



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedkyně Mgr. Gabriely Bašné a soudců Mgr. Ondřeje Hrabce a Mgr. Kateřiny Kozákové ve věci

žalobkyně: **ZITEP s.r.o.**, IČO: 64944654
se sídlem Schulhoffova 859/4, Praha 4 – Háje
zast. ustanoveným opatrovníkem JUDr. Adamem Valíčkem, MBA,
advokátem se sídlem náměstí Svobody 87/18, Brno

proti

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

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 28. 6. 2019, č. j. 24983/19/5300-22441-708656,

takto:

- I. Žaloba **s e z a m í t á**.
- II. Žalobkyně **n e m á** právo na náhradu nákladů řízení.
- III. Žalovanému **s e n e p ř i z n á v á** náhrada nákladů řízení.
- IV. Ustanovenému opatrovníkovi JUDr. Adamu Valíčkovi, MBA, advokátu, se přiznává za řízení o žalobě odměna a náhrada hotových výdajů ve výši 4 114 Kč, která mu bude vyplacena z účtu Městského soudu v Praze do 30 dnů od právní moci tohoto rozhodnutí.

Odůvodnění:

I. Základ sporu

1. Finanční úřad pro hl. m. Prahu (dále jen „správce daně“) dodatečným platebním výměrem ze dne 12. 11. 2018, č. j. 8265200/18/2011-52522-111048, doměřil žalobkyni daň z přidané hodnoty (dále jen „DPH“) za zdaňovací období 2. čtvrtletí roku 2017 ve výši 1 887 265 Kč a současně stanovil zákonnou povinnost uhradit penále ve výši 377 453 Kč a platebním výměrem ze dne 9. 11. 2018, č. j. 8293918/18/2011-52522-111048, vyměřil žalobkyni DPH za zdaňovací období 3. čtvrtletí roku 2017 ve výši 2 676 093 Kč oproti tvrzené dani ve výši 132 425 Kč. Žalovaný v záhlaví uvedeném rozhodnutí (žalobou napadené rozhodnutí) zamítl žalobkyní podané odvolání a platební výměry potvrdil.
2. Ze správního spisu plynou následující skutečnosti. Žalobkyně podala dne **25. 10. 2017** daňové přiznání k DPH za zdaňovací období 3. čtvrtletí 2017. Správci daně vznikly pochybnosti o uplatnění nároku na odpočet daně, které se týkaly obchodních případů s dodavateli Swift Expert s.r.o. a VIVA VORETA s.r.o. (doklady za zprostředkování zaměstnanců, logistické práce, za roznos letáků a za provedení reklamy v zahraničí; dále společně i jen jako „dodavatelé“), a proto vyzval žalobkyni k odstranění pochybností, a to výzvou ze dne **12. 1. 2018**, č. j. 29729/18/2910-60562-711857. V této výzvě specifikoval pochybnosti ohledně přijatého plnění, které spatřoval v tom, že rozsah a výše uplatněného odpočtu DPH neodpovídá materiálnímu, technickému a personálnímu vybavení žalobkyně, dle katastru nemovitostí nevlastní žalobkyně žádný nemovitý majetek, měla pouze jednoho zaměstnance a sídlo žalobkyně je v mnohoposchodovém panelovém domu, kde není žádná provozovna či kancelář ani firma žalobkyně na zvoncích. Správce daně i uvedl, že dodavatelé žalobkyně jsou nekontaktní společnosti a neplní svoje daňové povinnosti. Vyzval proto žalobkyni k doložení daňových dokladů a dalších důkazních prostředků, které jednoznačným a nezpochybnitelným způsobem prokáží, že deklarovaná přijatá zdanitelná plnění byla fakticky uskutečněna, že byla použita v rámci ekonomické činnosti žalobkyně k uskutečňování plnění a rozsahu a předmětu deklarovaných přijatých zdanitelných plnění (např. objednávky, smlouvy, dodací listy, přepravní doklady, předávací protokoly, výpis z bankovních účtů, pokladní doklady); bylo-li předmětem plnění dodání materiálu či zboží, měla žalobkyně doložit rozsah plnění a prokázat kým, odkud a kam bylo přepraveno, kde je či bylo skladováno a k jakým uskutečněným plněním bylo použito; bylo-li předmětem plnění dodání zboží, měla žalobkyně doložit a prokázat zejména objem poskytnutých plnění, kdo je fakticky prováděl, kdo přebíral a odsouhlasoval provedené práce a k jakým uskutečněným plněním byly použity. V přípisu ze dne **27. 1. 2018** žalobkyně odpověděla, že zjistila pochybení účetní, která nezúčtovala všechny doklady za 3. čtvrtletí, z toho důvodu podá žalobkyně dodatečné daňové přiznání k DPH a opravné kontrolní hlášení za měsíc červenec, srpen a září 2017, zároveň do 1. 2. 2018 zašle doklady k prokázání skutečností. V průběhu postupu k odstranění pochybností žalobkyně pochybnosti správce daně neodstranila. Dne **13. 3. 2018**, 395104/18/2910-60562-711857, byla žalobkyně seznámena s výsledkem postupu k odstranění pochybností. Dne **26. 3. 2018** byla na jednání v Praze zahájena daňová kontrola za 2. čtvrtletí roku 2017 (protokol č. j. 516479/18/2910-60562-711857), na kterém žalobkyně ke 2. čtvrtletí roku 2017 předložila faktury od společnosti Swift Expert s.r.o., interní daňové doklady a další daňové doklady; ke 3. čtvrtletí předložila daňové doklady od obou dodavatelů, výpis za měsíce duben-červen 2017 z internetového bankovníctví, přijaté daňové doklady na pokladně placené v hotovosti a další daňové doklady. Pracovníci Finančního úřadu pro kraj Vysočina (dále i jen „správce daně

Shodu s prvopisem provedla: S. K.

Vysočina“), kteří jednání v Praze vedli, žalobkyni vyzvali k předložení výstupů z účetního softwaru (účetní deník, evidenci pro účely DPH, evidenci majetku, seznam zaměstnanců, výpisy z bankovních účtů, vystavené doklady) a další listiny (pokladní knihu). Dne **23. 4. 2018** byl ukončen postup k odstranění za 3. čtvrtletí roku 2017 a za toto období stejného dne na jednání v Praze byla zahájena daňová kontrola (protokol č. j. 879828/18/2910-60562-711587). V protokolu o zahájení daňové kontroly je uvedeno, že dosud nebyly předloženy např. nájemní smlouvy, smlouvy o zprostředkování uchazečů o zaměstnání, smlouvy za ubytovacího, zdravotního a administrativního asistenta, smlouvy o zprostředkování pracovníků, smlouvy a objednávky za provedení reklamy v cizině, smlouvy za výrobu a roznos letáků, smlouvy za asistenty a logistické práce, apod., na které žalobkyně odkazovala v daňových dokladech, které předložila na jednání dne 26. 3. 2018. Následně výzvou ze dne **10. 5. 2018**, č. j. 1011735/18/2910-60562-711857, byla žalobkyně vyzvána ve lhůtě 8 dnů k předložení veškerých smluv včetně všech dodatků, dokladů o úhradách, objednávek, předávacích protokolů, dodacích a přepravních listů, ke sdělení jakou formou probíhala komunikace a vyjednávání obchodních podmínek, měla předložit podklady a výstupy související s roznosem, příp. výrobou letáků, podklady související se zprostředkováním zaměstnanců (počet zaměstnanců, jejich identifikace, informaci o tom, pro jaký druh pracovní činnosti byli zaměstnanci poptáváni, apod.), daňové doklady potvrzující výrobu letáků, jakým způsobem byla stanovena cena za provedení reklamy. V odůvodnění této výzvy bylo uvedeno, že ze samotných daňových dokladů neplyne uskutečnění plnění, dle daňových dokladů měla být přijatá zdanitelná plnění od obou dodavatelů hrazena příkazem na bankovní účet, avšak z předložených bankovních výpisů žalobkyně tyto úhrady nejsou zjevné; z výpisu bankovního účtu, který si Finanční úřad pro kraj Vysočina obstaral od společnosti Raiffeisenbank a.s., nejsou patrné odchozí platby žádnému z dodavatelů a úhrady nejsou patrné ani z bankovního účtu u společnosti Česká spořitelna a.s.; dále byly zopakovány zjištěné skutečnosti o obou dodavatelích. Žalobkyně dne **24. 5. 2018** požádala o prodloužení lhůty do 15. 6. 2018 z důvodu shromáždění důkazních prostředků. Lhůta jí byla prodloužena do 6. 6. 2018 rozhodnutím ze dne **25. 5. 2018**, č. j. 1101336/18/2910-60562-711857, kde bylo uvedeno, že o požadovaných dokladech ví žalobkyně od 26. 3. 2018 (zahájení daňové kontroly). Dne **6. 6. 2018** doložila žalobkyně smlouvy s oběma dodavateli a navrhla pokračování v dokazování; předložené smlouvy jsou smlouvy o provedení nábory nových uchazečů o zaměstnání, smlouvy o výrobě reklamních letáků a smlouvy o roznosu těchto letáků mezi žalobkyní a jejími dodavateli. Dne **26. 6. 2018**, č. j. 1268700/18/2910-60562-711857, byla žalobkyně seznámena s výsledky kontrolního zjištění, kde byly rekapitulovány zjištěné pochybnosti. Stejného dne (rozhodnutí č. j. 1268702/18/2910-60562-711857) byla stanovena lhůta 8 dní k vyjádření k výsledkům kontrolního zjištění. Toto rozhodnutí bylo žalobkyni doručeno dne 29. 6. 2018. Žalobkyně dne **2. 7. 2018** (zaevidované dne 6. 7. 2018) požádala o prodloužení lhůty do 31. 8. 2018 k přípravě podkladů a stanoviska a s ohledem na letní prázdniny. Rozhodnutím ze dne **9. 7. 2018**, č. j. 1304756/18/2910-60562-711857, byla lhůta prodloužena do 27. 7. 2018, s odůvodněním, že k prokázání skutečností byla žalobkyně vyzvána již výzvou ze dne 10. 5. 2018. Žalobkyně dne **19. 7. 2018** požádala o změnu rozhodnutí o prodloužení lhůty a stanovení lhůty do 31. 8. 2018 s odůvodněním, že výsledky kontrolního zjištění se dotýkají práv a povinností třetích osob, jež nebyly na řízení účastny. Rozhodnutím ze dne **27. 7. 2018**, č. j. 1394351/18/2910-60562-711857, byla prodloužena lhůta do 7. 8. 2018. Dne **7. 8. 2018** zaslala žalobkyně datovou zprávu, ve které bylo uvedeno „Věc: Vyjádření k výsledku kontrolního zjištění“ a dále „Na základě rozhodnutí č. j.: 1394351/182910-60562-711857 ze dne 27.7.2018 sděluji“ a dále již jen podpis

zástupce. Správce daně Vysočina žalobkyni oznámil dne **20. 8. 2018**, že dne 4. 9. 2018 nebo dne 13. 9. 2018 projedná zprávu o daňové kontrole. Dne **29. 8. 2018** podala žalobkyně námitku podjatosti úředních osob. Dne **7. 9. 2018** požádala o stanovení lhůty, ve které se může vyjádřit k výsledku kontrolního zjištění. Dne **24. 9. 2018** rozhodl ředitel Finanční úřadu pro Kraj Vysočina, že úřední osoby podjaté nejsou. Správce daně Vysočina dne **25. 9. 2018** stanovil nový den (10. 10. 2018) projednání zprávy o daňové kontrole a zároveň uvedl, že novou lhůtu k vyjádření k výsledku kontrolního zjištění nestanoví, jelikož se žalobkyně již vyjádřila. Dne **4. 10. 2018** podala žalobkyně stížnost na postup správce daně. Dne **11. 10. 2018** byla žalobkyni odeslána zpráva o daňové kontrole (č. j. 1600489/18/2910-60562-711857), na základě které správce daně vydal sporované daňové výměry, proti kterým se žalobkyně odvolala. Dne **15. 10. 2018** byla podaná stížnost shledána nedůvodná.

3. Žalovaný v žalobou napadeném rozhodnutí v bodech **11 – 23** uvedl právní východiska, jimiž se uznání nároku na odpočet DPH řídí. V bodech **24 – 35** rekapituloval pochybnosti, které vznikly správci daně Vysočina, kde uvedl, že předmětem podnikání žalobkyně je zámečnictví. V kontrolovaných zdaňovacích obdobích uváděla v daňových tvrzeních jako hlavní činnost „specializované stavební činnosti“. Nevlastní žádný nemovitý majetek, sídlo má na virtuálním sídle, neboť se jedná o adresu víceposchodového panelového domu, kde se nenachází žádná provozovna ani kancelář, od svého vzniku v roce 1996 nezveřejnila žádné účetní závěrky, notářské zápisy ani jiné listiny. Česká správa sociálního zabezpečení evidovala ke dni 13. 10. 2017 pouze jednoho zaměstnance, kterým byl jednatel žalobkyně. Od 5. 6. 2018 je žalobkyně evidována jako nespolehlivý plátce. K dodavateli žalobkyně společnosti Swift Expert s.r.o. žalovaný zejména uvedl, že má sídlo na virtuální adrese, kterou využívá dalších 790 subjektů, od 9. 10. 2017 nemá statutárního zástupce, od roku 2014 se na pozici jednatele vystřídalo několik osob, někteří s nahlášeným bytem na ohlašovně, nevlastní nemovitý majetek, od 7. 5. 2017 je vedena jako nespolehlivý plátce, je nekontaktní společností a ke dni 13. 5. 2019 byl u ní evidován více jak milionový nedoplatek na DPH, nedisponovala dostatečným materiálním, technickým ani personálním vybavením. Ke společnosti VIVA VORETA s.r.o. žalovaný zejména uvedl, že má sídlo na stejné virtuální adrese jako předchozí dodavatel, od 20. 12. 2017 nemá statutárního zástupce, od roku 2014 se na pozici jednatele vystřídalo několik osob, nevlastní nemovitý majetek, ani na ní není evidováno vozidlo, z rozvahy zveřejněné dne 31. 12. 2016 vyplývá, že nemá ani žádný movitý majetek, od 14. 11. 2017 je vedena jako nespolehlivý plátce, je nekontaktní společností a ke dni 13. 5. 2019 byl u ní evidován více jak milionový nedoplatek na DPH, nedisponovala dostatečným materiálním, technickým ani personálním vybavením. Z těchto skutečností vznikly správci daně Vysočina pochybnosti, pro které žalobkyni vyzval, aby prokázala především faktické uskutečnění přijatých zdanitelných plnění – aby předložila např. smlouvy včetně dodatků, doklady o úhradách přijatých zdanitelných plnění, objednávky, předávací protokoly, dodací a přepravní listy, důkazní prostředky související s roznosem, případně výrobou letáků, se zprostředkováním zaměstnanců/pracovníků, s provedením reklamy v zahraničí, informací o dodavatelích (navázání spolupráce), o dodacích podmínkách (přechod vlastnického práva), o stanovení ceny přijatých zdanitelných plnění, o průběhu uskutečnění těchto plnění, atd. Tímto přešlo na žalobkyni důkazní břemeno. V bodech **36 – 53** žalovaný se zabýval dalším postupem žalobkyně v řízení. Zejména uvedl, že se žalobkyně sice vyjádřila, že je schopna a ochotna prokazovat všechny skutečnosti, avšak to neučinila. Předložila pouze některé smlouvy uzavřené s danými dodavateli (týkající se zprostředkování zaměstnanců a roznosu letáků), avšak žádné jiné důkazní prostředky nepředložila. Z daných smluv dle žalovaného vyplynulo, že přijatá zdanitelná plnění od

obou dodavatelů měla být hrazena žalobkyní na dodavateli zveřejněné bankovní účty. Ze zjištěných bankovních účtů využívaných žalobkyní k ekonomické činnosti, však nebyly patrné odchozí platby vůči žádné z daných společností. Samotné smlouvy neprokazují, že fakticky došlo k uskutečnění přijatých zdanitelných plnění v rozsahu a předmětu plnění žalobkyní uvedeným na daňových dokladech. V bodech 54 – 84 žalovaný reagoval na jednotlivé odvolací námitky, které v zásadě kopírují některé z žalobních bodů.

II. Obsah žaloby a vyjádření žalovaného

4. Pro přehlednost uvede Městský soud v Praze (dále jen „městský soud“) jednotlivé námitky v samostatných kapitolách, ve kterých i shrne vyjádření žalovaného k daným námitkám.

II. A Místní příslušnost finančního úřadu

5. Žalobkyně předně namítá, že daňové řízení bylo provedeno místně nepřislušným finančním úřadem. Z ustanovení § 8 odst. 2 a § 10 odst. 4 zákona č. 456/2011 Sb., o Finanční správě České republiky, ve znění účinném do 31. 3. 2019 (dále jen „zákon o finanční správě“), plyne, že finanční úřad vykonává vybranou působnost na celém území České republiky, přičemž *vybranou působností se rozumí vyhledávací činnosti při správě daní, nebo postupu k odstranění pochybností, daňové kontroly nebo jiných kontrolních postupů při správě daní*. Ačkoli výzva k odstranění nedostatků mohla být zaslána Finančním úřadem pro kraj Vysočina, úkony daného řízení měly být dle žalobkyně provedeny místně příslušným správcem daně v Praze. Působnost finančního úřadu zahrnuje provádění kontrolních postupů a vyhledávací činnosti, avšak nikoliv pravomoc k vedení nalézacího či jiného řízení při správě daní jako celku. Analogicky žalobkyně odkázala na § 18 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, ve znění účinném do 31. 12. 2020 (dále jen „daňový řád“), dle kterého je k delegaci místní příslušnosti třeba účelnost takové delegace nebo či mimořádné odborné znalosti potřebné ke správě daní. Tím, že řízení prováděl místně nepřislušný finanční úřad, vznikly žalobkyni zvýšené výdaje, jelikož její zmocněnec měl sídlo v Brně a ona v Praze.
6. Žalovaný ve vyjádření k žalobě uvádí, že Finanční úřad pro kraj Vysočina prováděl v řízení postup k odstranění pochybností, tj. plnil pouze vybranou působnost na základě § 10 odst. 4 daňového řádu, nevedl nalézací řízení jako celek a nevydal v dané věci meritorní rozhodnutí. K vydání meritorního rozhodnutí byl příslušný správce daně, který dané platební výměry taktéž vydal. Skutečnost, že vybranou působnost vykonával správce daně Vysočina, kde nesídlí žalobkyně ani její zástupce, není projevem libovůle orgánů finanční správy, nýbrž logickým důsledkem zákonných opatření přijatých v důsledku skutečností zjištěných při vyhledávací činnosti orgánů finanční správy při správě daní. Nadto veškerá ústní jednání byla vedena v sídle správce daně v Praze a další komunikace byla vedena elektronickou formou. Nedošlo tedy k porušení zásady hospodárnosti.

II. B Přiměřená lhůta k doplnění dokazování

7. Žalobkyně dále namítá, že správce daně pochybil, když jí neposkytl dodatečnou lhůtu k uplatnění jejích práv do 31. 8. 2018, ale po opakovaných urgencích jen do 7. 8. 2018. Žalovaný jednal v rozporu se zásadami hospodárnosti, vzájemné součinnosti a vzájemné spolupráce a přiměřenosti.
8. Dle žalovaného byla žalobkyně seznámena s kontrolním zjištěním dne 29. 6. 2018 a byla jí poskytnuta lhůta 8 dní k vyjádření se. K žádosti žalobkyně byla tato lhůta prodloužena do 27. 7. 2018 a následně do 7. 8. 2018. Takovou lhůtu považuje žalobkyně za dostatečnou.

Navíc ani v této lhůtě ani do 11. 10. 2018, kdy byla zpráva o daňové kontrole odeslána žalobkyně, se k výsledkům kontrolních zjištění nevyjádřila a nepředložila žádné nové relevantní důkazy.

II. C Vnitřní rozpornost a nepřezkoumatelnost

9. Žalobkyně namítá, že v bodě 30 žalovaný uvedl, že účetní doklady neobsahují veškeré zákonem požadované náležitosti, avšak v bodě 76 uvedl, že žalobkyně unesla prvotní důkazní břemeno, když předložil formálně správné daňové doklady. V bodě 66 rovněž uvedl, že žalobkyně podala žádost o prodloužení lhůty dne 20. 6. 2018, avšak žalobkyně dne 20. 6. 2018 o nic nežádala, když lhůta byla stanovena až dne 29. 6. 2018.
10. Žalovaný ve vyjádření k žalobě uvedl, že v bodě 30 konstatoval nedostatky předložených dokladů spočívajících v tom, že v nich absentovalo uvedení rozsahu plnění. V bodě 76 žalovaný uvedl, že žalobkyně unesla prvotní břemeno tvrzení, avšak po vzniku důvodných pochybností na straně správce daně bylo důkazní břemeno přeneseno zpět na žalobkyni. Podstatou celé věci je, že žalobkyně neunesla své důkazní břemeno a neprokázala splnění podmínek pro uplatnění nároku na odpočet. K bodu 66 žalovaný konstatoval, že tam uvedené datum je chybné, avšak jedná se jen o chybu v psaní.

II. D Neunesení důkazního břemene ohledně existence pochybností

11. Správce daně dle žalobkyně neuvedl konkrétní důvody, které ho vedly k vydání výzvy k odstranění pochybností. Pochybnost je dle žalobkyně daná pouze nespoluprací žalobkyně a nepředložením důkazních prostředků v rámci jiných daňových řízení, což není dostatečné. Pochybnost správce daně neprokázal a nerespektoval zásady přenášení důkazního břemene. Podle rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 19. 11. 2014, č. j. 1 Afs 120/2014-34, nemohou být žalobkyni kladeny k tíži skutečnosti týkající se jejích dodavatelů, jež nemohla nijak ovlivnit.
12. Správce daně dle žalovaného vyzval žalobkyni k prokázání oprávněnosti nároku na odpočet daně z důvodu pochybností o fakticitě plnění deklarovaným dodavatelem a použití plnění pro svou ekonomickou činnost. V dané výzvě velmi podrobně popsal důvody, pro které mu vznikly pochybnosti ohledně předmětných zdanitelných plnění. U obou obchodních partnerů nedohledal správce daně úhrady za předmětná plnění z účtu žalobkyně, ačkoliv dle předložených daňových dokladů měla být uhrazena bankovním převodem. Správce daně důvody pochybnosti popsal na stranách 3 až 9 předmětné výzvy. Žalobkyně není postihována za jednání svých obchodních partnerů či za jejich nekontaktnost, nýbrž za nesrovnalosti a neúplnosti v předložených účetních dokladech.

II. E Nároky správce daně na prokázání uskutečnění plnění

13. Požadavky správce daně na doložení skutečností souvisejících se sporovanými obchodními případy považuje žalobkyně za nereálné a v běžném podnikatelském prostředí ojedinělé (např. u roznosu letáků komu, kdy a kde byly letáky předány; nebo u zprostředkování zaměstnanců počátek vzniklého pracovního poměru). Takové požadavky neodpovídají požadavkům vyplývajícím z nálezu Ústavního soudu ze dne 5. 3. 2009, sp. zn. II. ÚS 281/09 (N 50/52 SbNU 499). Žalobkyně dále rozsáhle cituje ze směrnice Rady 2006/112/ES a navazující judikatury Soudního dvora Evropské unie, kterými podporuje své tvrzení, že její právo na odpočet DPH vzniká v okamžiku vzniku povinnosti tuto daň přiznat, tedy v den uskutečnění zdanitelného plnění. K prokázání tohoto data poskytla žalobkyně správci daně

veškeré potřebné daňové doklady. Skutečnost, zda dodavatelé a odběratelé žalobkyně DPH priznali a odvedli je pro přiznání nároku na odpočet daně žalobkyně nerozhodná. Žalobkyně nemůže ovlivnit postup dodavatelů nebo odběratelů. Žalobkyně si počínala s takovou mírou obezřetnosti a opatrnosti, kterou lze vzhledem ke skutkovým okolnostem považovat za zcela dostačující.

14. Žalovaný ve vyjádření k žalobě uvedl, že samotný daňový doklad ani smlouva, která byla podkladem pro obchodní spolupráci mezi žalobkyní a jejími dodavateli, nejsou důkazem o tom, že příslušné zdanitelné plnění proběhlo v souladu s údaji na tomto dokladu uvedenými. Nedokáže-li žalobkyně uskutečnění zdanitelného plnění prokázat, je logickým vyústěním závěr o neunesení důkazního břemene. Nález Ústavního soudu sp. zn. II. ÚS 281/09 se zabýval prokazováním skutečností v mimořádné situaci (prokazování škody po živelné pohromě), tedy není to srovnatelná situace s nyní posuzovanou věcí. Poukaz na judikaturu Soudního dvora Evropské unie nemůže odůvodnit rezignaci na nutnost unesení důkazního břemene. Náзор žalovaného není ani v rozporu se směrnicí Rady 2006/112/ES, která rovněž vyžaduje prokázání uskutečnění plnění.

II. F Rozpor s cílem správy daní

15. Žalobkyně v žalobě namítala, že žalovaný i správce daně porušili základní zásady správy daní, resp. nepostupovali v souladu se základním cílem správy daní, stanovit daň správně, ale byli motivováni pouze snahou vybrat daň, aniž by vzali v úvahu všechny okolnosti, které vyšly v průběhu řízení najevo, a respektovali zásadu spolupráce, když žalobkyně na výzvy správce daně vždy řádně reagovala a snažila se správci daně poskytnout veškerou možnou součinnost.
16. Žalobkyně dle žalovaného nepředložila takové důkazní prostředky, kterými by jednoznačným a nezpochybnitelným způsobem prokázala faktické uskutečnění zdanitelných plnění v deklarovaném rozsahu a předmětu plnění a její nárok na odpočet daně z přijatých zdanitelných plnění od plátců. Daň tak byla stanovena v návaznosti na skutečnosti popsane správcem daně ve zprávě o daňové kontrole.

III. Posouzení žaloby

17. Městský soud v souladu s § 75 odst. 2 zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“), přezkoumal napadené rozhodnutí v mezích žalobkyní vymezených námitek, vycházel při tom v souladu s § 75 odst. 1 s. ř. s. ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování žalovaného a shledal, že žaloba není důvodná. O věci rozhodl bez jednání, jelikož s takovým postupem žalobkyně i žalovaný vyjádřili souhlas, resp. nevyjádřili nesouhlas s rozhodnutím věci bez nařízení jednání (§ 51 odst. 1 s. ř. s.).

III. A Místní příslušnost finančního úřadu

18. Dle § 8 odst. 1 daňového řádu *správce daně při dokazování hodnotí důkazy podle své úvahy. Správce daně posuzuje každý důkaz jednotlivě a všechny důkazy v jejich vzájemné souvislosti; přitom přihlíží ke všemu, co při správě daní vyšlo najevo.*
19. Dle § 8 odst. 2 věty druhé zákona o finanční správě *Finanční úřad vykonává vybranou působnost na celém území České republiky.*

20. Dle § 10 odst. 4 téhož zákona *vybranou působností se pro účely tohoto zákona rozumí provádění a) vyhledávací činnosti při správě daní, nebo b) postupu k odstranění pochybností, daňové kontroly nebo jiných kontrolních postupů při správě daní.*
21. Soud se nejprve zabýval namítanou místní nepříslušností správce daně Vysočina a tuto námitku neshledal důvodnou. Je nepochybné a mezi stranami nesporné, že k vedení nalézacího řízení a vyčíslení daně byl místně příslušný správce daně v Praze. Ten také vydal platební výměry, kterými žalobkyni doměřil a vyměřil daň. S ohledem na výše citovaná ustanovení dále platí, že správce daně Vysočina byl v souladu s § 8 odst. 2 a § 10 odst. 4 zákona o finanční správě příslušným správcem daně k provádění postupu k odstranění pochybností a i daňové kontroly. Žalobkyně se sice domnívá, že tento správce daně v rozporu se zákonem o finanční správě fakticky provedl celé nalézací řízení. Správce daně Vysočina však nevybočil z mezí, jež na něj jsou kladeny v § 10 odst. 4 zákona o finanční správě. Ke shodným závěrům dospěl i Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 20. 12. 2017, č. j. 10 Afs 269/2017-34, č. 3690/2018 Sb. NSS, ve kterém uvedl, že „s ohledem na komplexní úpravu vybrané působnosti jako zvláštního institutu je na pravidla obsažená v zákoně o finanční správě nutné nahlížet jako na *lex specialis* k úpravě místní příslušnosti v daňovém řádu. Pravidla místní příslušnosti v daňovém řádu se proto aplikují pouze na obecnou působnost finančních úřadů (§ 10 odst. 1 a 2 o finanční správě), nikoliv na jejich působnost vybranou (§ 10 odst. 4 zákona o finanční správě).“ Městský soud i souhlasí s žalovaným, že všechny úkony, jichž se žalobkyně fyzicky účastnila, byly provedeny v Praze, a ostatní komunikace byla činěna v elektronické podobě.
22. Žalobkyní vzpomínaný § 18 daňového řádu se zabývá změnou místní příslušnosti k výkonu správy daní, tedy celého daňového řízení i s pravomocí vydat platební výměry. To na posuzovanou věc nedopadlo, jelikož, jak bylo uvedeno, správce daně Vysočina nečinil žádné úkony, které by mu § 10 odst. 4 zákona o finanční správě neumožňoval. Jak i uvedl Nejvyšší správní soud v citovaném rozsudku sp. zn. 10 Afs 269/2017, vybraná působnost dle § 10 odst. 4 zákona o finanční správě je *lex specialis* k úpravě místní příslušnosti v daňovém řádu.

III. B Přiměřená lhůta k doplnění dokazování

23. Žalobkyně namítá, že jí správce daně neposkytl dostatečnou lhůtu k uplatnění jejích práv, když jí neposkytl lhůtu k vyjádření ke kontrolnímu zjištění do 31. 8. 2018, kterou požadovala, ale po několika urgencích jen do 7. 8. 2018.
24. Jak plyne z rekapitulace správního řízení (bod [2] tohoto rozsudku), správce daně Vysočina žalobkyni poskytl původně 8 denní lhůtu od doručení (dne 29. 6. 2018), následně prodlouženou do 27. 7. 2018 a pak do 7. 8. 2018. Správce daně Vysočina tento postup odůvodnil tím, že žalobkyně byla k prokázání požadovaných skutečností vyzvána již výzvou ze dne 10. 5. 2018, proto měla dostatečný čas, aby potřebné skutečnosti doložila.
25. S tímto posouzením soud souhlasí. Žalobkyně o předmětu řízení a o skutečnostech, které musí prokazovat a v jakém rozsahu, věděla minimálně od výzvy dne 10. 5. 2018. Za takové situace je lhůta v délce ve výsledku více než jeden měsíc (od 29. 6. 2018 do 7. 8. 2018) dle soudu dostatečná. Nehledě na to, že žalobkyně ani do projednání zpráv o daňové kontroly dne 11. 10. 2018 niče nedoložila. Konečně je pak třeba podotknout, že žalobkyně důkazní prostředky nepředložila ani v rámci odvolacího řízení, byť tak učinit mohla. Soud doplňuje, že žalobkyně sice odůvodnila první dvě žádosti o prodloužení lhůty (nutnost přípravy podkladů s ohledem na nadcházející letní prázdniny a skutečnost, že výsledky kontrolního zjištění se dotýkají práv a povinností třetích osob, jež nebyly na řízení účastny), následně

však již nijak netvrdila podstatné důvody, proč se ke kontrolnímu zjištění nemohla vyjádřit. Tato námitka je tak nedůvodná.

III. C Vnitřní rozpornost a nepřezkoumatelnost

26. Žalobkyně namítá, že tvrzení žalovaného v bodech 30 a 76 jsou navzájem rozporné.
27. S tímto městský soud souhlasí. Zatímco v bodě 30 žalovaný uvedl, že předložené daňové doklady mají nedostatky ve formálních náležitostech (rozsah plnění), v bodě 76 naopak uvedl, že žalobkyně unesla prvotní důkazní břemeno, jelikož předložila formálně správné daňové doklady. Tento rozpor však nezpůsobuje tak závažnou vadu, která by měla vliv na srozumitelnost rozhodnutí. Z napadeného rozhodnutí je naprosto zjevné, že za podstatu věci správní orgány považovaly skutečnost, že žalobkyně neprokázala faktické uskutečnění deklarovaného plnění, přestože byla několikrát vyzvána k doložení potřebných dokladů. Správní orgány nevystavěly svoje rozhodnutí na tom, že by žalobkyně nedostatečně deklarovala tvrzená plnění. Naopak je z rozhodnutí patrné, že žalobkyně plnění uplatnila, ale neprokázala.
28. Žalobkyně rovněž namítala, že v bodě 66 žalovaný uvedl datum žádosti o prodloužení lhůty dne 20. 6. 2018, avšak tohoto dne žalobkyně ničeho nežádala. Městský soud souhlasí s žalobkyní, že toto datum skutečně bylo uvedeno nesprávně, když správně mělo být datum 2. 7. 2018 (resp. 6. 7. 2018, kdy bylo podání zaevidováno), avšak taková chyba nemá žádný vliv na zákonnost napadeného rozhodnutí. Jedná se o pouze chybu v psaní, která nijak nemění srozumitelnost napadeného rozhodnutí.
29. Zrušení rozhodnutí pro nepřezkoumatelnost je vyhrazeno těm nejzávažnějším vadám rozhodnutí, kdy pro absenci důvodů či pro nesrozumitelnost skutečně nelze rozhodnutí meritorně přezkoumat (srov. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 17. 1. 2013, č. j. 1 Afs 92/2012-45, nebo ze dne 29. 6. 2017, č. j. 2 As 337/2016-64). Takovými vadami rozhodnutí žalovaného netrpí.

III. D Neunesení důkazního břemene ohledně existence pochybností

30. Žalobkyně namítá, že správce daně neuvedl konkrétní důvody, které ho vedly k vydání výzvy k odstranění pochybností. Pochybnost podle ní nemůže založit jen skutečnost, že její dodavatelé se správcem daně nespolečně pracovali. Z podané žaloby není zřejmé, proti jakému zdaňovacímu období žalobkyně tuto námitku vznáší. Soud se proto vyjádří ke zdaňovacímu období 2. i 3. čtvrtletí roku 2017.
31. Jak plyne z rekapitulace provedené v bodě [2] tohoto rozsudku, správce daně Vysočina nespatořoval pochybnosti o oprávněnosti uplatněného nároku na odpočet DPH za 3. čtvrtletí pouze v tom, že dodavatelé žalobkyně byli nekontaktní a neplnili svoje daňové povinnosti, i když i tuto skutečnost ve výzvě k odstranění pochybností ze dne 12. 1. 2018 uvedl. Správce daně Vysočina spatořoval pochybnosti i v tom, že rozsah a výše uplatněného odpočtu DPH neodpovídá materiálnímu, technickému a personálnímu vybavení žalobkyně, dle katastru nemovitostí nevlastní žalobkyně žádný nemovitý majetek, měla pouze jednoho zaměstnance a sídlo žalobkyně je v mnohospodňovém panelovém domu, kde není žádná provozovna či kancelář ani jméno žalobkyně na zvoncích. Soud připomíná, že žalobkyně uplatňovala nárok na odpočet DPH za 3. čtvrtletí roku 2017 ve výši 2 578 086 Kč ze základu daně 12 276 599 Kč.

32. Nejvyšší správní soud v žalobkyní citovaném usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 8. 7. 2008, č. j. 9 Afs 110/2007-102, č. 1729/2008 Sb. NSS, zdůraznil, že pochybnost, kterou správce daně hodlá odstranit prostřednictvím postupu k odstranění pochybností, nemusí být jistotou o tom, že tvrzení daňového subjektu nejsou správná, průkazná, úplná či pravdivá. Něco takového totiž ani nebude ve většině případů možné, neboť ucelené a najisto postavené poznatky o daňovém subjektu a o pravdivosti jeho daňově relevantních tvrzení lze zpravidla získat až zevrubnou analýzou jeho hospodaření či jiných aktivit. Postačí, půjde-li o důvodné podezření vycházející ze skutkových poznatků správce daně. Jako jeden z těchto skutkových důvodů Nejvyšší správní soud příkladmo uvedl i dlouhodobé sledování výše daňové povinnosti daňového subjektu.
33. Vyjádřené pochybnosti správce daně za 3. čtvrtletí roku 2017 jsou dle soudu dostatečně konkrétně vyjádřeny. Nezakládají se pouze na pochybnostech o dodavatelích žalobkyně, ale i na zjištěních týkajících se samotné žalobkyně. Soud zejména vyzdvihuje, že výše uplatněného nároku na odpočet DPH byl skutečně značný a na první pohled vytvářel pochybnosti o tom, zda takové plnění mohla obstarat společnost s jedním zaměstnancem. Výzva, kterou správce daně Vysočina proto vydal dne 12. 1. 2018, nebyla nekonkrétní, jak žalobkyně tvrdí.
34. Ve vztahu ke 2. čtvrtletí roku 2017 správce daně Vysočina nejprve dne 26. 3. 2018 zahájil daňovou kontrolu a dále dne 10. 5. 2018 vyzval žalobkyni již i ve vztahu k 3. čtvrtletí roku 2017, aby doložila dokumenty nutné k prokázání uskutečnění deklarovaného plnění (viz bod [2] tohoto rozsudku). V odůvodnění této výzvy bylo uvedeno, že ze samotných daňových dokladů předložených žalobkyní neplyne uskutečnění plnění; dle daňových dokladů měla být přijata zdanitelná plnění od obou dodavatelů hrazena příkazem na bankovní účet, avšak z předložených bankovních výpisů žalobkyně tyto úhrady nejsou zjevné; z výpisu bankovního účtu, který si Finanční úřad pro kraj Vysočina obstaral od společnosti Raiffeisenbank a.s., nejsou patrné odchozí platby žádnému z dodavatelů; úhrady nejsou patrné ani z bankovního účtu u společnosti Česká spořitelna a.s. Dále správce daně Vysočina zopakoval zjištěné skutečnosti o obou dodavatelích.
35. I ve vztahu ke zdaňovacímu období 2. čtvrtletí platí, že správce daně Vysočina dostatečně konkrétně ve výzvě ze dne 10. 5. 2018 popsal svoje pochybnosti o faktickém uskutečnění deklarovaného plnění, když to neplýnulo ze žádných podkladů, které žalobkyně předložila. Zdůraznil, že samotné smlouvy či daňové doklady neprokazují uskutečnění plnění. S tímto posouzením městský soud souhlasí.
36. Městský soud uzavírá, že v posuzované věci nešlo o abstraktní důvod pochybností, který by byl vyjádřen toliko odkazem na určitý řádek daňového přiznání, jak žalobkyně naznačovala, ale o konkrétní vyjádření pochybnosti ve vztahu k oběma zdaňovacím obdobím.
37. Soud souhlasí s žalovaným, že žalobkyně není postihována za jednání svých obchodních partnerů či za jejich nekontaktnost, nýbrž za to, že nedoložila potřebné důkazy prokazující uskutečnění deklarovaného plnění.

III. E Nároky správce daně na prokázání uskutečnění plnění

38. Žalobkyně namítá, že požadavky správce daně na doložení skutečností související se sporovanými obchodními případy jsou nereálné a v běžném podnikatelském prostředí ojedinělé.

39. Podle § 92 odst. 3 daňového řádu je povinností daňového subjektu prokázat *všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v řádném daňovém tvrzení, dodatečném daňovém tvrzení a dalších podáních*. Podle odst. 4 stejného ustanovení dále platí, že *pokud to vyžaduje průběh řízení, může správce daně vyzvat daňový subjekt k prokázání skutečností potřebných pro správné stanovení daně, a to za předpokladu, že potřebné informace nelze získat z vlastní úřední evidence*. Správce daně podle § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu naopak prokazuje *skutečnosti vyvracející věrohodnost, průkaznost, správnost či úplnost povinných evidencí, účetních záznamů, jakož i jiných záznamů, listin a dalších důkazních prostředků uplatněných daňovým subjektem*.
40. Uplatní-li plátcе nárok na odpočet DPH na vstupu z přijatých zdanitelných plnění, která správce daně následně zpochybní, je na plátcí, aby v souladu s § 92 odst. 3 daňového řádu prokázal splnění nejen formálních, ale i hmotněprávních podmínek odpočtu (viz např. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 25. 10. 2006, č. j. 2 Afs 7/2006-107, ze dne 24. 1. 2008, č. j. 7 Afs 112/2007-40, č. 1836/2009 Sb. NSS, nebo ze dne 26. 6. 2014, č. j. 5 Afs 65/2013-79).
41. Formální podmínkou uplatnění nároku na odpočet je především existence daňového dokladu vystaveného plátcem podle § 73 odst. 1 zákona o DPH. Hmotněprávní podmínky vzniku nároku na odpočet pak vyplývají z § 72 odst. 1 zákona o DPH, podle něhož nárok na odpočet na vstupu vzniká plátcí, který zdanitelné plnění přijaté od jiného plátcе použije pro uskutečnění své ekonomické činnosti.
42. Pro uznání nároku na odpočet DPH nejsou rozhodné pouze formální náležitosti předložených a řádně zaúčtovaných dokladů, ale i stav faktický, tedy faktické přijetí zdanitelného plnění, které musí být uskutečněno jiným plátcem daně, a faktické použití právě tohoto zdanitelného plnění k uskutečnění zdanitelných plnění daňovým subjektem. Z konstantní judikatury Ústavního soudu i Nejvyššího správního soudu vyplývá, že prokázání daňově uznatelného výdaje či nároku na odpočet je sice prvotně záležitostí dokladovou, současně je však třeba respektovat soulad s faktickým stavem. To znamená, že ani doklady se všemi požadovanými náležitostmi nemohou být podkladem pro uznání nároku na odpočet DPH nebo samotné výše DPH, není-li prokázáno, že k uskutečnění zdanitelného plnění fakticky došlo tak, jak je v dokladech prezentováno. Předložení daňového dokladu je pouze formálním důkazem dovršujícím hmotně právní aspekty skutečného provedení zdanitelného plnění. Jestliže zdanitelné plnění nebylo uskutečněno tak, jak je plátcem deklarováno, nemůže být důkazní povinnost naplněna pouhým předložením, byť formálně úplného, daňového dokladu [srov. nálezy Ústavního soudu ze dne 15. 5. 2001, sp. zn. IV. ÚS 402/99 (N 73/22 SbNU 131), rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 1. 2014, č. j. 8 Afs 55/2013-45, či ze dne 11. 12. 2013, č. j. 9 Afs 75/2012-32].
43. V těchto sporech je často klíčová otázka rozložení důkazního břemene. 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. Stane-li se tak, je pak na správci daně, aby dokázal případné skutečnosti vyvracející věrohodnost, průkaznost, správnost či úplnost důkazních prostředků uplatněných daňovým subjektem. 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 se skutečností, a tato svá revidovaná tvrzení prokázal (viz např. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 8. 2005, č. j. 5 Afs 188/2004-63, ze dne 30.

1. 2008, č. j. 2 Afs 24/2007-119, ze dne 5. 10. 2016, č. j. 6 Afs 176/2016-36, ze dne 28. 2. 2018, č. j. 1 Afs 382/2017-48, bod 23, či ze dne 22. 3. 2022, č. j. 1 Afs 345/2021-49, bod 25). K přenosu důkazního břemene ze správce daně na daňový subjekt (či naopak) může dojít i opakovaně. Vzniknou-li tedy na základě předložených důkazů správci daně další pochybnosti, nic mu nebrání v tom, aby daňový subjekt opětovně vyzval k prokázání rozhodných skutečností (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 27. 4. 2021, č. j. 1 Afs 49/2021-39).
44. V kapitole III. E soud dospěl k závěru, že správcem daně vyřčené pochybnosti o průkaznosti daňových dokladů byly dostatečné. Ve smyslu výše uvedeného tak na žalobkyni přešlo důkazní břemeno a bylo tak na ní, aby prokázala uskutečnění plnění.
45. Žalobkyně v žalobě namítá, že po ní správce daně požadoval předložení nereálných důkazních prostředků. Tvrdí, že si počínala s takovou mírou obezřetnosti a opatrnosti, kterou lze vzhledem k okolnostem považovat za dostačující. Jak plyne z citovaného § 92 odst. 3 daňového řádu, je primární povinností daňového subjektu, aby prokazoval skutečnosti, které tvrdí. Bylo tak na žalobkyni, aby vlastní činností a vlastními důkazy prokázala, že deklarovaná plnění se skutečně uskutečnila. Daňový subjekt není v zásadě vázán důkazními prostředky, které správce daně požaduje. Prokáže-li uskutečnění plnění jiným způsobem, který je dostatečný, nesmí jí orgány finanční správy odmítnout uznat odpočet z DPH jen z toho důvodu, že nepředložila podklady, které správní orgány vyžadovaly.
46. V posuzované věci nicméně k takové skutečnosti nedošlo, protože žalobkyně nepředložila žádné doklady, které by prokazovaly uskutečnění sporovaného plnění. Jak plyne z rekapitulace uvedené v bodě [2] tohoto rozsudku, žalobkyně předložila toliko smlouvy a daňové doklady, avšak ničeho dalšího. Z výpisů z bankovních účtů žalobkyně ani neplynulo, že by hradila plnění svým dodavatelům tak, jak deklarovala, a jak bylo uvedeno v doložených smlouvách.
47. Soud nesouhlasí ani s námitkou, že správce daně Vysočina po žalobkyni vyžadoval nereálné doklady. Ve výzvě ze dne 10. 5. 2018 byla žalobkyně vyzvána k předložení veškerých smluv včetně všech dodatků, dokladů o úhradách, objednávek, předávacích protokolů, dodacích a přepravních listů, ke sdělení jakou formou probíhala komunikace a vyjednávání obchodních podmínek, měla předložit podklady a výstupy související s roznosem, příp. výrobou letáků, podklady související se zprostředkování zaměstnanců (počet zaměstnanců, jejich identifikace, informaci o tom, pro jaký druh pracovní činnosti byli zaměstnanci poptávání, apod.), daňové doklady potvrzující výrobu letáků, jakým způsobem byla stanovena cena za provedení reklamy. Soud uvádí, že i kdyby nebylo racionální po žalobkyni požadovat některé z dokumentů, které žalovaný po žalobkyni požadoval, jak žalobkyně namítá v žalobě, to nelze říci o všech podkladech a dokumentech, k jejichž doložení správce daně Vysočina žalobkyni vyzýval. Soud rovněž opět zdůrazňuje, že bylo primární povinností žalobkyně jakýmkoliv způsobem (nejenom správci daně vyžadovanými doklady) prokázat uskutečnění plnění. Jak již bylo uvedeno, to se žalobkyni nepodařilo.
48. Namítá-li žalobkyně, že si počínala s adekvátní mírou obezřetnosti, je nutné zopakovat, že žalobkyně nepředložila v podstatě žádný důkaz o faktickém uskutečnění daných plnění. Zůstala-li žalobkyně ohledně důkazové situace pouze ve fázi dokladové a nepředložila žádný jiný důkaz, nelze v postupu žalovaného, který jí neuznal uplatněný nárok na odpočet DPH, seznat žádné pochybení.

49. Žalobkyní zmíněný nálezn Ústavního soudu sp. zn. II. ÚS 281/09 se zabýval posouzením nároků správních orgánů na unesení důkazního břemeno. Ústavní soud uvedl, že splnitelnost požadavku se odvíjí od konkrétní situace. Názor vyjádřený výše s tímto náleznem není v rozporu, jelikož správci daně po žalobkyni nepožadovali předložení dalších důkazů nad rámec její povinnosti prokázat faktické uskutečnění deklarovaného plnění.
50. Soud opakuje, že žalobkyně není postihována za jednání svých obchodních partnerů či za jejich nekontaktnost, nýbrž za to, že nedoložila potřebné důkazy prokazující uskutečnění deklarovaného plnění.
51. Městský soud pro úplnost doplňuje, že si je vědom recentní judikatury Soudního dvora Evropské unie ve věci ze dne 9. 12. 2021, *Kemwater ProChemie*, C-154/20, a na něj navazujícího rozsudku rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 23. 3. 2022, čj. 1 Afs 334/2017-208, č. 4336/2022 Sb. NSS. Dané věci se zabývaly otázkou uznání nároku na odpočet DPH v případě, že není přesně znám konkrétní dodavatel, který plnění podle daňového dokladu poskytl. V posuzované věci však nebylo primárně sporné, kteří dodavatelé žalobkyni deklarovaná plnění dodali, ale vůbec skutečnost, zda k takovým plněním došlo. Žalobkyně neodstranila pochybnosti správce daně a neunesla svoje důkazní břemeno právě v této otázce, když neprokázala uskutečnění plnění. Za takové situace nejsou závěry uvedené ve výše citovaných rozhodnutích pro věc podstatné a na posuzovanou věc nedopadají (shodně viz bod 19 rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 29. 7. 2022, č. j. 10 Afs 146/2022-33, bod 24 rozsudek stejného soudu ze dne 28. 7. 2022, č. j. 6 Afs 391/2020-45, nebo bod 34 rozsudku Krajského soudu v Hradci Králové ze dne 12. 5. 2022, č. j. 31 Af 28/2021-78). Jak již ostatně Nejvyšší správní soud uvedl např. v rozsudcích ze dne 13. 5. 2022, č. j. 10 Afs 254/2018-43, nebo ze dne 25. 5. 2022, č. j. 10 Afs 374/2020-59, nová judikatura nepředstavuje jakýsi paušální poukaz na zrušení všech zamítavých soudních i správních rozhodnutí, která předcházela rozsudkům ve věci *Kemwater*, bez ohledu na okolnosti konkrétní věci.

III. F Rozpor s cílem správy daní

52. Žalobkyně namítá, že správní orgány nepostupovaly s cílem stanovit daň správně, ale byly motivovány jen snahou vybrat daň.
53. Takové tvrzení se ze správního spisu nepodává. Jak již bylo uvedeno výše, městský soud souhlasil se správními orgány, že žalobkyně nedokázala prokázat uskutečnění deklarovaných plnění, proto bylo naprosto legitimní, že jí byla doměřena a vyměřena DPH.
54. Žalobkyně rovněž namítá, že řádně reagovala na všechny výzvy správce daně a snažila se poskytnout veškerou součinnost.
55. Ani tato námitka není důvodná. Ze správního spisu (viz bod [2] tohoto rozsudku) neplyne, že by správci daně jakýmkoliv šikanózním způsobem vůči žalobkyni postupovali, či by ignorovali její podání. Na tyto řádně vždy reagovali, opakovaně ji vyzývali k doložení potřebných dokladů, prodlužovali jí lhůty, přesto žalobkyně neprokázala uskutečnění sporovaného plnění.

IV. Závěr a rozhodnutí o nákladech řízení

56. Městský soud uzavírá, že správci daně vznikly pochybnosti ohledně deklarovaných plnění žalobkyně, které řádně vyjádřil a vyzval žalobkyni k jejich odstranění. Následně bylo na žalobkyni, aby unesla své důkazní břemeno a prokázala, že k plnění fakticky došlo tak, jak

bylo v dokladech prezentováno. To se jí nepodařilo, proto správce daně sporná plnění neuznal.

57. Z výše uvedených důvodů městský soud neseznal žádnou ze vznesených námitek důvodnou, proto žalobu jako nedůvodnou zamítl podle § 78 odst. 7 s. ř. s.
58. Výrok o nákladech řízení je odůvodněn § 60 odst. 1 s. ř. s. Žalobkyně v řízení úspěch neměla, proto nemá právo na náhradu nákladů řízení. Žalovanému, který by jinak měl právo na náhradu nákladů řízení, nevznikly v řízení žádné náklady nad rámec jeho úřední povinnosti, proto mu soud podle § 60 odst. 7 s. ř. s. náhradu nákladů řízení nepřiznal.
59. Městský soud současně ustanovenému opatrovníkovi přiznal odměnu za zastupování (§ 35 odst. 10 s. ř. s. ve spojení s § 140 odst. 2 zákona č. 99/1963 Sb., občanského soudního řádu, a § 64 s. ř. s.). Jde o odměnu za 1 úkon právní služby [převzetí věci dle § 11 odst. 1 písm. b) vyhl. č. 177/1996 Sb., advokátního tarifu]. Za každý úkon právní služby náleží opatrovníkovi žalobkyně mimosmluvní odměna ve výši 3 100 Kč [§ 9 odst. 4 písm. d) ve spojení s § 7 bodem 5. advokátního tarifu], která se zvyšuje o 300 Kč paušální náhrady hotových výdajů dle § 13 odst. 4 advokátního tarifu. Ustanovený advokát je plátcem DPH, proto se odměna zvyšuje o sazbu 21 %. Ve svém souhrnu tak náklady řízení představují částku 4 114 Kč, která bude proplacena z účtu městského soudu do 30 dnů od právní moci tohoto rozsudku.

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 nejblíže následující pracovní den. Zmeškání lhůty k podání kasační stížnosti nelze prominout.

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

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

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

Praha 16.05.2023

Shodu s prvopisem provedla: S. K.

Mgr. Gabriela Bašná v.r.
předsedkyně senátu

Shodu s prvopisem provedla: S. K.