že žalobce v souvislosti s tímto důkazním návrhem (viz str. 5 žalobcova vyjádření ze dne 18. 3. 2021) ani nijak neupřesnil, jaká souvislost měla existovat mezi jeho deklarovaným dodavatelem M. T. a odběrateli J. V. a společností Burian Group, natož jakou konkrétní skutečnost by tito odběratelé měli svými případnými výpověďmi potvrdit. Pouze obecně tvrdil, že jeho spolupráce s M. T. probíhala prostřednictvím zástupce, na což navázal návrhem na vyžádání údajů o zaměstnancích J. T. a Burian Group, aniž by nastínil jakoukoli bližší spojitost mezi zmiňovanými subjekty. Z takto formulovaného návrhu dle soudu nebylo příliš jasné, k prokázání jaké skutečnosti byl důkaz dožádáním vlastně navrhován. Tím méně lze žalovanému vyčítat, že takto nejasně formulovanému důkaznímu návrhu nevyhověl.
37. Podobně je tomu i ve vztahu k důkaznímu návrhu dožádáním u odběratelky H. K., který žalobce v průběhu odvolacího řízení formuloval následovně: „*K prokázání podstatné části přijatého plnění od dodavatele Mone Group navrhuje daňový subjekt dožádání vůči svému odběrateli – H. K. (Hill), Dančí 15, Říčany, která byla odběratelem plnění poskytovaného daňovým subjektem prostřednictvím uvedeného subdodavatele Mone Gorup*“ (viz str. 4 žalobcova vyjádření ze dne 18. 3. 2021). Z takto formulovaného důkazního návrhu rovněž není příliš jasné, k prokázání jaké konkrétní skutečnosti byl důkaz dožádáním u odběratele navrhován. Je z něj možno dovodit, že se žalobce označil za dodavatelský mezičlánek mezi H. K. a Mone Group, kdy on sám měl dodávat H. K. zboží nebo služby, které měl předtím odebrat od Mone Group. V kontextu uvedeného si lze představit, že by H. K. mohla případně potvrdit, že byla odběratelkou žalobce a případně jaké konkrétní zboží či služby od něj odebrala. Těžko si však lze představit, že by mohla potvrdit, v jakém rozsahu a zda vůbec žalobce služby sám odebíral od Mone Group, natož zda mu za tento odběr zaplatil částky vyjádřené ve fakturách č. 2201400148, 15001, 15002 a 15032 a vykazované jako daň na vstupu. Ani v žalobě toto nijak neupřesnil, pouze všeobecně uváděl, že jím označení odběratelů měli velice dobré povědomí o jeho podnikatelské činnosti a o jeho zákaznících. Za této situace soud považuje za přijatelné, odůvodnil-li žalovaný neprovedení důkazu dožádáním odběratelky H. K. tím, že je na žalobci, aby si za účelem vytvoření ověřitelné

auditní stopy sám uchovával dostatečné podklady či jiné záznamy týkající se jeho vlastních dodavatelů, a že není na místě, aby si správce daně obstarával tyto informace od jiných subjektů (viz odst. 51 napadeného rozhodnutí). Jakkoli příslušná část odůvodnění napadeného rozhodnutí vyznívá dosti úsečně, lze ji jako vysvětlení pro neprovedení důkazu akceptovat, a to zejména v kontextu jiných okolností vyšších najevo v průběhu daňového řízení, kdy deklarovaný dodavatel Mone Group vykazoval znaky „skořápkové“ společnosti (srov. odst. 29 tohoto rozsudku) a kdy jiní žalobcem označovaní dodavatelé výslovně popírali svou spolupráci s ním (např. Dewon Technology či M. T.).

38. Soud tedy uzavírá, že v mezích uplatněných žalobních bodů shledává dokazování provedené daňovými orgány za dostatečné ke zjištění skutkového stavu, a současně shledává zdůvodnění neprovedení navrhovaných důkazů žalovaným za přesvědčivé a zákonné.

IV. Závěr a náklady řízení

39. S ohledem na výše uvedené soud podle § 78 odst. 7 s. ř. s. žalobu jako nedůvodnou zamítl (výrok I).
40. O nákladech řízení účastníků soud rozhodl podle § 60 odst. 1 s. ř. s. Žalobce nemá právo na náhradu nákladů řízení, neboť nebyla procesně úspěšný. Procesně úspěšnému žalovanému žádné náklady nad rámec jeho běžné úřední činnosti nevznikly (výrok II).

Poučení:

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

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

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

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

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

Praha 8. prosince 2022

JUDr. Věra ŠIMŮNKOVÁ, v. r.
předsedkyně senátu

