



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátu složeném z předsedkyně JUDr. Naděždy Řehákové a soudkyň Mgr. Ing. Silvie Svobodové a JUDr. Ivanky Havlíkové v právní věci

žalobkyně: **KORABEL družstvo, IČO: 25798537**
sídlem Na Hřebenkách 815/130, 150 00 Praha 5
zastoupené advokátem JUDr. Petrem Raschelem
sídlem Pařížská 68/9, 110 00 Praha 1

proti

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

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 20. 4. 2020, č. j. 14525/20/5300-22441-711776,

takto:

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

Odůvodnění:

- I. **Předmět řízení**

1. Žalobkyně se žalobou podanou dne 8. 6. 2020 u Městského soudu v Praze (dále jen „soud“) domáhala přezkoumání rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství (dále jen „žalovaný“) ze dne 20. 4. 2020, č. j. 14525/20/5300-22441-711776 (dále jen „napadené rozhodnutí“), jímž byla podle § 116 odst. 1 písm. c) zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění účinném ke dni vydání napadeného rozhodnutí (dále jen „DŘ“) a podle zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění účinném pro rozhodná období (dále jen „ZDPH“), zamítnuto odvolání a potvrzeny dodatečné platební výměry na daň z přidané hodnoty (dále jen „DPH“) vydané Finančním úřadem pro hlavní město Prahu (dále jen „prvostupňový orgán“ nebo „správce daně“) dne 11. 11. 2019, č. j. 8503485/19/2008-52522-111749 za zdaňovací období červenec 2017 (dále jen „dodatečný platební výměr za ZO 7/2017“), č. j. 8503505/19/2008-52522-111749 za zdaňovací období srpen 2017 (dále jen „dodatečný platební výměr za ZO 8/2017“) a č. j. 8503529/19/2008-52522-111749 za zdaňovací období červenec 2018 (dále jen „dodatečný platební výměr za ZO 7/2018“); dále jen společně „dodatečné platební výměry“.
2. U žalobkyně byla Finančním úřadem pro Karlovarský kraj dne 21. 11. 2017 zahájena daňová kontrola na DPH za zdaňovací období červenec a srpen 2017 (viz protokol o ústním jednání č. j. 959111/17/2401-60563-401066) a dne 8. 11. 2018 daňová kontrola na DPH za zdaňovací období červenec 2018 (viz protokol o ústním jednání č. j. 960581/18/2401-60564-404915). Prvostupňový správce daně provedenými daňovými kontrolami dospěl k závěru, že žalobkyně neunesla své důkazní břemeno a u přijatých zdanitelných plnění (pomocné, úklidové, balící a skladové práce, resp. poskytnutí zaměstnanců k provedení těchto prací) od obchodních společností 1th CLASS spol. s r. o., DIČ: CZ28363892 (dále jen „společnost CLASS“), RINDON Finance s.r.o., DIČ: CZ03526283 (dále jen „společnost RINDON“), Západočeské počítače s. r. o., DIČ: CZ29120144 (nyní Dynamic style s.r.o., dále jen „společnost ZP“), GTS Service Cz s. r. o., DIČ: CZ04200080 (dále jen „společnost GTS“) a Falmouth company s. r. o., DIČ: CZ05784484 (dále jen „společnost Falmouth“) neprokázala splnění hmotněprávních podmínek dle ust. § 72 a § 73 ZDPH, tj. že tato plnění byla uskutečněna v předmětu a rozsahu plnění deklarovaném na sporných daňových dokladech.
3. O zahájení, průběhu a ukončení daňové kontroly na DPH za zdaňovací období červenec a srpen 2017 sepsal prvostupňový správce daně zprávu o daňové kontrole č. j. 880387/19/2401-60564-402991 (dále jen „Zpráva o daňové kontrole 1“). O zahájení, průběhu a ukončení daňové kontroly na DPH za zdaňovací období červenec 2018 sepsal prvostupňový správce daně zprávu o daňové kontrole č. j. 880662/19/2401-60564-403376 (dále jen „Zpráva o daňové kontrole 2“). Daňové kontroly za zdaňovací období červenec 2017, srpen 2017 a červenec 2018 (dále jen „předmětná zdaňovací období“) byly v souladu s ust. § 88 odst. 5 DŘ řádně ukončeny doručením výše uvedených zpráv o daňové kontrole žalobkyni dne 26. 9. 2019.
4. Na základě výsledku daňových kontrol na DPH za předmětná zdaňovací období vydal prvostupňový orgán dodatečné platební výměry za předmětná zdaňovací období. Dodatečným platebním výměrem za ZO 7/2017 byla žalobkyni doměřena daň ve výši 71 308 Kč a současně jí byla uložena zákonná povinnost uhradit penále ve výši 20 % z doměřené daně, tj. v částce 14 261 Kč. Dodatečným platebním výměrem za ZO 8/2017 byla žalobkyni doměřena daň ve výši 1 272 377 Kč a současně jí byla uložena zákonná povinnost uhradit penále ve výši 20 % z doměřené daně, tj. v částce 254 475 Kč. Dodatečným platebním výměrem za ZO 7/2018 byla žalobkyni doměřena daň ve výši 979 818 Kč a současně jí byla uložena zákonná povinnost uhradit penále ve výši 20 % z doměřené daně, tj. v částce 195 963 Kč.

5. Podstatou sporu je neuznání nároku na odpočet daně dle § 72 a § 73 ZDPH z přijatých zdanitelných plnění žalobkyní od dodavatelů – společností CLASS, RINDON, ZP, GTS a Falmouth z důvodu, že žalobkyně neprokázala, že nárok na odpočet daně z přijatých zdanitelných plnění od společností CLASS, RINDON, ZP, GTS a Falmouth uplatnila v souladu s § 72 a § 73 ZDPH a rovněž ani nebyla v dobré víře v to, že tato plnění byla uskutečněna v předmětu a rozsahu tvrzeném na sporných daňových dokladech.

II. Žaloba

6. *V prvním žalobním bodu* žalobkyně namítala nesprávné hodnocení důkazních prostředků, když žalovaný nevzal v úvahu rozdíl v obsahové kvalitě dokladů o hmotném a nehmotném plnění. Žalobkyně upozornila, že jiný obsah tak mají doklady o uskutečnění hmotného plnění, které lze jednoduše kvantifikovat, avšak jiný obsah mají doklady o nehmotném plnění, které poskytuje žalobkyně (úklidové práce, skladovací a balicí služby apod.). Takové služby nelze dostatečně kvantifikovat. Navzdory tomu žalobkyně veškeré doklady objektivizovala, o plněních vedla písemné záznamy, na jejichž základě byla vystavena faktura, která byla posléze zaplacená. Správce daně podle žalobkyně na ni kladl nepřiměřené požadavky a sám ani v rámci zpráv o daňové kontrole neuvedl, jaké další dokumenty měla žalobkyně v daňovém řízení ještě předložit. Žalobkyně poskytovala plnění třetím osobám jednak prostřednictvím vlastních zaměstnanců, jednak formou dodávek od svých dodavatelů (jejich pracovníků) a bez subdodávek by nebylo v jejich silách splnit zakázky objednatele, které byly následně i zaplacený. Správce daně přitom nezpochybňuje, že plnění se uskutečnilo, vytyká žalobkyni pouze nedostatečnost v podkladech. Měl-li správce daně pochybnosti, měl žalobkyni o nedostacích poučit a namísto doměření daně rozhodnout o uložení pokuty či stanovit daň za pomoci pomůcek.
7. *Ve druhém žalobním bodu* žalobkyně stavěla svou obranu na tom, že nemůže nést následky za to, že správní orgán nekonal. Blíže uvedla, že v době navázání obchodní spolupráce nebyly společnosti RINDON, ZP, GTS zveřejněny v seznamu nespolehlivých plátců. K tomu došlo až později s několikaletou prodlevou dne 28. 4. 2019 (ve vztahu ke společnosti RINDON), dne 27. 9. 2019 (ve vztahu ke společnosti ZP) a dne 8. 10. 2019 (ve vztahu ke společnosti GTS). Žalobkyně neměla proto reálnou možnost si dodavatele z věrohodných zdrojů ověřit a tak případně nezvolit možnost s nimi spolupracovat. Správce daně tak vytvořil podmínky k tomu, že žalobkyně se mohla objektivně domnívat, že dodavatel řádně funguje. Na podporu uvedeného odkázala žalobkyně na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 31. 7. 2018, č. j. 5 Afs 252/2017-31, v němž soud mimo jiné uvedl, že „*Vychází-li osoba povinná k dani v dobré víře ze správnosti zveřejněných údajů o daňových subjektech, nelze jí klást k tíži skutečnosti následně zjištěné, byť i mohou o zapojení do podvodné transakce z hlediska objektivních skutečností svědčit.*“
8. Závěrem žalobkyně trvala na tom, že prokázala splnění materiálních podmínek pro nárok na odpočet. Z důkazních prostředků vyplývá, že se v daném případě nejednalo o fiktivní plnění. Vykazovala-li evidence žalobkyně dílčí nedostatky, mohla jí být uložena správní sankce a v nejzazším případě mohla být daň stanovena dle pomůcek.
9. Žalobkyně proto navrhla, aby soud jak napadené rozhodnutí, tak i dodatečné platební výměry, z důvodů shora uvedených zrušil.

III. Vyjádření žalovaného

10. Žalovaný v písemném vyjádření stručně zrekapituloval průběh správního řízení a konstatoval, že nadále setrvává na právním názoru uvedeném v napadeném rozhodnutí. Žalobní námitky považuje za liché, neboť je to právě žalobkyně, která neunesla důkazní břemeno a neprokázala svá tvrzení uvedená v daňovém přiznání.
11. K námitkám *pod prvním žalobním bodem* žalovaný uvedl, že žalobkyně unesla své primární důkazní břemeno, když předložila správci daně formálně správné daňové doklady, čímž došlo k přenesení důkazního břemene na správce daně. Poté správce daně důkazní břemeno přenesl zpět na žalobkyni tím, že řádně a dostatečně konkrétně zformuloval své pochybnosti týkající se důkazních prostředků předložených žalobkyní a s těmito pochybnostmi ji seznámil ve výzvě k prokázání skutečností ze dne 9. 3. 2018 za zdaňovací období červenec a srpen 2017 a ve výzvě k prokázání skutečností ze dne 15. 4. 2019 za zdaňovací období červenec 2018. Povinností daňového subjektu je totiž nejen předložení daňových dokladů, ale rovněž prokázání, že přijatá zdanitelná plnění byla uskutečněna v předmětu a v rozsahu plnění žalobkyní tvrzeném. Žalobkyně svá tvrzení neprokázala. Z žalobkyní předložených daňových dokladů od společností CLASS, RINDON, ZP, GTS a Falmouth nelze blíže určit konkrétní předmět a rozsah deklarovaných plnění, to platí rovněž i o předložených rámcových objednávkách bez číselného označení a bez data vystavení a dalších dokladech. Nelze identifikovat ani zaměstnance, kteří měli předmětné práce vykonávat. Nebylo tak možné ověřit skutečnou existenci těchto osob a ani faktické provedení předmětných prací danými osobami. Skutečností, že bylo poskytováno nehmotné plnění, nelze omluvit neurčitost a nekonkrétnost předložených dokladů. I v případě nehmotného plnění je totiž možné poskytované služby blíže specifikovat a identifikovat osoby, které práce prováděly. K poukazu na rozsudky NSS č. j. 2 Afs 177/2006-61 ze dne 15. 5. 2007 a č. j. 1 Afs 103/2009-232 ze dne 3. 2. 2010 žalovaný uvádí, že se s nimi ztotožňuje, avšak stále platí, že si žalobkyně nad rámec svých běžných obchodních potřeb a vlastně ani v jejich rámci neopatřila dostatek důkazních prostředků, které prokazují předmět a rozsah zdanitelných plnění. K námitce žalobkyně, že správce daně jí nesdělil, jakou obezřetnost měla vyvinout, a jaké důkazní prostředky měla správci daně poskytnout, žalovaný uvedl, že nebylo povinností správce daně žalobkyni sdělovat, jaké důkazní prostředky měla k prokázání uskutečněného zdanitelného plnění předložit. Bylo pouze volbou samotné žalobkyně, jaké zvolí důkazní prostředky pro dokumentaci své obchodní činnosti. Skutečnost, že žalobkyně byla z kapacitních důvodů nucena plnění poskytovat formou subdodávek, žalovaný ani správce daně nezpochybňovali.
12. K námitkám *pod druhým žalobním bodem* žalovaný uvedl, že skutečnost, zda společnosti RINDON, ZP a GTS byly či nebyly toho času správcem daně evidovány jako nespolehliví plátcí, není v daném případě podstatná. Pro předmětnou věc je naopak zásadní, že nebylo žalobkyní prostřednictvím důkazních prostředků doloženo, že plnění mezi žalobkyní a dodavatelem proběhlo tak, jak bylo žalobkyní tvrzeno. Žalovaný odmítl námitku žalobkyně, že správce daně vytvořil podmínky pro objektivní domněnku žalobkyně, že dodavatelé řádně fungují a tím ovlivnil její uplatnění nároku na odpočet DPH. Řízení o prohlášení daňového subjektu nespolehlivým plátcem má již z logiky věci kvůli stanoveným podmínkám určitou prodlevu od počínajícího vykazování znaků nespolehlivého plátce. Žalovaný nesouhlasil s žalobkyní, že namísto odepření nároku na odpočet daně by bylo vhodnější udělit žalobkyni pokutu. Správce daně je oprávněn uložit pokutu pouze

v taxativně vymezených případech (§ 189, § 246, § 247, § 247a a § 250 DŘ), přičemž mezi ně nespadá nesplnění podmínek pro uplatnění nároku na odpočet daně dle § 72 a § 73 ZDPH. Správce daně tak postupoval v souladu se zákonem, když na základě skutečnosti, že žalobkyně neunesla břemeno důkazní, vyloučil nárok na odpočet daně a následně na základě výsledků daňových kontrol doměřil daň za předmětná zdaňovací období. K poukazu žalobkyně, že zde byla možnost stanovení daně na základě pomůcek, žalovaný uvedl, že daňový řád upřednostňuje před stanovením daně na základě pomůcek stanovení daně dokazováním. Podle § 98 odst. 1 DŘ pro eventualitu stanovení daně na základě pomůcek musí být splněna podmínka, že daň nelze stanovit na základě dokazování. V daném případě nebyly splněny podmínky pro stanovení daně dle pomůcek podle § 98 odst. 1 DŘ, když nebyla ani zpochybněna podstatná část účetnictví žalobkyně, neboť daňové kontroly se zabývaly pouze dvěma dílčími zdaňovacími obdobími v roce 2017 a jedním dílčím zdaňovacím období v roce 2018.

13. Žalovaný závěrem shrnul, že napadené rozhodnutí bylo vydáno v souladu se zákonem a žalobkyní vznesené námitky, které se obsahově neliší od námitek vznesených v odvolání a žalovaný se s nimi vypořádal již v napadeném rozhodnutí, nejsou důvodné. Žalovaný proto navrhl, aby Městský soud v Praze žalobu zamítl s tím, že žalobkyni se nepřiznává právo na náhradu nákladů řízení.

IV. Jednání před soudem

14. Při jednání konaném dne 26. 4. 2023 účastníci řízení setrvali na svých procesních stanoviscích.
15. Zástupce žalobkyně odkázal na obsah podané žaloby, zdůraznil, že žalobkyně v daňovém řízení předložila doklady, které měla k dispozici a které běžně používá. Jednalo se o služby, které byly řádně provedeny a zaplacený. Dále uvedl, že žalobkyně neměla informace o tom, že by její dodavatelé byli evidovanými nespolehlivými plátcí. Zástupce žalobkyně závěrem navrhl, aby soud napadené rozhodnutí zrušil.
16. Žalovaný odkázal na obsah napadeného rozhodnutí a vyjádření k žalobě. Zopakoval, že nárok na odpočet daně nebyl žalobkyni přiznán z důvodu neunesení důkazního břemene ohledně předmětu a rozsahu plnění deklarovaných na sporných daňových dokladech. Dále poukázal na rozsudek v řízení sp. zn. 3Af 17/2020, kde městský soud rozhodoval ve skutkově a právně totožné věci týchž účastníků pouze s tím rozdílem, že se věc týkala jiného zdaňovacího období a jiného dodavatele. Závěrem žalovaný navrhl, aby soud žalobu pro nedůvodnost zamítl.
17. Návrhy na provedení důkazů účastníci neoznačili, soud proto o důkazech nerozhodoval. Při přezkumu napadeného rozhodnutí soud vycházel ze spisového materiálu předloženého žalovaným, jehož obsah s ohledem na právní názor soudu k rozhodnutí věci zcela postačoval. Správním spisem se dokazování neprovádí (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 29. 1. 2009, č. j. 9 Afs 8/2008 - 117, č. 2383/2011 Sb. NSS).

V. Posouzení věci Městským soudem v Praze

18. Žaloba byla podána včas ve smyslu § 72 odst. 1 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“), osobou k tomu oprávněnou (§ 65 odst. 1 s. ř. s.) a je přípustná (§ 65, § 68 a § 70 s. ř. s.). Soud přezkoumal žalobou napadené rozhodnutí i řízení, které mu předcházelo, podle skutkového a právního stavu ke dni rozhodování žalovaného (§ 75 odst. 1 s. ř. s.), a to v mezích uplatněných žalobních bodů (§ 75 odst. 2 s. ř. s.), jakož i z pohledu vad, k nimž je povinen přihlížet z úřední povinnosti a dospěl k závěru, že žaloba není důvodná.
19. Městský soud rovněž neshledal důvody pro to, aby zrušil napadené rozhodnutí pro vady řízení, které by bránily jeho přezkoumání v rozsahu uplatněných žalobních bodů (srov. usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu (dále jen „NSS“) ze dne 8. 3. 2011, č. j. 7 Azs 79/2009 - 84), proto přikročil k vlastnímu přezkumu rozhodnutí v rozsahu žalobkyní uplatněných námitek.
20. Při posouzení věci vycházel soud z následující právní úpravy.
21. Dle § 72 odst. 1 písm. a) ZDPH *„[p]látcе je oprávněn k odpočtu daně na vstupu u přijatého zdanitelného plnění, které v rámci svých ekonomických činností použije pro účely uskutečňování zdanitelných plnění dodání zboží nebo poskytnutí služby s místem plnění v tuzemsku.“*
22. Dle § 72 odst. 2 písm. a) ZDPH *„[d]aní na vstupu u přijatého zdanitelného plnění se rozumí daň uplatněná podle tohoto zákona na zboží, které plátci bylo nebo má být dodáno, nebo službu, která mu byla nebo má být poskytnuta.“*
23. Dle § 72 odst. 3 ZDPH *„[n]árok na odpočet daně vzniká plátci okamžikem, kdy nastaly skutečnosti zakládající povinnost tuto daň přiznat.“*
24. Dle § 73 odst. 1 písm. a) ZDPH *„[p]ro uplatnění nároku na odpočet daně je plátce povinen splnit tyto podmínky: při odpočtu daně, kterou vůči němu uplatnil jiný plátce, mít daňový doklad.“*
25. Dle § 29 odst. 1 ZDPH *„[d]aňový doklad musí obsahovat tyto údaje: a) označení osoby, která uskutečňuje plnění, b) daňové identifikační číslo osoby, která uskutečňuje plnění, c) označení osoby, pro kterou se plnění uskutečňuje, d) daňové identifikační číslo osoby, pro kterou se plnění uskutečňuje, e) evidenční číslo daňového dokladu, f) rozsah a předmět plnění, g) den vystavení daňového dokladu, h) den uskutečnění plnění nebo den přijetí úplaty, pokud před uskutečněním plnění vznikla povinnost ke dni přijetí úplaty přiznat daň nebo přiznat plnění, pokud se liší ode dne vystavení daňového dokladu, i) jednotkovou cenu bez daně a slevu, není-li obsažena v jednotkové ceně, j) základ daně, k) sazbu daně, l) výši daně; tato daň se uvádí v české měně.“*
26. Dle § 73 odst. 5 ZDPH *„[n]eobsahuje-li doklad pro prokázání nároku na odpočet daně všechny předeepsané náležitosti daňového dokladu, lze nárok prokázat jiným způsobem.“*
27. Dle § 34 odst. 1 písm. a) ZDPH *„[u] daňového dokladu musí být od okamžiku jeho vystavení do konce doby stanovené pro jeho uchovávání zajištěna věrohodnost jeho původu.“*
28. Dle § 34 odst. 2 písm. a) ZDPH *„[p]ro účely tohoto zákona se rozumí věrohodností původu skutečnost, že je zaručena totožnost osoby, která plnění uskutečňuje nebo která daňový doklad oprávněně vystavila.“*

29. Dle § 92 odst. 3 DŘ „[d]aňový subjekt prokazuje všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v řádném daňovém tvrzení, dodatečném daňovém tvrzení a dalších podáních.“
30. Dle § 92 odst. 5 písm. c) DŘ „[s]právce daně prokazuje skutečnosti vyvracející věrohodnost, průkaznost, správnost či úplnost povinných evidencí, účetních záznamů, jakož i jiných záznamů, listin a dalších důkazních prostředků uplatněných daňovým subjektem.“
31. Městský soud předesílá, že v posuzované věci neshledal žádné skutečnosti, které by vedly k nepřezkoumatelnosti napadeného rozhodnutí. Správní soudy v minulosti nespočetněkrát judikovaly, že zrušení správního rozhodnutí pro nepřezkoumatelnost je vyhrazeno vadám správních rozhodnutí, kdy pro absenci důvodů (či pro nesrozumitelnost) skutečně nelze správní rozhodnutí meritorně přezkoumat. Rozhodnutí je nepřezkoumatelné pro nedostatek důvodů tehdy, jestliže správní orgán neuvede konkrétní důvody, o něž se jeho rozhodnutí opírá (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 21. 12. 2006, č. j. 2 As 37/2006 - 63, č. 1112/2007 Sb. NSS), nevypořádá se se všemi odvolacími námitkami (srov. rozsudek NSS ze dne 19. 12. 2008, č. j. 8 Afs 66/2008 - 71), či neuvede důvody, proč nepovažoval za důvodnou právní argumentaci účastníka řízení a proč námitky účastníka považuje za liché, mylné nebo vyvrácené (srov. rozsudek NSS ze dne 14. 7. 2005, č. j. 2 Afs 24/2005, č. 689/2005 Sb. NSS). Nepřezkoumatelným pro nedostatek skutkových důvodů pak může být podle ustálené rozhodovací praxe rozhodnutí pro takové vady skutkových zjištění, která utvářejí rozhodovací důvody, typicky tedy tam, kde správní orgán opřel rozhodovací důvody o skutečnosti v řízení nezjišťované, případně zjištěné v rozporu se zákonem anebo tam, kdy není zřejmé, zda vůbec nějaké důkazy v řízení byly provedeny. Za nepřezkoumatelné pro nesrozumitelnost ve smyslu § 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s. lze považovat zejména ta rozhodnutí, která postrádají základní zákonné náležitosti, z nichž nelze seznat, o jaké věci bylo rozhodováno či jak bylo rozhodnuto, která zkoumají správní úkon z jiných než žalobních důvodů (pokud by se nejednalo o případ zákonem předpokládaného přezkumu mimo rámec žalobních námitek), jejichž výrok je v rozporu s odůvodněním, která neobsahují vůbec právní závěry vyplývající z rozhodných skutkových okolností nebo jejichž důvody nejsou ve vztahu k výroku jednoznačné. Městský soud v Praze v tomto směru pro stručnost odkazuje na závěry vyjádřené mj. v rozsudcích Nejvyššího správního soudu ze dne 4. 12. 2003, č. j. 2 Ads 58/2003 - 75, ze dne 4. 12. 2003, č. j. 2 Azs 47/2003 - 130, ze dne 29. 7. 2004, č. j. 4 As 5/2003 - 52, ze dne 18. 10. 2005, č. j. 1 Afs 135/2004 - 73, č. 787/2006 Sb. NSS, ze dne 14. 7. 2005, č. j. 2 Afs 24/2005 - 44, č. 689/2005 Sb. NSS, ze dne 25. 5. 2006, č. j. 2 Afs 154/2005 - 245, ze dne 17. 1. 2008, č. j. 5 As 29/2007 - 64. Uvedený přístup vychází rovněž z ustálené rozhodovací praxe Ústavního soudu (např. nálezy Ústavního soudu ze dne 20. 6. 1996, sp. zn. III. ÚS 84/94, nálezy Ústavního soudu ze dne 26. 6. 1997, sp. zn. III. ÚS 94/97, nálezy Ústavního soudu ze dne 11. 4. 2007, sp. zn. I. ÚS 741/06, nálezy Ústavního soudu ze dne 17. 12. 2008, sp. zn. I. ÚS 1534/08, nálezy Ústavního soudu ze dne 14. 10. 1999, sp. zn. III. ÚS 35/99, či nálezy Ústavního soudu ze dne 29. 3. 2011, sp. zn. III. ÚS 3606/10). Městský soud ověřil, že žalovaný v napadeném rozhodnutí prezentoval své závěry způsobem, jenž nebrání jejich věcnému přezkumu soudem v tomto řízení a dostál v tomto ohledu veškerým relevantním zákonným a navazujícím judikatorním východiskům přezkoumatelnosti rozhodnutí správních orgánů. Z odůvodnění napadeného rozhodnutí jsou jednoznačně seznatelné důvody, pro které žalovaný neshledal podmínky pro přiznání nároku na odpočet daně, jakož i úvahy, jimiž byl při posouzení jednotlivých zákonných hledisek ve svých závěrech veden. Žalovaný se rovněž beze zbytku vypořádal se všemi odvolacími námitkami žalobkyně, přičemž své závěry logicky odůvodnil. Napadené

rozhodnutí tak není zatíženo žádnými vadami, které by zakládaly jeho nepřezkoumatelnost, resp. které by bránily jeho věcnému přezkumu ze strany soudu.

32. Městský soud rovněž předesílá, že neshledal důvod odchýlit se od závěrů rozsudku č. j. 3Af 17/2020 - 39 vydaného zdejším soudem dne 19. 11. 2021 ve skutkově a právně obdobné věci týčž účastníků, týkající se toliko jiného zdaňovacího období (listopad 2016 a leden 2017) a zdanitelných plnění přijatých žalobkyní od jiného dodavatele (SMARTINO CZ s. r. o. v likvidaci).
33. Městský soud dále konstatuje, že žalobkyně v žalobě toliko zopakovala námitky, které vznesla již ve svém odvolání proti dodatečných platebním výměrům a s nimiž se žalovaný v napadeném rozhodnutí řádně vypořádal. Žalobkyně při formulaci těchto námitek toliko v obecné rovině poukázala na to, že žalovaný nevzal v potaz rozdíl v obsahové kvalitě dokladů o hmotném a nehmotném plnění, že na žalobkyni kladl nepřiměřené požadavky ohledně prokázání tvrzených skutečností, že neuvedl, jakou náležitou obezřetnost měla žalobkyně vyvinout a jaké další dokumenty předložit a že žalobkyně neměla reálnou možnost si dodavatele z věrohodných zdrojů ověřit, neboť v seznamu nespolehlivých plátců v rozhodném období zveřejnění nebyli. Nikterak se přitom nevypořádala se závěry žalovaného vyslovenými v odůvodnění napadeného rozhodnutí a žalobními námitkami nenapadla ani nikterak nezpochybnila žádné z východisek žalovaného.
34. Řízení o žalobě proti rozhodnutí správního orgánu podle § 65 a násl. s. ř. s. je postaveno na zásadě, že je to žalobkyně, kdo s ohledem na dispoziční zásadu přísně ovládající tento typ soudního řízení správnímu soudu předestírá konkrétní důvody, pro které považuje žalobou napadené rozhodnutí za nezákonné. Obsah a kvalita žaloby v zásadě předurčuje obsah a kvalitu rozhodnutí soudu (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 23. 6. 2005, č. j. 7 Afs 104/2004-54). Není přitom úlohou soudu, aby za žalobkyni žalobní argumentaci dotvářel.
35. Žalovaný v odůvodnění napadeného rozhodnutí řádně, komplexně a srozumitelně žalobkyni vysvětlil principy nároku na odpočet daně a rozložení důkazního břemene, jak ho chápe tuzemská judikatura, jakož i jednotlivé kroky postupu správce daně. Jelikož soud považuje toto vypořádání ze strany žalovaného za věcně správné, zákonné a vyčerpávající, v jednotlivostech na ně odkazuje, neboť smyslem soudního přezkumu není stále dokola podrobně opakovat již jednou vyřčené (k tomu srov. např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 27. 7. 2007, č. j. 8 Afs 75/2005-130, publikovaný pod č. 1350/2007 Sb. NSS, či rozsudky téhož soudu ze dne 2. 7. 2007, č. j. 4 As 11/2006-86, ze dne 29. 3. 2013, č. j. 2 Afs 37/2012-47, a ze dne 30. 6. 2014, č. j. 8 Azs 71/2014-49). Tuto praxi aproboval i Evropský soud pro lidská práva ve věci Helle proti Finsku (rozhodnutí ze dne 19. 12. 1997, č. 20772/92, odst. 59 - 60), jakož i Ústavní soud (srov. např. usnesení Ústavního soudu ze dne 27. 7. 2011, sp. zn. II. ÚS 752/10, a usnesení téhož soudu ze dne 6. 6. 2013, sp. zn. II. ÚS 2454/12, usnesení ze dne 4. 7. 2012, sp. zn. III. ÚS 1972/12, usnesení ze dne 14. 10. 2013, sp. zn. IV. ÚS 2266/12, ze dne 15. 10. 2013, sp. zn. IV. ÚS 3391/12 atd.).
36. Nejvyšší správní soud ve své judikatuře (rozsudek č. j. 7 Afs 440/2018 - 63 ze dne 23. 4. 2020) rovněž zdůraznil, „že žalobní body mají primárně směřovat proti napadenému rozhodnutí (tj. rozhodnutí o odvolání) a jeho důvodům. Pokud odvolací orgán uplatněné námitky dostatečně vypořádá a žalobce je v žalobě pouze zopakuje, aniž by na důvody rozhodnutí o odvolání reagoval, podstatně tím snižuje své šance na úspěch, neboť soud za něj nemůže domýšlet další argumenty. [...] Soud se poté musí věnovat žalobcem uváděným skutečnostem pouze v míře jejich obecnosti“.

37. *V prvním žalobním bodu žalobkyně namítala nesprávné hodnocení důkazních prostředků, konkrétně vytýkala žalovanému, že nevzal v úvahu rozdíl v obsahové kvalitě dokladů o hmotném a nehmotném plnění, přičemž žalobkyně poskytuje plnění (úklidové práce, skladovací a balicí služby apod.), které nelze dostatečně kvantifikovat.*
38. *Zdejší soud na úvod připomíná, že z ustálené judikatury Nejvyššího správního soudu vyplývá, že jakkoli „prokazování nároků na odpočet daně je prvotně záležitostí dokladovou, je současně 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 deklarováno.“ (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 31. 5. 2011, č. j. 8 Afs 5/2011 - 130). V daňovém řízení se přitom uplatňuje zásada, podle které má daňový subjekt povinnost jednak přiznat daň (břemeno tvrzení) a jednak povinnost toto tvrzení prokázat (břemeno důkazní). Daňový subjekt má zároveň v pochybnostech povinnost prokázat pravdivost údajů deklarovaných na daňovém dokladu (srov. např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 2. 2008, č. j. 9 Afs 93/2007 - 84). Daňový doklad je pouze důkazem, který potvrzuje hmotněprávní aspekty provedení zdanitelného plnění. Faktické uskutečnění zdanitelného plnění nicméně nemusí být vždy prokázáno formálně správným daňovým dokladem (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 26. 6. 2014, č. j. 5 Afs 65/2013 - 79). Daňový doklad totiž nemusí vždy prokazovat, že se zdanitelné plnění, které je jeho předmětem, opravdu uskutečnilo. Daňový doklad, který jen simuluje uskutečnění zdanitelného plnění, není relevantním důkazem a opravňuje správce daně požadovat, aby daňový subjekt existenci zdanitelného plnění prokázal (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 25. 10. 2006, č. j. 2 Afs 7/2006 - 107).*
39. *Je třeba dodat, že důkazní břemeno ohledně prokazování skutečností, které je daňový subjekt povinen uvádět v daňovém tvrzení leží zcela na daňovém subjektu. Důkazní břemeno ležící na žalovaném jako správci daně je v tomto případě omezeno pouze na prokázání skutečností vyvracejících věrohodnost, průkaznost, správnost či úplnost důkazních prostředků uplatněných daňovým subjektem. Při takovém zpochybnění přechází důkazní břemeno zpět na daňový subjekt, který je následně povinen věrohodnost skutečností v daňovém tvrzení prokázat dalšími důkazy, odlišnými od bezvadných daňových dokladů.*
40. *V posuzované věci je mezi účastníky sporné, zda žalobkyně prokázala, že oprávněně uplatnila nárok na odpočet daně z přijatých zdanitelných plnění dle ustanovení § 72 a § 73 ZDPH od dodavatelů společností CLASS, RINDON, ZP, GTS a Falmouth. Z výše uvedeného vyplývá, že tedy bylo na vůli žalobkyně, jakým způsobem a jakými důkazními prostředky prokáže svá tvrzení, tedy že došlo k dodání předmětného plnění deklarovanými dodavateli tak, jak je uvedeno na dokladech vystavených společnostmi CLASS, RINDON, ZP, GTS a Falmouth.*
41. *V žalobě žalobkyně nekonkretizuje, jaké důkazní prostředky k prokázání svého nároku na odpočet daně z přijatých zdanitelných plnění od dodavatelů CLASS, RINDON, ZP, GTS a Falmouth předložila či navrhla, pouze uvádí, že o plněních vedla písemné záznamy, na jejichž základě byly vystaveny daňové doklady, které byly zaplacený.*

42. Ze správního spisu soud ověřil, že prvostupňový správce daně u žalobkyně zahájil dne 21. 11. 2017 daňovou kontrolu na DPH za zdaňovací období červenec a srpen 2017 (viz protokol o ústním jednání č. j. 959111/17/2401-60563-401066) a dne 08. 11. 2018 zahájil daňovou kontrolu na DPH za zdaňovací období červenec 2018 (viz protokol o ústním jednání č. j. 960581/18/2401-60564-404915).
43. Na žalobkyni předložených daňových dokladech přijatých od společností CLASS, RINDON, ZP, GTS a Falmouth (viz tabulka č. 4 na straně 8 zprávy o daňové kontrole 1, tabulka č. 6 na straně 14 zprávy o daňové kontrole 1, tabulka č. 1 na straně 8 zprávy o daňové kontrole 2 a tabulka č. 2 na straně 11 zprávy o daňové kontrole 2) jsou poskytnuté služby vymezeny pouze v obecné rovině, např. „*Fakturujeme Vám na základě objednávky za dodávku služeb balení, etiketování a přípravu kartonů ve skladovém areálu HOPI*“, „*Fakturujeme Vám provedené úklidové dílo Hotel Belvedere*“, „*skladové činnosti, přeskladňování zboží, balení palet, expedice, skladování, lepení nálepek na zboží*“ (viz bod [24] napadeného rozhodnutí). Žalobkyně rovněž předložila k přijatým zdanitelným plněním od společností CLASS, RINDON, ZP, GTS a Falmouth rámcové objednávky bez číselného označení a bez data vystavení. Na těchto objednávkách je uvedena bližší specifikace pouze ve věci místa plnění (např. konkrétní hotel, konkrétní část areálu HOPI) a předmět díla je stejně jako na daňových dokladech uveden bez bližší specifikace, např. „*skladová a expediční činnost areál HOPI*“, „*úklidové práce*“, „*mandlování prádla*“ (viz bod [25] napadeného rozhodnutí). Žalobkyně dále předložila výkazy poskytnutých služeb, přílohy k daňovým dokladům, dohodu o kalkulaci ceny; výpočet celkové ceny díla, které jsou podrobně specifikovány v bodech [26], [27], [28] a [29] napadeného rozhodnutí.
44. Poté prvostupňový správce daně vydal dne 9. 3. 2018 výzvu k prokázání skutečností č. j. 193295/18/2401- 60563-402991 (za zdaňovací období červenec a srpen 2017), a dne 15. 4. 2019 výzvu k prokázání skutečností č. j. 292097/19/2401-60564-403376 (za zdaňovací období červenec 2018), v nichž vyzval žalobkyni u zdaňovacího období červenec a srpen 2017 a zdaňovacího období červenec 2018 k prokázání splnění podmínek pro uplatnění nároku na odpočet daně dle § 72 a 73 ZDPH, jenž ve výzvách podrobně konkretizoval.
45. Žalobkyně na výzvy reagovala podáními ze dne 11. 4. 2018 a 16. 5. 2019, v nichž se k pochybnostem prvostupňového správce daně vyjádřeným ve výzvách nijak nevyjádřila, nicméně předložila jednak elektronické knihy jízd vozidel registračních značek 1AU 1640, 1AU 3238, 1AU 3744, 3AA 7197, 6AI 4367, 6AY 0816, 6AY 0944, 6AY 7853 a 7AC 1747, které měly prokazovat přepravu zaměstnanců poskytnutých společnostmi CLASS, RINDON, ZP, GTS a Falmouth z parkoviště u zastávky metra Opatov na jednotlivá pracoviště, dále k přijatým zdanitelným plněním od společností CLASS, ZP a GTS ve zdaňovacích obdobích červenec a srpen 2017 soupisy prací včetně jmenného seznamu zaměstnanců a odpracovaných hodin, dále k přijatým zdanitelným plněním od společností GTS a Falmouth ve zdaňovacím období červenec 2018 dva poznámkové bloky obsahující datum, označení dodavatele a jména zaměstnanců s deklarováním počtem odpracovaných hodin bez udání začátku a konce pracovní doby a dále smlouvy o dílo uzavřené se společnostmi GTS a Falmouth, v nichž je předmět plnění vymezen značně obecně (úklidové dílo, skladové dílo – blíže viz strany 14 až 16 zprávy o daňové kontrole 2).
46. Dne 12. 8. 2019 byla žalobkyně v rámci protokolu o ústním jednání č. j. 803453/19/ 2401-60564-402991 seznámena s výsledkem kontrolního zjištění na DPH za předmětná zdaňovací

období, tj. se závěry prvostupňového správce daně o neprokázaném splnění podmínek pro uplatnění nároku na odpočet daně z přijatých zdanitelných plnění od společností CLASS, RINDON, ZP, GTS a Falmouth dle § 72 a § 73 ZDPH. Žalobkyně se ve stanovené lhůtě ani po jejím marném uplynutí k výsledku kontrolního zjištění na DPH za předmětná zdaňovací období nijak nevyjádřila, nepředložila žádné další důkazní prostředky, ani nenavrhla jejich provedení.

47. Výše uvedená rekapitulace provedených důkazních prostředků svědčí o tom, že dokazování bylo provedeno v dostatečné míře, sporným je pouze, zda popsány důkazními prostředky byl prokázán nárok žalobkyně na odpočet daně z plnění poskytnutých společnostmi CLASS, RINDON, ZP, GTS a Falmouth v předmětných obdobích.
48. Lze shrnout, že předložením formálně správných daňových dokladů přijatých od společností CLASS, RINDON, ZP, GTS a Falmouth žalobkyně unesla své primární důkazní břemeno. Žalobkyni předložené daňové doklady a další důkazní prostředky dostatečným způsobem neprokazovaly, zda k uskutečnění zdanitelných plnění od společností CLASS, RINDON, ZP, GTS a Falmouth došlo v předmětu a rozsahu plnění deklarovaném na sporných daňových dokladech a vykazovaly řadu nesrovnalostí (viz body [24] až [29] napadeného rozhodnutí). Prvostupňovému správci daně proto vznikly důvodné pochybnosti o oprávněnosti žalobkyni uplatněného nároku na odpočet daně z přijatých zdanitelných plnění od obchodních společností CLASS, RINDON, ZP, GTS a Falmouth, čímž bylo důkazní břemeno přeneseno zpět na žalobkyni a sporné daňové doklady ztratily svoji důkazní hodnotu. Ani předložením dalších důkazních prostředků v reakci na výzvy prvostupňového správce daně k prokázání skutečností se však žalobkyni nepodařilo dostatečným způsobem prokázat, zda přijatá zdanitelná plnění od společností CLASS, RINDON, ZP, GTS a Falmouth byla uskutečněna tak, jak je na sporných daňových dokladech deklarováno, tj. v tvrzeném předmětu a rozsahu plnění, neboť předmětné služby nejsou blíže specifikovány. Bližší specifikace předmětu a rozsahu plnění není dostatečně uvedena ani v žalobkyni předložených rámcových objednávkách, výkazech poskytnutých služeb, přílohách k daňovým dokladům, dohodách o kalkulaci ceny a smlouvách o dílo.
49. S hodnocením jednotlivých důkazních prostředků, tak jak jej provedl správce daně a žalovaný potvrdil v napadeném rozhodnutí, se soud shoduje, shledává je racionálním a odpovídajícím skutkovým zjištěním. Soud proto vyslovil první dílčí závěr, že skutkový stav v posuzovaném případě byl zjištěn nejen v dostatečném rozsahu, ale byl i správně posouzen, když jednotlivé důkazy byly hodnoceny samostatně, ale i ve vzájemné souvislosti. Vytýkali žalobkyně žalovanému, že nevezal v úvahu rozdíl v obsahové kvalitě dokladů o hmotném a nehmotném plnění, považuje soud takovou námitku za zcela irelevantní, neboť rozhodující je, aby žalobkyně jí zvolenými důkazními prostředky unesla své důkazní břemeno, což se v posuzovaném případě nestalo (viz výše).
50. K námitce žalobkyně, že správce daně na ni kladl nepřiměřené požadavky a sám ani v rámci zpráv o daňové kontrole neuvedl, jaké další dokumenty měla žalobkyně předložit, soud poukazuje na již výše uvedené, a sice, že důkazní břemeno ohledně prokazování skutečností, které je daňový subjekt povinen uvádět v daňovém tvrzení, leží zcela na daňovém subjektu. V daném případě správce daně vyhodnotil předložené doklady jako doklady, na základě nichž nelze seznat bližší specifikaci předmětu a rozsahu plnění. Z uvedeného důvodu přikročil k vydání výzev, a to dne 9. 3. 2018, kdy vyzval žalobkyni u zdaňovacího období

červenec a srpen 2017 k prokázání splnění podmínek pro uplatnění nároku na odpočet daně dle § 72 a 73 ZDPH, jenž ve výzvě podrobně konkretizoval, dále dne 15. 4. 2019, kdy vyzval žalobkyni u zdaňovacího období červenec 2018 k prokázání splnění podmínek pro uplatnění nároku na odpočet daně dle § 72 a 73 ZDPH, jenž ve výzvě rovněž konkretizoval. Obě tyto výzvy jsou dostatečně podrobné a žalobkyně na ně reagovala předložením listinných důkazů. Takový postup je zcela v souladu se zákonnou úpravou a nelze mu nic vytknout. Není povinností správce daně ani ve zprávě o daňové kontrole uvádět, jaké další dokumenty má daňový subjekt předkládat tak, aby unesl své důkazní břemeno.

51. Jestliže správce daně určitým způsobem vyjádří pochybnost o tvrzení daňového subjektu, je tento povinen svá tvrzení prokázat a pokud tak neučiní a nevyvrátí pochybnosti správce daně, neunese důkazní břemeno a správce daně je oprávněn daň stanovit nebo uplatněný daňový odpočet neuznat. Nebylo tedy na místě ani ukládat žalobkyni pokutu, jak tvrdí v žalobě, z důvodu nedostatečně vedené evidence či vyměřit žalobkyni daňovou povinnost za pomoci pomůcek. Postup správce daně, potažmo žalovaného odpovídá zákonné úpravě, a pokud by správce daně za výše popsaných okolností přistoupil k uložení pokuty či vyměření daně za pomoci pomůcek, postupoval by tak v rozporu se zákonem, což již bylo žalovaným vysvětleno v napadeném rozhodnutí pod bodem [52], na který soud pro stručnost odkazuje.
52. S ohledem na výše uvedené shledal soud námitky v prvním žalobním bodu nedůvodnými.
53. *Ve druhém žalobním bodu* žalobkyně staví svou obranu na tom, že nemůže nést následky za to, že správní orgán nekonal, což dovozuje ze skutečnosti, že v době navázání její obchodní spolupráce se společnostmi RINDON, ZP a GTS nebyly ještě tyto společnosti uvedeny v seznamu nespolehlivých plátců, k čemuž došlo až s prodlevou dne 28. 4. 2019 (ve vztahu ke společnosti RINDON), dne 27. 9. 2019 (ve vztahu ke společnosti ZP) a dne 8. 10. 2019 (ve vztahu ke společnosti GTS) a žalobkyně neměla proto reálnou možnost si dodavatele z věrohodných zdrojů ověřit.
54. Námitku tohoto obsahu shledává soud zcela nerelevantní, neboť stěžejní v dané věci je skutečnost, že žalobkyni byl odepřen nárok na odpočet daně z přijatých zdanitelných plnění od společností RINDON, ZP a GTS (a rovněž společností CLASS a Falmouth) z důvodu nesplnění hmotněprávních podmínek pro uplatnění nároku na odpočet daně zakotvených v § 72 a § 73 ZDPH. Žalobkyně nemůže úspěšně přenášet důsledky neunesení svého důkazního břemene na správce daně z tvrzeného důvodu, tj. že společnosti RINDON, ZP a GTS byly až dne 28. 4. 2019, resp. dne 27. 9. 2019, resp. dne 8. 10. 2019 prohlášeny nespolehlivými osobami. Nadto žalovaný správně poukázal na skutečnost, že žalobkyni nebyla tato okolnost kladena k tíži, jelikož žalobkyni nebyl nárok na odpočet daně z přijatých zdanitelných plnění od společností RINDON, ZP a GTS odepřen z důvodu jejich problematického fungování, nýbrž z důvodu, že žalobkyně neunesla své důkazní břemeno a neprokázala, že nárok na odpočet daně z těchto přijatých zdanitelných plnění uplatnila v souladu s § 72 a § 73 ZDPH, tj. že tato plnění byla uskutečněna v předmětu a rozsahu tvrzeném na sporných daňových dokladech. Pro úplnost soud dodává, že se ztotožňuje i s poukazem žalovaného pod bodem [40] napadeného rozhodnutí, že „[z] hlediska opatrnosti si odvolatel mohl obchodní společnosti CLASS, RINDON, ZP, GTS a Falmouth prověřit ve veřejně dostupných zdrojích. Tímto prověřením by odvolatel zjistil, že tyto obchodní společnosti nemají v Živnostenském rejstříku evidovány žádné provozovny, z čehož je zřejmé, že nemají

materiální zázemí pro poskytování služeb odvolateli. Dále odvolatel mohl zjistit, že obchodní společnosti CLASS, RINDON, ZP, GTS a Falmouth od svého vzniku nezveřejnily žádné účetní výkazy (rozvahu, výkaz zisků a ztrát), z nichž by jinak mohly být zjistitelné jejich majetkové poměry a výsledky jejich hospodářské činnosti, čímž si neplní své zákonné povinnosti zakotvené v ust. § 21a zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví. Výše uvedené skutečnosti tak odvolatele měly vést k tomu, aby si obstaral dostatek důkazních prostředků k prokázání nároku na odpočet daně z přijatých zdanitelných plnění od obchodních společností CLASS, RINDON, ZP, GTS a Falmouth.“ Jinými slovy, seznam nespolehlivých plátců není jediným veřejným zdrojem informací, na základě nichž lze posoudit důvěryhodnost potenciálního obchodního partnera, naopak slouží jen jako orientační údaj, který je třeba vždy posuzovat ve vzájemné souvislosti s ostatními specifiky obchodních partnerů.

55. Rovněž námitky ve druhém žalobním bodu tak nejsou důvodné.
56. Závěrem nezbyvá než zopakovat, že dokazování během daňového řízení není založeno na zásadě vyšetřovací, ale naopak na povinnosti daňového subjektu prokázat svá tvrzení (viz např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 9. 2. 2005, č. j. 1 Afs 54/2004-125). Žalobkyně byla tedy povinna jasně a srozumitelně popsat okolnosti vzniku příslušného zdanitelného plnění a navrhnout konkrétní důkazy, které její tvrzení prokážou. Břemeno důkazní totiž spočívalo na žalobkyni, nikoliv na správci daně. Žalobkyně neunesla důkazní břemeno, když nevyvrátila pochybnosti správce daně a spolehlivě neprokázala předmět a rozsah plnění deklarovaného na daňových dokladech. Uvedený závěr se shoduje i s rozsudkem Nejvyššího správního soudu ze dne 25. 10. 2006, č. j. 2 Afs 7/2006-107: „Nelze však přisvědčit stěžovateli, že pouhým doložením účetního dokladu, obsahujícího formální náležitosti, je nárok prokázán. Daň či nárok na odpočet daně nemají základ ve formálním dokladu, ale v existenci zdanitelného plnění (§ 1 zákona o DPH). Tomu také koresponduje povinnost plátce vést záznamy o přijatých a uskutečněných zdanitelných plněních a evidovat zvláště přijaté a vystavené doklady (§ 11 odst. 1). Zákon tedy nestojí na formálním vykazování zdanitelného plnění, ale na stavu faktickém. Jiný závěr by popíral smysl a účel zákona.“

VI. Závěr a náklady řízení

57. Na základě všech shora uvedených skutečností městský soud neshledal žalobu důvodnou, a proto ji podle § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl.
58. Výrok o náhradě nákladů řízení je odůvodněn ustanovením § 60 odst. 1 s. ř. s. Ve věci byl úspěšný žalovaný, kterému však žádné náklady nad rámec běžné úřední činnosti v řízení nevznikly.

Poučení:

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

Lhůta pro podání kasační stížnosti končí uplynutím dne, který se svým označením shoduje se dnem, který určil počátek lhůty (den doručení rozhodnutí). Připadne-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 26. dubna 2023

JUDr. Naděžda Řeháková v. r.
předsedkyně senátu