



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

žalobce **BERRY BROTHERS AGENCY, s.r.o.**, IČ 05443253
sídlem Elišky Krásnohorské 10/2, Praha 1
zastoupený Mgr. Liborem Zbořilem, advokátem
sídlem Plzeňská 3350/18, 150 00 Praha 5

proti **Odvolací finanční ředitelství**, IČ 72080043
žalovanému se sídlem Masarykova 31, Brno

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 20. 5. 2021, č. j. 18656/21/5300-21442-711315,

takto:

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

Odůvodnění:

I.

Základ sporu

1. Žalobce se podanou žalobou domáhal zrušení v záhlaví uvedeného rozhodnutí, kterým žalovaný zamítl odvolání žalobce a potvrdil rozhodnutí Finančního úřadu pro hlavní město Prahu (dále jen „správce daně“) ze dne 19. 7. 2019, a to:
 - platební výměr č. j. 6235038/19/2001-52521-108417, jímž správce daně vyměřil daň z přidané hodnoty za zdaňovací období prosinec 2017 ve výši 195 915 Kč;
 - platební výměr č. j. 6235071/19/2001-52521-108417, jímž správce daně vyměřil daň z přidané hodnoty za zdaňovací období leden 2018 ve výši 163 909 Kč;
 - platební výměr č. j. 235217/19/2001-52521-108417, jímž správce daně vyměřil daň z přidané hodnoty za zdaňovací období březen 2018 ve výši 277 886 Kč;
 - dodatečný platební výměr č. j. 6234956/19/2001-52521-108417, jímž správce daně doměřil daň z přidané hodnoty za zdaňovací období listopad 2017 ve výši 220 101 Kč a současně vznikla žalobci povinnost uhradit penále v částce 44 020 Kč;
 - dodatečný platební výměr č. j. 6235158/19/2001-52521-108417, jímž správce daně doměřil daň z přidané hodnoty za zdaňovací období únor 2018 ve výši 96 453 Kč a současně vznikla žalobci povinnost uhradit penále v částce 19 290 Kč (dále také „rozhodnutí správce daně“).
2. Soud ze správního spisu zjistil následující pro rozhodnutí podstatný skutkový stav. Správce daně zahájil postupy k odstranění pochybností, jejichž předmětem byla daň z přidané hodnoty (dále jen „DPH“) za zdaňovací období prosinec 2017, leden 2018 a březen 2018. Dne 20. 8. 2018 byly postupy k odstranění pochybnosti ukončeny a v rámci protokolu, č. j. 1477530/18/2809-60564-609291, správce daně zahájil daňovou kontrolu za zdaňovací období prosinec 2017, leden 2018 a březen 2018 v rozsahu neodstraněných pochybností, a za zdaňovací období listopad 2017 a únor 2018 v rozsahu přijatých plnění od některých dodavatelů žalobce. V rámci daňové kontroly bylo zjištěno, že žalobce v předmětném zdaňovacím období uplatnil nároky na odpočet DPH dle daňových dokladů vystavených dodavateli KIT s.r.o., DIČ: CZ27139298 (dále jen „společnost KIT“), Rompehielos s.r.o., DIČ: CZ05399629 (dále jen „společnost Rompehielos“), Ordenara s.r.o., DIČ: CZ05399670 (dále jen „společnost Ordenara“), Mirar Primo s.r.o., DIČ: CZ05399645 (dále jen „společnost Mirar“), TRATO reklamní s.r.o., DIČ: CZ05399653 (dále jen „společnost TRATO“), TIPCARS s.r.o., DIČ: CZ06176143 (dále jen „společnost TIPCARS“), jež pro žalobce zajišťovali pořadatelské služby, případně zprostředkování pořadatelů a úklidové služby.
3. Daňová kontrola byla ukončena projednáním Zprávy o daňové kontrole ze dne 3. 6. 2019, č. j. 1220350/19/2809-60564-609291 (dále též „Zpráva o daňové kontrole“). Ze Zprávy o daňové kontrole vyplývá, že správce daně dospěl k závěru, že žalobce neprokázal oprávněnost nároku na odpočet daně z plnění přijatých od dodavatelů uvedených na daňových dokladech, proto správce daně nárok na odpočet DPH v celkové výši 938 133,- Kč neuznal. Na základě Zprávy o daňové kontrole byla vydána rozhodnutí správce daně,

Shodu s prvopisem provedla: S. K.

jimiž správce daně DPH doměřil. Proti těmto rozhodnutím správce daně podal žalobce odvolání, které bylo žalovaným žalobou napadeným rozhodnutím zamítnuto. Žalovaný se v odůvodnění svého rozhodnutí zcela ztotožnil se zjištěným skutkovým stavem i právním posouzením věci správcem daně a zdůraznil, že ani po provedeném dokazování v daňovém řízení nebylo prokázáno, že pořadatelské a úklidové práce provedli pro žalobce deklarovaní dodavatelé deklarovaným způsobem a v deklarovaném rozsahu. Shrnuje, že v zásadě žádný z žalobcem předložených důkazních prostředků neprokázal, že by byly služby poskytnuty tak, jak žalobce tvrdil; nad to žalovaný akcentoval, že v případě ověřovacích doložek na žalobcem doložených čestných prohlášeních bylo zjištěno jejich padělání, což vzbuzuje pochybnosti o jejich pravosti. Žalovaný naopak uvedl, že z provedeného dokazování vyplynulo, že dodavatelé žádné služby žalobci neposkytovali, nýbrž byli formálně vloženým článkem, jehož jediným úkonem bylo umožnit žalobci uplatňovat nároky na odpočet, které by, pokud by přijímal práce přímo od jednotlivých pořadatelů, kteří nebyli plátcí DPH, uplatňovat nemohl.

II.

Obsah žaloby, vyjádření žalovaného

4. Úvodem žalobce v žalobě v obecné rovině namítal, že žalobou napadené rozhodnutí považuje za nesprávné a nezákonné, neboť vychází z nedostatečně zjištěného skutkového stavu a z nesprávného a nezákonného hodnocení shromážděných důkazních prostředků. Žalobce rovněž namítal, že napadené rozhodnutí je zčásti nepřezkoumatelné pro nedostatek odůvodnění, a to pokud jde o vyloučení odpočtu uplatněného v souvislosti s přijetím úklidových služeb. Žalobce dále namítal nezákonnost v postupu správce daně, který nevyzval žalobce k podání dodatečných daňových přiznání, čímž nerespektoval zákonnou posloupnost postupů v daňovém řízení a vyměřil žalobci nezákonné penále dle § 251 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu.
5. V prvním žalobním bodě žalobce namítal nezákonnost stanovení penále z doměřené daně, neboť správce daně zahájil daňovou kontrolu DPH za zdaňovací období listopad 2017 a únor 2018, aniž by předtím žalobce vyzval k podání dodatečného daňového přiznání k DPH za tato zdaňovací období. Žalobce u této námitky uvedl, že správce daně dle poznatků získaných v rámci postupu k odstranění pochybností dle § 89 a násl. daňového řádu mohl důvodně předpokládat, že dojde k doměření daně i za zdaňovací období listopad 2017 a únor 2018. Žalobce odkázal na usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu č. j. 1 Afs 183/2014-55 ze dne 16. 11. 2016, ve kterém Nejvyšší správní soud uvedl, že správce daně má nejprve vyzvat daňový subjekt k podání dodatečného daňového tvrzení, pokud se jinak než na základě daňové kontroly dozví o skutečnostech či důkazech nasvědčujících tomu, že by daňovému subjektu měla být určitá daň doměřena. Žalobce odkázal na další judikaturu Nejvyššího správního soudu, a to na rozsudek, č. j. 9 Afs 46/2016-33, ze dne 19. 1. 2017 a na rozsudek, č. j. 7 Afs 229/2018-29, ze dne 16. 8. 2018, dle které ke vzniku povinnosti vydat výzvu k podání dodatečných daňových přiznání na straně správce daně postačuje určitá vyšší míra pravděpodobnosti doměření daně. Žalobce uvedl, že skutečnost, že tento předpoklad pramenil z postupu k odstranění pochybností, nemůže být důvodem pro upuštění od výzvy k podání dodatečného daňového přiznání před případným zahájením daňové kontroly (viz. rozsudek Nejvyššího správního soudu, č. j. 9 Afs 46/2016-33, ze dne 19. 1. 2017). Žalobce shrnuje, že nedodržením zákonného postupu zatížil správce daně řízení natolik závažnou vadou, že jejím důsledkem je nezákonnost penále stanoveného dle § 251 daňového řádu.

6. Žalobce dále ve druhém žalobním bodě vytýkal neunesení důkazního břemene správcem daně a žalovaným a nezákonné hodnocení důkazů. Žalobce uvedl, že v předmětných zdaňovacích obdobích poskytoval služby mimo jiné společnosti Mountfield HK a.s., DIČ: CZ01916441 (dále jen „společnost Mountfield HK“) a společnosti V-TRADE s.r.o., DIČ: CZ225564188 (dále jen „společnost V-TRADE“), které patřily mezi největší odběratele žalobce. Správce daně ani žalovaný poskytnutí těchto zdanitelných plnění výše uvedeným odběratelům nezpochybnili, resp. obecně nezpochybnili, že žalobce v kontrolovaných zdaňovacích obdobích vykonával ekonomickou činnost zahrnující také poskytování služeb v podobě pořadatelských a úklidových činností. Vzhledem k dlouhodobému nedostatku vhodné pracovní síly žalobce navázal spolupráci s dodavateli, a to se společnostmi KIT, Ordenara, Mirar, TRATO, TIPCARs, jejichž předmětem plnění bylo buď zajištění pořadatelských služeb, zajištění pořadatelů nebo zajištění úklidu. Žalobce uvedl, že v době, kdy s dotyčnými dodavateli zahajoval spolupráci, jakož i v době jejího trvání, byli všichni řádně registrovanými plátců DPH a žádný z nich nebyl označen jako nespolehlivý plátec. Žalobce má za to, že skutečnosti, které nastaly až ex post (pozn. soudu označení výše uvedených dodavatelů jako nespolehlivých plátců), nelze bez dalšího dávat do souvislosti s oprávněností nároku na odpočet DPH, který žalobce uplatnil v roce 2017 a 2018. Ze stavu v registru plátců žalobce důvodně usuzuje, že všechny zmíněné společnosti v době spolupráce se žalobcem aktivně vykonávaly ekonomickou činnost, jinak by nemohly být dlouhodobě (až do roku 2020) registrovanými plátců DPH. Žalobce uvedl, že ze skutečnosti týkajících se dotyčných dodavatelů služeb nelze usuzovat na to, zda bylo či nebylo zdanitelné plnění poskytnuto, resp. nelze klást na odběratele povinnost tyto skutečnosti zjišťovat a činit jej objektivně odpovědným za nesplnění veřejnoprávních či soukromoprávních povinností jeho dodavatelů.
7. Dále se žalobce konkrétně vymezil vůči důvodům, na základě kterých správce daně a žalovaný deklarovali pochybnosti ohledně zdanitelných plnění od výše uvedených dodavatelů. Ohledně zveřejňování účetních závěrek dodavatelů ve sbírce listin obchodního rejstříku žalobce uvedl, že v době spolupráce se žalobcem uvedení dodavatelé nenacházeli v prodlení se splněním této povinnosti buď vůbec, anebo pouze v minimálním rozsahu. Žalobce uvedl, že dle judikatury Nejvyššího správního soudu, ze samotného nezveřejnění účetní závěrky v obchodním rejstříku nelze dovozovat žádné závěry ohledně skutečné realizace obchodního vztahu (viz. rozsudek Nejvyššího správního soudu, č. j. 5 Afs 252/2017-31, ze dne 31. 7. 2018 nebo rozsudek, č. j. 2 Afs 297/2019-40, ze dne 22. 12. 2020). Ohledně tzv. virtuálního sídla dodavatelů odkázal žalobce na vyjádření Soudního dvora EU ve věci C-277/14 PPUH Stehcemp ze dne 22. 10. 2015 (bod 35), dle kterého ekonomická činnost osoby povinné k dani, nemusí být nutně vykonávána v místě jejího sídla. Žalobce rovněž konstatoval, že uvedení dodavatelé byli pro správce daně během daňové kontroly kontaktní, když opakovaně reagovali na jeho výzvy k předložení dokladů. Žalobce dále uvedl, že absenci webové stránky či obecně veřejné prezentace dodavatele nelze klást žalobci k tíži, protože se nejedná o zákonem stanovenou formální či hmotněprávní podmínku pro vznik nároku na odpočet. Povinnost zřizovat webové stránky nevyplývá ani z tuzemského právního řádu. Pokud jde o domněnku správce daně a žalovaného, že dotyční dodavatelé jsou ovládáni jedinou osobou, pak k této skutečnosti se žalobce nemůže vyjádřit, ale i pokud by tomu tak bylo, nepředstavuje taková skutečnost dle žalobce překážku pro vznik nároku na odpočet daně a pro jeho uplatnění, jsou-li naplněny zákonem stanovené hmotněprávní podmínky. Přičemž mezi tyto podmínky nepatří vzájemná „nezávislost“ mezi dodavateli zdanitelného plnění, resp. podmínka, aby

nebyli ovládáni totožnou osobou. Totéž dle žalobce platí pro okolnosti vzniku těchto dodavatelů a státní příslušnost jejich statutárních orgánů či společníků. Žalobce zdůraznil, že žádná ze skutečností, jež správce daně zjistil během daňového řízení o dotyčných dodavatelích žalobce, nebránila správci daně v registraci těchto společností jako plátců DPH, přičemž tento stav toleroval u většiny dotčených dodavatelů po dobu téměř 4 let.

8. Žalobce se dále vymezil vůči zjištění správce daně, že data uskutečnění zdanitelných plnění na daňových dokladech týkajících se poskytnutí pořadatelských služeb nekorespondují s daty konání jednotlivých hokejových utkání hokejového klubu Mountfield HK. Žalobce měl za to, že z rámcových smluv uzavřených s dodavatelem plyne povinnost vystavovat daňové doklady až po poskytnutí služby (uskutečnění akce), tedy datum vystavení faktury by nemělo být nižší než datum poskytnutí služby, nemusí však být s tímto datem shodné (viz čl. V. odst. 1 smlouvy). Pokud je jako datum uskutečnění zdanitelného plnění uváděno datum shodné se dnem vystavení daňového dokladu, které ve skutečnosti neodpovídá dni uskutečnění akce, lze to dle žalobce označit za systémovou chybu fakturace na straně vystavovatele faktury, nic to však nevypovídá o tom, že bylo příslušné plnění (služba) skutečně poskytnuto. Žalobce se rovněž vymezil vůči pochybnostem správce daně ohledně uhrazování faktur vystavených dodavatelem v hotovosti. Žalobce uvedl, že provedení hotovostní úhrady za poskytnutí služby v den vystavení daňového dokladu, případně i ještě před tímto dnem, není v rozporu s uzavřenou smlouvou, rovněž není zakázáno žádným obecně závazným právním předpisem a zjevně k němu skutečně docházelo, jak shodně vypověděli svědci vyslechnutí správcem daně. K výhradě správce daně, že žalobce nepředložil seznamy osob, které se jako pořadatelé účastnili hokejových utkání na základě smlouvy žalobce se společností Mountfield HK o zajištění pořadatelské služby ze dne 15. 6. 2017, žalobce uvedl, že neměl důvod tyto seznamy bez dalšího zpracovávat a uchovávat, pokud společnost Mountfield práva vyžádat si předmětné seznamy před hokejovým utkáním nevyužila.
9. V souvislosti s výše uvedeným žalobce namítal, že správce daně i žalovaný dezinterpretují obsah výpovědí osob, které byly v daňovém řízení vyslechnuty jako svědci, a to cíleně v neprospěch žalobce. Zásadní nesoulad spatřoval žalobce ve výkladu a hodnocení výpovědi pana D. R. Přestože jak sám žalobce, tak i svědci M. H., M. R., F. P. a M. B., kteří osobně zajišťovali výkon pořadatelské činnosti, shodně uvedli, že pan R. nevystupoval v pozici osoby jednající jménem žalobce, ale naopak jednal za jednotlivé dodavatele žalobce či z jejich pověření, učinil správce daně i žalovaný závěr, že pan R. jednal jménem žalobce. K tomuto závěru správce daně i žalovaný dospěli výhradně na základě výpovědi samotného pana R., která ovšem dle žalobce v tomto směru nevyznívá jednoznačně. Žalobce uvedl, že na otázky správce daně pan R. dokonce přímo připustil, že vůči osobám vykonávajícím pořadatelskou činnost vystupoval jménem společností odlišných od žalobce. Svědek D. R. k otázkám správce daně doslova vypověděl, že ve zdaňovacích obdobích říjen 2017 až březen 2018 zajišťoval činnost pro nejméně dvě společnosti odlišné od žalobce. Na jejich názvy si nevzpomněl, uvedl však, že společníkem těchto společností byla osoba maďarské národnosti. Žalobce uvedl, že zatímco výpovědi ostatních svědků jsou navzájem v souladu, pokud jde o podstatné rysy vykonávané činnosti a okolnosti, jichž se týkaly otázky správce daně, svědek R. svou výpovědí odporuje nejen shodnému tvrzení ostatních svědků i žalobce, ale i v některých případech rovněž sám sobě. Správce daně však tyto zjevné rozpory v tvrzení svědka nejenže neodstranil dalšími dotazy, případně dalším dokazováním, ale naopak na rozporuplné výpovědi svědka R. založil jako na jednom z klíčových důkazů své závěry vedoucí ke stanovení daně žalobci. Žalobce

Shodu s prvopisem provedla: S. K.

namítal, že správce daně a žalovaný účelově z výpovědi svědka R. čerpají pouze ty části, které podporují jejich závěry, aniž by věnovali pozornost jiným tvrzením svědka, která jsou s nimi v rozporu. V této souvislosti žalobce odkázal na rozsudek Nejvyššího správního soudu, č. j. 8 Afs 79/2012-34, ze dne 19. 12. 2014, v němž se Nejvyšší správní soud vyjádřil k zásadě volného hodnocení důkazů.

10. V rámci třetího žalobního bodu žalobce namítal, že žalobou napadené rozhodnutí a jemu předcházející rozhodnutí správce daně, je nepřezkoumatelné pro nedostatek důvodů. U této námítky žalobce uvedl, že správce daně ani žalovaný se vůbec nezabývali otázkou poskytnutí úklidových služeb žalobci (přijaté daňové doklady č. 1710233, č. 20180042, č. 2017165, č. 2017171, č. 2017176, č. 2018021 a č. 2018039), v tomto směru nevedli žádné dokazování, a tedy ani neunesli své důkazní břemeno zakotvené v § 92 odst. 5 daňového řádu. Správce daně i žalovaný bez jakéhokoli zdůvodnění vyloučili i tato zdanitelná plnění z nároku na odpočet (viz. str. 39 zprávy o daňové kontrole).
11. Žalobce se dále vyjádřil k čestným prohlášením jednatelů dotyčných dodavatelů a uvedl, že pokud byla předmětná čestná prohlášení skutečně opatřena falzifikovanými ověřovacími doložkami, pak je tím poškozen především žalobce, jemuž není známo, kdo a z jakého důvodu se tohoto jednání v jeho neprospěch dopustil. Žalobce byl přesvědčen, že v průběhu daňového řízení řádně prokázal, že u něj byly naplněny veškeré hmotněprávní podmínky pro vznik a uplatnění nároku na odpočet daně ve smyslu § 72 a § 73 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty (dále jen „ZDPH“), přičemž správce daně a žalovaný, žalobci tento nárok upírají neoprávněně a v rozporu se zásadou neutrality DPH a zásadami vyjádřenými v judikatuře SDEU. Žalobce dále odkázal na rozhodnutí SDEU ve věci C-516/14 Barlis 06 ze dne 15. 9. 2016 a na rozhodnutí ve věci C-277/14 PPUH Stehcemp ze dne 22. 10. 2015, ve kterých SDEU vymezil hmotněprávní podmínky pro nárok na odpočet DPH, a rovněž na judikaturu Nejvyššího správního soudu. Žalobce odkázal na rozsudek Nejvyššího správního soudu, č. j. 5 Afs 65/2013-79 ze dne 26. 6. 2014, ve kterém Nejvyšší správní soud uvedl, že odpočet daně je základním právem plátce, které plyne ze samotné podstaty DPH a lze jej proto odmítnout jen ze závažných důvodů, nikoliv z důvodů formálních. Žalobce dále odkázal na rozsudek Nejvyššího správního soudu č.j. 5 Afs 83/2012-46 ze dne 23. 8. 2013, ze kterého vyplývá, že důkazní břemeno nelze pojímat extenzivně.
12. Závěrem žalobce citoval z rozhodnutí SDEU a odkázal zejména na usnesení SDEU ve věci C-610/19 ze dne 3. 9. 2020, ve kterém SDEU mimo jiné uvedl, že je nepřípustné, aby byl osobě povinné k dani, která naplnila formální i hmotněprávní podmínky vzniku nároku na odpočet, odepřen odpočet daně na vstupu z přijatých zdanitelných plnění, s odůvodněním, že faktury týkající se těchto nákupů nelze považovat za věrohodné, jelikož vystavitel těchto faktur uvedené zboží nemohl kvůli nedostatku potřebných materiálních a lidských zdrojů vyrobit ani dodat, a toto zboží tedy bylo ve skutečnosti pořízeno od jiné osoby, jejíž totožnost nebyla určena. Žalobce uvedl, že s výše uvedeným závěrem koresponduje také rozsudek SDEU ve věci C-18/13 Maks Pen, v němž SDEU uvedl, že: *„pouhá skutečnost, že ve věci v původním řízení nebyla služba poskytnutá společnosti Maks Pen ve skutečnosti provedena dodavatelem uvedeným na fakturách nebo jeho subdodavatelem zejména proto, že tyto osoby nedisponovaly nezbytným personálem, hmotnými prostředky ani aktivy, že náklady na tato plnění nebyly zaznamenány v jejich účetnictví a že se totožnost osob, které podepsaly některé dokumenty jako dodavatelé, ukázala jako sporná, nepostačuje sama o*

sobě k tomu, aby vyloučila nárok na odpočet, jehož se dovolává jmenovaná společnost“ (bod 31 rozsudku).

13. Žalobce navrhl, aby soud zrušil žalobou napadené rozhodnutí a dodatečné platební výměry č. j. 6234956/19/2001-52521-108417 a č. j. 6235158/19/2001-52521-108417 vydané správcem daně.
14. Žalovaný ve svém vyjádření k žalobě ze dne 9. 9. 2021 odmítl veškeré žalobní námitky, co se týče námitky nezákonnosti stanovení penále dle § 251 daňového řádu, uvedl následující. Před zahájením daňové kontroly správce daně disponoval pouze obecnými informacemi o předmětných dodavatelích a toliko výpisy z bankovních účtů, neměl povědomí o konkrétních plněních a průběhu spolupráce dodavatelů se žalobcem a byl zde vysoký předpoklad nutnosti rozsáhlého dokazování, nebyly tedy naplněny předpoklady pro vydání výzvy dle ustanovení § 145 odst. 2 daňového řádu, neboť nebyl dán důvodný předpoklad pro doměření daně.
15. Nesouhlasil ani s námitkami žalobce obsaženými ve druhém žalobním bodě, a měl za to, že správce daně své důkazní břemeno ve smyslu ustanovení § 92 odst. 5 daňového řádu unesl, když označil a prokázal existenci konkrétních skutečností, které vedly ke vzniku pochybností o věrohodnosti žalobcových tvrzení. Správce daně tím přenesl důkazní břemeno zpět na daňový subjekt a bylo na žalobci, aby pochybnosti správce daně vyvrátil, tj. prokázal, že se zdanitelné plnění uskutečnilo tak jak tvrdí. Žalovaný odkázal na bod 17 až 32 napadeného rozhodnutí a uvedl, že důvodné pochybnosti plynoucí z žalobcem předložených důkazních prostředků a z žalobcových tvrzení spočívaly zejména v nejasném a toliko obecném předmětu plnění deklarovaném na předložených daňových dokladech, přičemž tento nelze dovozovat ani z předložených rámcových smluv. Další pochybnosti vyvolala data uskutečnění zdanitelných plnění uvedená na daňových dokladech, která v případě předmětu plnění zajištění pořadatelů nekorespondovala s daty utkání na hradeckém stadionu, při kterých měly být pořadatelské služby poskytovány. Pochybnosti panují také ohledně seznamů poskytovaných pracovníků, které nebyl žalobce správcem daně schopen předložit, ačkoliv o ně mohl být ze strany svých odběratelů kdykoliv požádán. Pochybnosti vyvolalo rovněž ujednání rámcových smluv ke stanovení ceny plnění, která má vycházet z hodinové sazby práce pracovníků, ačkoliv toto ujednání se nijak neodráží na předložených daňových dokladech, kde absentuje jakýkoliv rozsah poskytnutých prací. Žalovaný uvedl, že pochybnosti vyplynuly rovněž z vyhledávací činnosti správce daně, a to v případě rámcových smluv uzavřených mezi žalobcem a obchodní společností TIPCARS a obchodní společností Mirar byla telefonní čísla, prostřednictvím kterých měly být žalobcem uskutečňovány objednávky služeb u těchto dodavatelů, aktivována až po uzavření těchto rámcových smluv a rovněž po vyúčtování některých služeb, a to v řádu čtyř až osmi měsíců, přičemž telefonní čísla uvedená v rámcových objednávkách buď vůbec neexistovala anebo byla nedostupná. Pochybnosti vyvolaly rovněž odpovědi předmětných dodavatelů na výzvy správce daně, kteří přes opakované výzvy neposkytli správcem daně seznamy pracovníků, či dohody o provedení práce apod. Důvodné pochybnosti správce daně spočívaly dále také v tom, že adresy rejstříkových sídel předmětných dodavatelů jsou tzv. virtuálními adresami, předmětní dodavatelé nemají žádné provozovny, o jejich činnosti nelze z veřejně dostupných zdrojů nic zjistit, nezveřejňují účetní závěrky ve Sbírce listin ve veřejném rejstříku a jejich jednateli byli v době poskytování služeb občané Maďarska. V neposlední řadě spočívaly pochybnosti správce daně z vlastního chování žalobce, který se snažil „schovat“ deklarovaná přijatá

plnění od předmětných dodavatelů, kdy žalobce od zahájení postupů k odstranění pochybností přestal od období červenec 2018 vykazovat ve svých kontrolních hlášeních přijetí plnění od předmětných dodavatelů a všechna tato přijatá plnění „přesunul“ do oddílu B3 kontrolních hlášení, tj. plnění do 10 000 Kč, u kterých není povinnost uvádět v kontrolním hlášení dodavatele.

16. Žalovaný shrnul, že ani po provedeném doplnění dokazování žalobce neprokázal jím tvrzené skutečnosti, přičemž důvodné pochybnosti správce daně jsou tak zásadního charakteru, že nemůže být vůbec pochyb o tom, že žalobce neunesl své důkazní břemeno k prokázání nároku na odpočet DPH z přijatých zdanitelných plnění od předmětných dodavatelů. Žalobce sice některé pochybnosti v žalobě rozporuje a záměrně bagatelizuje (např. „jedná se pouze o technický nedostatek“ či „lze to označit za systémovou chybu“), nicméně zcela odhlíží od skutečnosti, že shora stručně shrnuté důvodné pochybnosti správce daně představují dohromady celý komplex pochybností správce daně, podle kterého správce daně nemohl rozhodnout jinak než že deklarované nároky na odpočet DPH neuznat. Žalovaný zdůraznil, že v předmětném řízení nebyl prokázán rozsah předmětných plnění ani způsob přijetí těchto plnění od dodavatelů. Posuzovaný případ se tak dle žalovaného liší od případu řešeného v usnesení SDEU ze dne 3. 9. 2020 ve věci C-610/19 Vikingo, neboť správci daně nevznikly „pouze“ pochybnosti o osobách dodavatelů, nýbrž o deklarovaném rozsahu předmětných plnění a způsobu jejich dodání. Závěry uvedené v usnesení SDEU ve věci Vikingo tudíž dle žalovaného nelze aplikovat, žalovaný rovněž odkázal na judikaturu Nejvyššího správního soudu.
17. K nepřezkoumatelnosti napadeného rozhodnutí uvedl žalovaný následující. Žalovaný se vymezil vůči tvrzení žalobce, že žalovaný ani správce daně se „...*vůbec nezabývali otázkou poskytnutí úklidových služeb...*“, toto tvrzení žalobce je v extrémním rozporu s odůvodněním napadeného rozhodnutí a ostatně i s výzvou k prokázání skutečností, kdy žalobce byl správcem daně vyzván k prokázání skutečností týkajících se mimo jiné i zdanitelných plnění týkajících se zajištění úklidu (veškeré přijaté doklady, které zmiňuje žalobce na straně 14 žaloby, odůvodnění výzvy k prokázání skutečností obsahuje). Žalovaný uvedl, že pochybnosti správce daně, se kterými se následně plně ztotožnil i žalovaný, se vztahují jak k zajištění pořadatelských služeb (popř. zprostředkování pořadatelů), tak i k zajištění úklidu. Žalobci se tyto pochybnosti odstranit nepodařilo, protože tak i v případě nároků na odpočet DPH týkajících se zajištění úklidu bylo namístež tyto nároky na odpočet DPH žalobci nepřiznat. Žalobce kromě zcela nevěrohodných a obecných prohlášení jednatelů předmětných dodavatelů v zásadě žádné důkazní prostředky k úklidovým službám nepředložil, tudíž ani nemohly být ze strany správce daně, resp. žalovaného, hodnoceny.
18. K porušení zásady neutrality DPH žalovaný konstatoval, že žalobce neprokázal, kdo předmětná zdanitelná plnění poskytl či dodal, jedná se přitom o jednu z hmotněprávních podmínek, při jejímž nedodržení dochází právě k narušení neutrality DPH. Dle žalovaného je to tedy žalobce, kdo princip neutrality DPH porušil.
19. Žalovaný navrhl, aby soud žalobu zamítl.

III. Posouzení žaloby

Shodu s prvopisem provedla: S. K.

20. Na základě podané žaloby přezkoumal Městský soud v Praze napadené rozhodnutí, jakož i řízení, které jeho vydání předcházelo, a to v mezích žalobcem uplatněných žalobních bodů, přičemž vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu [§ 75 s. ř. s.]. Soud o věci rozhodl bez nařízení ústního jednání postupem podle § 51 odst. 1 s. ř. s., neboť účastníci takový postup soudu akceptovali.
21. Žaloba není důvodná.
22. Při posouzení věci soud vyšel z následující právní úpravy:
23. Podle § 72 odst. 1 ZDPH „*plátce je oprávněn k odpočtu daně na vstupu u přijatého zdanitelného plnění, které v rámci svých ekonomických činností použije pro účely uskutečňování*
- a) zdanitelných plnění dodání zboží nebo poskytnutí služby s místem plnění v tuzemsku,*
 - b) plnění osvobozených od daně s nárokem na odpočet daně s místem plnění v tuzemsku,*
 - c) plnění s místem plnění mimo tuzemsko, pokud by měl nárok na odpočet daně, jestliže by se uskutečnila s místem plnění v tuzemsku,*
 - d) plnění uvedených v § 54 odst. 1 písm. a) až j), l) až u) a y) a v § 55 s místem plnění ve třetí zemi, nebo pokud jsou taková plnění přímo spojena s vývozem zboží, nebo*
 - e) plnění uvedených v § 13 odst. 9 písm. a), b), d) a e) a v § 14 odst. 5.“*
24. Podle § 73 odst. 1 ZDPH „*pro uplatnění nároku na odpočet daně je plátce povinen splnit tyto podmínky:*
- a) při odpočtu daně, kterou vůči němu uplatnil jiný plátce, mít daňový doklad,*
 - b) při odpočtu daně, kterou plátce uplatnil při poskytnutí zdanitelného plnění osobou povinnou k dani neusazenou v tuzemsku nebo jiným plátcem, anebo kterou plátce uplatnil při pořízení zboží z jiného členského státu, daň přiznat a mít daňový doklad; nemá-li plátce daňový doklad, lze nárok prokázat jiným způsobem,*
 - c) při odpočtu daně při dovozu zboží, je-li plátce povinen tuto daň přiznat podle § 23 odst. 2 až 4, daň přiznat a mít daňový doklad,*
 - d) při odpočtu daně při dovozu zboží, není-li plátce povinen postupovat podle § 23 odst. 2 až 4, vyměřenou daň zaplatit a mít daňový doklad, nebo*
 - e) při odpočtu daně, kterou plátce uplatnil v případě plnění podle § 13 odst. 4 písm. b), daň přiznat a mít daňový doklad; nemá-li plátce daňový doklad, lze nárok prokázat jiným způsobem.“*
25. Podle § 92 odst. 3 daňového řádu „*daňový subjekt prokazuje všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v řádném daňovém tvrzení, dodatečném daňovém tvrzení a dalších podáních.“*
26. Podle § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu „*správce 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.“*
27. Podle § 145 odst. 2 daňového řádu „*pokud lze důvodně předpokládat, že bude daň doměřena, může správce daně vyzvat daňový subjekt k podání dodatečného daňového tvrzení a stanovit náhradní lhůtu. Nevyhoví-li daňový subjekt této výzvě ve stanovené lhůtě, může správce daně doměřit daň podle pomůcek.“*

28. Soud se nejprve vypořádá s námitkou nezákonnosti stanovení penále dle § 251 daňového řádu. Soud na tomto místě odkazuje na rozsudek Nejvyššího správního soudu, č. j. 5 Afs 117/2019-22, ze dne 30. 4. 2021, ve kterém Nejvyšší správní soud shrnul dosavadní judikaturu a vyjádřil se k povinnosti vydat výzvu dle § 145 odst. 2 daňového řádu následovně: „K výkladu citovaného ustanovení se Nejvyšší správní soud vyjádřil především v již zmiňovaném usnesení rozšířeného senátu ze dne 16. 11. 2016, č. j. 1 Afs 183/2014 – 55, když konstatoval, že zákonodárce vytvořil za účelem dosažení pokud možno správného stanovení daně jistou hierarchii postupů správce daně. Dále rozšířený senát uvedl: „Výše uvedenou hierarchii definovanou zákonodárcem a odpovídající i ústavním kautelám nabádajícím k šetření autonomie jedince a ke zdrženlivosti při uplatňování razantních vrchnostenských oprávnění veřejné moci je při výkladu daňového řádu třeba respektovat. Pokud se tedy správce daně jinak než na základě daňové kontroly (zejména z poznatků při správě jiných daní, z informací od jiných orgánů či soukromých subjektů či z vlastní vyhledávací činnosti) dozví o skutečnostech či důkazech nasvědčujících tomu, že by daňovému subjektu měla být určitá daň doměřena, je zásadně povinen daňový subjekt o tom zpravit a vyzvat jej k podání dodatečného daňového tvrzení. Jen výjimečně, pokud by samotné zpravení daňového subjektu o tom, jaké informace má správce daně k dispozici, mohlo vést ke zmaření cíle správy daní, tedy správného stanovení daně, lze od výzvy k podání dodatečného daňového tvrzení upustit a bez dalšího u daňového subjektu zahájit daňovou kontrolu. O takové případy se bude jednat zejména tehdy, bude-li mít správce daně poznatky ukazující na předchozí podvodné jednání daňového subjektu související se zjištěnými informacemi či na to, že daňový subjekt by se snažil následným jednáním (typicky úpravami svých povinných evidencí nebo jinými kroky nepřijatelně zakrývajícím skutečný stav věci) zmařit správné stanovení daně. (...) Ustanovení § 143 odst. 3 a § 145 odst. 2 daňového řádu se přirozeně neuplatní tehdy, zahajuje-li správce daně daňovou kontrolu bez konkrétních důvodů vztažených ke kontrolovanému daňovému subjektu.“

Na uvedené usnesení následně navázal Nejvyšší správní soud rozsudkem ze dne 21. 12. 2016, č. j. 1 Afs 183/2014 – 65, v němž mimo jiné uvedl, že za situace, kdy správce daně měl určité indicie, že daňové tvrzení daňového subjektu bylo neúplné nebo nesprávné, je nejprve třeba posoudit, zda na základě těchto indicií bylo možné důvodně předpokládat, že bude daň doměřena. Správce daně totiž nemůže výzvu vydávat libovolně bez jakéhokoli důvodu, aby pouze formálně prodloužil lhůtu, v níž je oprávněn prověřovat daňovou povinnost. „Pro prodloužení lhůty pro stanovení daně musí mít správce daně věcné, nikoli jen formální důvody. Ve výzvě proto musí objasnit důvody, na základě nichž mu vzniklo důvodné podezření, že dojde k doměření daně (požadavek na řádné odůvodnění vyplývá také z § 102 odst. 2 daňového řádu, neboť výzva podle § 145 odst. 2 citovaného zákona je rozhodnutím, k požadavkům na náležitosti výzvy viz např. rozsudek ze dne 20. 5. 2015, č. j. 4 Afs 54/2015 - 21). Jen v takovém případě může daňový subjekt na výzvu náležitě reagovat a případné podezření správce daně buď potvrdit, nebo vyvrátit.“ Opačný výklad by neodpovídal smyslu usnesení rozšířeného senátu, který své závěry formuloval s cílem šetřit práva daňového subjektu.“

29. Srovnáme též s rozsudkem Nejvyššího správního soudu ze dne 2. 3. 2016, č. j. 6 Afs 79/2015 - 39, publ. pod č. 3398/2016 Sb. NSS: „Výzvu k podání dodatečného daňového přiznání však správce daně vydá pouze tehdy, pokud již v této fázi řízení disponuje natolik silnými poznatkami, z nichž lze vytvořit důvodný předpoklad o doměření daně, tedy o nesprávnosti současné poslední známé daně. Pokud má správce daně pouze jisté indicie, z nichž ještě nelze zformulovat dostatečně spolehlivý závěr ohledně toho, zda je poslední známá daň nesprávná, pak namísto vydání výzvy k podání dodatečného daňového přiznání přistoupí k zahájení daňové kontroly, v níž tyto své poznatky prověří.“ Ve světle citované judikatury

posoudil soud, zda před zahájením daňové kontroly disponoval správce daně důvodným předpokladem pro doměření daně, tedy zda disponoval podklady, které by mu umožňovaly vydat řádně odůvodněnou výzvu dle § 145 odst. 2 daňového řádu. Ze spisového materiálu vyplývá, že před zahájením daňové kontroly disponoval správce daně pouze obecnými informacemi o předmětných dodavatelích žalobce (informace zapsané ve veřejném rejstříku) a výpisy z bankovního účtu. Správce daně tak dle názoru soudu disponoval pouze podezřením, ovšem k důvodnému předpokladu, že se plnění neuskutečnila tak, jak deklarují daňové doklady, bylo zapotřebí dalšího rozsáhlého dokazování. Soud zde přisvědčuje názoru žalovaného, že správce daně neměl před zahájením daňové kontroly onen důvodný předpoklad neboli takové poznatky, na základě kterých by mohl řádně odůvodnit výzvu k doložení dodatečných daňových příznání dle ustanovení § 145 odst. 2 daňového řádu a správce daně byl oprávněn zahájit daňovou kontrolu bez vydání této výzvy.

30. Soud na tomto místě shrnuje, že předmětem daného řízení je situace, kdy žalobce se před správcem daně domáhal nároku na odpočet daně ve smyslu § 72 a násl. ZDPH ze služeb, které přijal od svých dodavatelů společnosti KIT, Rompehielos, Ordenara, Mirar Primo, TRATO, TIPCARs. Daňové orgány však dospěly k závěru, že žalobce neprokázal rozsah předmětných plnění a způsob přijetí předmětných plnění od deklarovaných dodavatelů.
31. Soud se dále zabýval námitkou žalobce, v níž správci daně vytýkal, že neunesl důkazní břemeno a neprokázal důvodné pochybnosti o jeho daňovém tvrzení. V této souvislosti soud odkazuje na ustálenou judikaturu Nejvyššího správního soudu, jež je založena na názoru, že správce daně je povinen prokázat, že o souladu daňových tvrzení daňového subjektu se skutečností existují „vážné a důvodné pochyby“ (srov. rozsudek NSS ze dne 30. 1. 2008, č. j. 2 Afs 24/2007 – 119, č. 1572/2008 Sb. NSS). Správce daně je proto povinen označit skutečnosti, na jejichž základě hodnotí předložené listiny jako nevěrohodné, neúplné, neprůkazné či nesprávné. Jen tak může unést své zákonné důkazní břemeno (srov. rozsudek NSS ze dne 22. 10. 2008, č. j. 9 Afs 30/2008 – 86). Správce daně ve výzvě k prokázání skutečností, č. j. 1628904/18/2809-60564-609291 ze dne 16. 10. 2018 (dále též „Výzva“) do detailu vysvětlil, v čem spočívaly jeho pochybnosti, které vyplynuly jednak z žalobcem předložených důkazních prostředků a z žalobcových tvrzení, a rovněž z vyhledávací činnosti správce daně. Soud ověřil, že správce daně ve Výzvě označil a prokázal existenci konkrétních pochybností o věrohodnosti žalobcových tvrzení, a následně zcela oprávněně vyzval žalobce, aby předložil důkazní prostředky o tom, že jim vykázaná přijatá plnění přijal od dodavatelů deklarovaných na příslušných daňových dokladech, čímž správce daně přenesl důkazní břemeno zpět na žalobce.
32. Pro úplnost soud odkazuje i na rozsudek ze dne 22. 8. 2013, č. j. 1 Afs 21/2013 - 66, ve kterém Nejvyšší správní soud popsal rozložení důkazního břemene následovně: *„[d]aňové řízení je postaveno na zásadě, že daňový subjekt má jednak povinnost daň přiznat (břemeno tvrzení) a jednak povinnost toto své tvrzení prokázat (břemeno důkazní). [...] Svá tvrzení daňový subjekt prokazuje zejména svým účetnictvím a jinými povinnými evidencemi a záznamy (srov. např. rozsudky NSS ze dne 26. 9. 2012, čj. 8 Afs 14/2012 - 65, ze dne 30. 1. 2008, čj. 2 Afs 24/2007 - 119, č. 1572/2008 Sb. NSS, ze dne 16. 7. 2009, čj. 1 Afs 57/2009 - 83, nebo ze dne 8. 7. 2010, čj. 1 Afs 39/2010 - 124). I když daňový subjekt předloží formálně bezvadné účetní doklady, správce daně může ve smyslu § 31 odst. 8 písm. c) zákona o správě daní, respektive § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu, vyjádřit pochybnosti týkající se věrohodnosti, průkaznosti, správnosti či úplnosti účetnictví a jiných povinných záznamů. V tomto ohledu*

správce daně tíží důkazní břemeno ve vztahu k důvodnosti jeho pochyb. Správce daně nemá povinnost prokázat, že údaje o určitém účetním případě jsou v účetnictví daňového subjektu zaznamenány v rozporu se skutečností, je však povinen prokázat, že o souladu se skutečností existují „vážné a důvodné pochyby“ (srov. cit. rozsudek čj. 2 Afs 24/2007 - 119). Správce daně je proto povinen označit konkrétní skutečnosti, na jejichž základě hodnotí předložené evidence jako nevěrohodné, neúplné, neprůkazné či nesprávné. Jen tak může unést své zákonné důkazní břemeno (viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 22. 10. 2008, čj. 9 Afs 30/2008 - 86). Pokud správce daně shora uvedené skutečnosti prokáže, důkazní břemeno přechází zpět na daňový subjekt, který je povinen doložit pravdivost svých tvrzení a průkaznost, věrohodnost a správnost účetnictví ve vztahu k danému obchodnímu případu, popř. svá tvrzení korigovat. Tyto skutečnosti bude daňový subjekt prokazovat zpravidla jinými důkazními prostředky než vlastním účetnictvím (srov. cit. rozsudky Nejvyššího správního soudu čj. 1 Afs 39/2010 - 124, či čj. 2 Afs 24/2007 - 119).“ K obdobným závěrům dospěl Nejvyšší správní soud i např. v rozsudcích ze dne 30. 9. 2015, č. j. 2 Afs 193/2015 - 70, ze dne 12. 2. 2015, č. j. 9 Afs 152/2013 - 49, ze dne 14. 12. 2016, č. j. 4 Afs 179/2016 - 60, či ze dne 18. 1. 2012, č. j. 1 Afs 75/2011 - 62, ze dne 4. 2. 2021, č. j. 7 Afs 224/2020 - 31.

33. Co se týče prokázání oprávněnosti nároku na odpočet DPH, konkrétní obsah důkazního břemene vychází zejména z příslušných ustanovení daňového práva hmotného, v posuzovaném případě z § 72 odst. 1 věty první ZDPH, podle něhož má plátce daně nárok na odpočet daně, pokud přijatá zdanitelná plnění použije pro uskutečnění své ekonomické činnosti, a z § 73 odst. 1 ZDPH, dle kterého pro uplatnění nároku na odpočet daně je plátce povinen mít daňový doklad. Dle ustanovení § 29 odst. 1 písm. a), f) ZDPH, přitom daňový doklad musí obsahovat též označení osoby, která uskutečňuje plnění, údaj o rozsahu a předmětu zdanitelného plnění (viz i čl. 226 odst. 6 směrnice Rady 2006/112/ES ze dne 28. 11. 2016 o společném systému daně z přidané hodnoty). Uvedené formální podmínky pro přiznání nároku na odpočet je zároveň nutno vykládat v souladu s judikaturou správních soudů tak, že: *„prokazování nároku na odpočet daně je sice prvotně záležitostí dokladovou, současně je však třeba respektovat soulad skutečného stavu se stavem formálně právním. Proto ani doklady se všemi požadovanými náležitostmi nemusí být podkladem pro uznání nároku na odpočet, není-li zároveň prokázáno, že k uskutečnění zdanitelného plnění fakticky došlo, resp. došlo tak, jak je v dokladech deklarováno“* (viz rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 27. 1. 2012, č. j. 8 Afs 44/2011 - 10, ze dne 4. 2. 2021, č. j. 7 Afs 224/2020 - 31).
34. Daňový subjekt tedy svá tvrzení zpravidla prokazuje předložením účetnictví nebo jiných povinných evidencí a záznamů, avšak daňové a účetní doklady, příp. jiné listiny, mohou být dostatečným důkazem jenom v případě, kdy není pochyb o tom, že plnění bylo poskytnuto tak, jak daňový subjekt deklaroval. I v případě předložení formálně správných účetních dokladů, správci daně mohou vzniknout pochybnosti o věrohodnosti, průkaznosti, správnosti či úplnosti účetnictví nebo jiné evidence. Soud na tomto místě předně v obecné rovině uvádí, že v daném případě správce daně zjistil již formální nesrovnalosti v předloženém účetnictví žalobce, a to ohledně dat uskutečnění zdanitelných plnění uvedených na daňových dokladech, která v případě předmětu plnění - zajištění pořadatelů nekorespondovala s daty domácích utkání na hradeckém zimním stadionu, při kterých měly být pořadatelské služby poskytovány. Správní orgány byly zcela správně přesvědčeny, že na předložených daňových dokladech měla být vepsána totožná data jak pro dobu konání zápasu/akce (tj. kdy měli pořadatelé vykonat práci), tak pro dobu, kdy byla žalobci poskytnuta služba (tj. kdy došlo k poskytnutí pořadatelů pro zápas/akci);

neboť data uskutečnění zdanitelných plnění by dle § 21 odst. 3 ZDPH měla být den poskytnutí služby, tj. den uskutečněné pořadatelské akce. Soud toliko upozorňuje, že správní orgány nehodnotily jako významnou skutečnost pro posouzení merita věci to, jaké datum bylo vepsáno na dokladu, jako datum jeho vyhotovení; nicméně tato námitka žalobce bude blíže soudem posouzena v bodě 37. tohoto rozsudku. Jak již bylo uvedeno výše, soud se plně ztotožnil s daňovými orgány v tom, že ze zjištění správce daně plynou zřejmé pochybnosti o rozsahu a způsobu, jakým bylo žalobcem deklarované plnění uskutečněno. Soud taktéž pro stručnost odkazuje na body [21] až [30] odůvodnění žalobou napadeného rozhodnutí, kde žalovaný podrobně popsal konkrétní zjištění, které vedly k pochybnostem o uskutečnění předmětných služeb v souladu s předloženými daňovými doklady.

35. Žalobce se v rámci druhého žalobního bodu vůči těmto skutkovým zjištěním daňových orgánů vymezil, kdy se vyjádřil ke skutečnostem ohledně kontaktního telefonního čísla dodavatelů TIPCARS a Mirar Primo, zveřejňování účetních závěrek dodavatelů ve sbírce listin obchodního rejstříku, k tzv. virtuálnímu sídlu dodavatelů, povinnosti dodavatele zřizovat webové stránky či obecně se veřejně prezentovat, a k domněnce správce daně, že dotyční dodavatelé jsou ovládaní jedinou osobou. Žalobce v zásadě uvedl, že zjištěné skutečnosti nepředstavují překážku pro vznik nároku na odpočet daně. Žalobce byl přesvědčen, že splnil veškeré formální a hmotněprávní podmínky pro nárok na odpočet daně. Soud na tomto místě opět jen v obecné rovině konstatuje, že z obsahu správního spisu vyplývá, že správce daně zjistil celou řadu skutečností, které ve svém souhrnu jednoznačně vedly k závěru o pochybnostech, zda k uskutečnění předmětného zdanitelného plnění došlo v rozsahu a způsobem deklarovaným na daňových dokladech; přičemž i tato námitka je soudem podrobně vypořádána níže zejména v bodech 36. a 37. tohoto rozsudku. Správce daně zaslal žalovanému Výzvu, čímž na něj přenesl důkazní břemeno a dal šanci pochybnosti správce daně rozptýlit, žalobce ovšem oprávněnost nároku na odpočet DPH neprokázal.
36. Dále žalobce tvrdil, že správní orgány dezinterpretují obsah výpovědi svědků. Žalobce vytýkal, že správce daně zjevné rozpory v tvrzení svědka R. neodstranil dalšími dotazy nebo dalším dokazováním, ale naopak na rozporuplné výpovědi svědka R. založil nesprávný závěr, že pan R. jednal jménem žalobce. Žalobce naopak v průběhu daňového řízení a v žalobě tvrdil, že svědek R. jednal za jednotlivé dodavatele či z jejich pověření. Soud ze správního spisu přezkoumal závěry správce daně učiněné na základě výpovědi svědka R. Výslech svědka R. byl proveden na návrh žalobce, žalobce jej označil jako osobu, která jednala za jednotlivé dodavatele. Při své výpovědi svědek dne 22. 1. 2019 uvedl, že zajišťoval převzetí hotovosti, její bezpečnosti a vyplacení částek spolupracovníkům, tyto činnosti činil v období říjen 2017 až březen 2018 pro nějaké společnosti, na jejichž názvy si nevzpomněl. Na otázku správce daně, kolik společností svědek takto zastupoval, odpověděl „*myslím, že dvě, nejsem si jistý*“. Přestože svědek vypověděl, že zajišťoval činnosti (pro nejméně dvě) společnosti, jež měly být dodavateli žalobce, nebyl schopen uvést žádné bližší podrobnosti o těchto společnostech, např. kdo je jednatel těchto společností, jaká je jejich faktická činnost, kde ji provádějí, kde mají sídlo apod. Svědek uvedl toliko, že jednatelky byly Maďarky. Na otázku správce daně, kdo mu udělil zmocnění za jednotlivé společnosti (dodavatelé) jednat, svědek uvedl, že to byl pan B. (pozn. soudu jednatel žalobce). K navázání spolupráce s dodavateli, mělo dle výpovědi svědka dojít přes mobilní telefon, kdy ho kontaktoval pan B. „*na základě jakoby jednatelů, které on má na shánění spolupracovníků*“. Na otázku správce daně, zda zmocnění platí v současnosti, svědek

odpověděl kladně, zároveň na další otázku, zda svědek v současnosti zastupuje ve vztahu k žalobci další společnosti, svědek odpověděl záporně. Výpověď svědka soud taktéž shledal vnitřně rozpornou a přisvědčuje žalobci, že svědek evidentně nepochopil smysl některých dotazů. Soud ovšem konstatuje, že výpověď svědka R. (provedena na návrh žalobce) svou rozporuplností rozhodně nemůže přispět k unesení důkazního břemene žalobcem, a spíše naopak prohlubuje pochybnosti o poskytnutí plnění uvedenými dodavateli. Soud přisvědčuje názoru správce daně a žalovaného, že z výpovědi svědka R. vyplývá, že neměl žádné zmocnění od dodavatelů, s žádným z jednatelů nejednal, neřešil žádné záležitosti dodavatelů, nic o nich nevěděl, a to ani jejich názvy, peníze jim nepředával, veškeré doklady (např. seznamy jednotlivých pracovníků) a peníze přebíral svědek od pana B. a zase mu je vracel. Správní orgány dle názoru soudu tak dospěly ke správnému a logickému závěru, že pořadatelské a úklidové služby nedodávali jednotliví žalobcem označení dodavatelé, ale služby byly panem R. a jednotlivými pracovníky dodávány přímo žalobci. Nad to nelze skutečnost, že svědek nedokázal adekvátně reagovat na dotazy správce daně hodnotit k tíži daňových orgánů. Hodnocení této svědecké výpovědi daňovými orgány soud neshledal účelové a vedené snahou ji (dez)interpretovat v neprospěch žalobce, naopak soud provedené hodnocení považuje za logicky vyargumentované i v souladu s ostatními v řízení provedenými důkazy. Soud pro stručnost odkazuje na podrobné hodnocení výpovědi svědka žalovaným v bodě [28] žalobou napadeného rozhodnutí, s nímž se ztotožňuje. Dále soud konstatuje, že ani svědeckými výpověďmi žalobcem specifikovanými pořadateli, a to pana H., pana R., pana P. a pana B. nebylo prokázáno žalobcem uplatněné daňové tvrzení. Výše uvedení svědci sice uvedli, že měli podepsány dohody o provedení práce s nějakými společnostmi, přičemž zmínili názvy tří dodavatelů, tyto dohody však podepsali s panem R.; soud shodně s daňovými orgány akcentuje, že tito svědci shodně vypověděli, že prováděli pořadatelské služby přímo pro žalobce nikoli, že by je vykonávali jménem žalobcových dodavatelů; soud opět pro stručnost odkazuje na podrobné hodnocení výpovědi zmíněných svědků na bod [27] žalobou napadeného rozhodnutí. Soud tedy neshledal důvodnou námitku žalobce, že správní orgány dezinterpretují obsah výpovědi svědků v neprospěch žalobce, ani námitku nezákonného hodnocení důkazů. Pro úplnost soud upozorňuje, že správce daně prostřednictvím mezinárodních dožadání zajistil výslechy žalobcem označených jednatelů dodavatelů, z nichž vyplynulo, že tito neznají dodavatele, jejichž jednateli mají být, nejednají za ně, neznají žalobce, nevědí ničeho o spolupráci mezi dodavateli a žalobcem, soud opět odkazuje na pregnantní vypořádání žalovaného s výslechy jednatelů dodavatelů v bodě [29] žalobou napadeného rozhodnutí.

37. Co se týče argumentace žalobce, že jako datum uskutečnění zdanitelného plnění bylo uváděno datum shodné se dnem vystavení daňového dokladu, které ovšem neodpovídalo dni uskutečnění akce (hokejového utkání), a dle žalobce se jedná pouze o systémovou chybu fakturace, uvádí soud následující. Tato správcem daně zjištěná nesrovnalost sice sama o sobě nevypovídá o tom, že by příslušné plnění skutečně nebylo poskytnuto, avšak v souhrnu s ostatními zjištěními správce daně jako shora popsané svědecké výpovědi, neaktivní telefonní čísla uvedená v rámcových smlouvách jako telefonní čísla, jejichž prostřednictvím se měly domlouvat objednávky služeb, virtuální adresy dodavatelských společností, absence jejich provozoven, absence jejich webových stránek společností, jejich ovládání jedinou osobou, nezakládání zákonem stanovených dokladů dodavatelskými společnostmi do obchodního rejstříku (účetních závěrek) atp., bezesporu ve svém souhrnu prohlubují pochybnosti o fakticitě žalobcem deklarovaných plnění. Výše uvedené obdobně

platí i pro tvrzení žalobce, že provedení hotovostní úhrady za poskytnutí služby v den vystavení daňového dokladu, případně dokonce i ještě před tímto dnem, není v rozporu s uzavřenou rámcovou smlouvou, rovněž není zakázáno žádným obecně závazným právním předpisem. Správce daně přitom konstatoval, že nelogické se mu jeví i samotná ustanovení rámcových smluv k provádění plateb za poskytnuté služby v hotovosti, neboť dle jiných ustanovení rámcových smluv má být daňový doklad za pořadatelské služby vystaven až po ukončení konkrétní akce a sjednaná splatnost je 14 dnů od jeho vystavení, dle správních orgánů je tak v podstatě nemožné, aby k vyplacení pracovníků dodavatelů docházelo na místě ihned po skončení akce, a to z prostředků, které měl žalobce uhradit dodavatelům. Žalobce u této námitky zdůraznil, že v rámcové smlouvě je ujednáno, že faktura vystavená dodavatelem je splatná do 14 dnů, to znamená, že může být uhrazena kdykoliv v období 14 dnů po jejím vystavení. Soud se na tomto místě přiklání k argumentaci správních orgánů a rovněž spatřuje pochybnosti s ohledem na ustanovení o provádění plateb za poskytnuté služby v hotovosti na základě faktury, jejíž splatnost je 14 dnů od jejího vystavení až po ukončení konkrétní akce, tj. nejdříve v den akce, přičemž v hotovosti a na místě po skončení akce mají být vyplaceni pracovníci dodavatele (brigádníci). Soud přisvědčuje správním orgánům, že se jeví nepravděpodobné a podezřelé, že by dodavatelé stihli vystavit daňový doklad v den skončení akce, aby žalobce mohl v den skončení akce provést platbu v hotovosti, a aby mohli být na místě vyplaceni pracovníci dodavatelů. O logičnosti takového ustanovení sice lze polemizovat, v souhrnu s ostatními zjištěními schéma provádění plateb dle názoru soudu podporuje závěr správních orgánů, že pořadatelské služby nedodávali žalobcem označení dodavatelé, nýbrž že vše zařizoval sám žalobce nebo jím pověřené osoby (pan R., pan M.). Soud zdůrazňuje, že okolnosti provádění plateb rozhodně nejsou jedinými zjištěními, jež vedly správní orgány k tomuto závěru. Soud přisvědčuje i tvrzení správních orgánů, že z výpovědi svědka R. vyplynulo, že jednatelům dodavatelů žádné peníze nepředával, není tedy zřejmé, jak by se k nim měly platby v hotovosti za údajně poskytnuté služby, resp. částka zbývající po rozdělení odměn pracovníkům, dostat. Soud tedy na argumentaci žalobce ohledně provedení hotovostní úhrady za poskytnuté služby nevešel.

38. Soud nevešel ani na argumentaci žalobce, že žalobce nepředložil seznamy osob, v nichž byli uvedeni pořadatelé, kteří se účastnili hokejových utkání na základě smlouvy žalobce a odběratele žalobce společnosti Mountfield HK, neboť nebyl povinen takové seznamy vyhotovovat nebo archivovat, pokud společnost Mountfield HK svého práva na předložení takovýchto seznamů před hokejovým utkáním nevyužila. Správce daně a žalovaný tuto skutečnost uvedli jako další z řetězce podezřelých skutečností zakládající pochybnosti ve věci, rozhodně se však nejednalo o jediné a izolované skutkové zjištění, na kterém správní orgány osvědčily pochybnosti o rozsahu a způsobu poskytnutého plnění. Soud opět pro stručnost odkazuje na body [21] až [30] odůvodnění žalobou napadeného rozhodnutí, kde žalovaný podrobně popsal celou řadu konkrétních zjištění, které vedly k pochybnostem o uskutečnění předmětných služeb v souladu s předloženými daňovými doklady. K argumentaci žalobce ohledně čestných prohlášení jednatelů jednotlivých dodavatelů, že žalobce se na vyhotovení těchto čestných prohlášení nepodílel a není mu známo, kdo a z jakého důvodu tato čestná prohlášení opatřil falzifikovanými ověřovacími doložkami, uvádí soud opět, že tato skutečnost v souhrnu s ostatními zjištěními správce daně prohlubuje pochybnosti o poskytnutém plnění. Soud k čestným prohlášením jednatelů dodavatelů doplňuje, že tato navíc vykazovala množství dalších podstatných vad jako např. absence dat jejich vypracování, rozpory v nich uvedených datech poskytnutých služeb,

datech rámcových smluv, na které odkazují. Soud k výtce žalobce, že nelze v jeho neprospěch hodnotit, že jeho dodavatelé se stali po uplynutí rozhodných zdaňovacích období nespolehlivými plátcí DPH, konstatuje, že daňové orgány tuto skutečnost zmínily toliko pro dokreslení zjištěného skutkového stavu, resp. nespolehlivosti dodavatelů, rozhodně se nejednalo o nosný důvod meritorního rozhodnutí.

39. Soud shrnuje, že námitku žalobce ohledně neunesení důkazního břemene správcem daně a žalovaným považuje za zcela nedůvodnou, správce daně zjistil celou řadu skutečností, které ve svém souhrnu jednoznačně vedly k závěru o důvodných a vážných pochybnostech, zda k uskutečnění předmětného zdanitelného plnění došlo v rozsahu a způsobem deklarovaným na daňových dokladech. Správce daně zaslal žalovanému Výzvu, čímž na něj přenesl důkazní břemeno a dal mu šanci pochybnosti správce daně rozptýlit, žalobce ovšem nepředložil žádný důkazní návrh, jenž by byl s to tyto pochybnosti správních orgánů rozptýlit. Žalobce tedy oprávněnost nároku na odpočet DPH v souladu s ustanoveními § 72 a 73 ZDPH neprokázal, zejména neprokázal, že předmětné služby přijal od dodavatelů uvedených na daňových dokladech v deklarovaném rozsahu a deklarovaným způsobem.
40. Soud se dále vyjádří k žalobcem citované judikatuře Soudního dvora Evropské unie, zejména k usnesení SDEU ve věci C-610/19 Vikingo Fővállalkozó Kft. ze dne 3. 9. 2020, ve kterém SDEU vyslovil, že: *„Skutečnost, že předmětné zboží ve věci v původním řízení nevyrobil ani nedodal vystavitel faktur ani jeho subdodavatel, a to zejména proto, že posledně uvedení neměli k dispozici potřebné materiální a lidské zdroje, však nepostačuje k tomu, aby mohl být učiněn závěr, že k předmětným dodáním zboží nedošlo, a aby mohl být společnosti Vikingo odepřen nárok na odpočet, jelikož tato skutečnost může být důsledkem jak podvodného zatajování dodavatelů, tak pouhého využití subdodavatelů (v tomto smyslu viz rozsudky ze dne 6. září 2012, Tóth, C-324/11, EU:C:2012:549, bod 49, a ze dne 13. února 2014, Maks Pen, C-18/13, EU:C:2014:69, bod 31)... Z toho vyplývá, že i když zboží dotčené ve věci v původním řízení nevyrobil ani nedodal vystavitel faktur a nebyla určena totožnost osoby, od které bylo toto zboží skutečně pořízeno, předmětná plnění jsou dodáním zboží ve smyslu výše uvedeného článku, pokud naplňují objektivní kritéria, na kterých se uvedený pojem zakládá, a nejsou provázena únikem na DPH (v tomto smyslu viz rozsudek ze dne 21. listopadu 2013, Dixons Retail, C-494/12, EU:C:2013:758, body 20 až 22, jakož i obdobně rozsudek ze dne 17. října 2019, Unitel, C-653/18, EU:C:2019:876, body 22 a 23).“* Jinak řečeno i v případě, kdy daňový subjekt neprokáže, že mu zboží dodal deklarovaný dodavatel, nýbrž ze skutkových okolností případu vyplyne, že mu ve skutečnosti zboží dodal jiný dodavatel či dodavatel, jehož totožnost nebyla určena, nelze daňovému subjektu odepřít odpočet DPH na vstupu, pokud předmětná plnění naplňují objektivní kritéria pojmu dodání zboží (či služeb), a nejsou provázena únikem na DPH. Soud konstatuje, že výše citované usnesení se vztahuje na případ, kdy byl nárok na odpočet DPH odepřen pouze z důvodu, že daňový subjekt neunesl důkazní břemeno ohledně osoby dodavatele. V předmětném řízení ovšem žalobce neunesl důkazní břemeno nejen ohledně osoby dodavatele, ale i ohledně rozsahu a způsobu přijetí předmětných plnění, v takovém případě závěry uvedené v usnesení SDEU ve věci Vikingo nejsou příléhavé (srov. též rozsudek Nejvyššího správního soudu, č. j. 6 Afs 305/2018 – 43, ze dne 30. 1. 2019 a rozsudek Nejvyššího správního soudu, č. j. 7 Afs 194/2019 – 43, ze dne 13. 8. 2020). Soud rovněž konstatuje, že shora uvedené usnesení na posuzovaný případ nedopadá i z důvodu, že osoba dodavatele nezůstala neznámou, jelikož správní orgány byly přesvědčeny a ze správního spisu vyplynulo, že osobou dodavatele nebyla žádná jiná osoba než žalobce sám. Soud přisvědčil názoru daňových orgánů, že

deklarovaní dodavatelé byli žalobcem formálně vloženým článkem, aby si žalobce mohl uplatňovat nároky na odpočet, které by nemohl uplatňovat, pokud by přijímal práce od jednotlivých pořadatelů, kteří nebyli plátcí DPH. Jak vyplývá z výše citovaného usnesení SDEU: „Je však třeba připomenout, že boj proti daňovým únikům, vyhýbání se daňovým povinnostem a případným zneužitím je cílem uznaným a podporovaným směrnicí 2006/112 a Soudní dvůr opakovaně rozhodl, že se právní subjekty nemohou dovolávat unijních právních norem podvodně nebo zneužívajícím způsobem. Vnitrostátní orgány a soudy tedy musí nárok na odpočet daně odeprít, je-li na základě objektivních okolností prokázáno, že k uplatnění tohoto nároku došlo podvodně nebo zneužívajícím způsobem.“

41. K argumentaci žalobce ohledně zásady neutrality DPH a námitce, že jakmile má správce daně k dispozici údaje potřebné k tomu, aby určil, že jsou splněny věcné hmotněprávní podmínky pro nárok na odpočet DPH, nemůže vyžadovat splnění dalších podmínek, které by mohly vést k tomu, že by tento nárok nebylo možné uplatnit, konstatuje soud následující. Jak soud již uvedl výše, podmínky přiznání uplatněného nároku na odpočet DPH (hmotněprávní podmínky) vyplývají z příslušných ustanovení daňového práva hmotného, v posuzovaném případě z § 72 odst. 1 věty první ZDPH, podle něhož má plátce daně nárok na odpočet daně, pokud přijatá zdanitelná plnění použije pro uskutečnění své ekonomické činnosti, a z § 73 odst. 1 ZDPH, dle kterého pro uplatnění nároku na odpočet daně je plátce povinen mít daňový doklad. Soud při vypořádání této námitky předně upozorňuje, že se již výše zabýval posouzením ustanovení § 29 odst. 1 písm. a), f) ZDPH, na něž soud pro stručnost na tomto místě odkazuje. Jelikož se soud ztotožnil se závěry správních orgánů, že žalobce neprokázal, kdo předmětná zdanitelná plnění poskytl, ani rozsah a způsob přijetí zdanitelného plnění, čímž nesplnil podmínky pro nárok na odpočet DPH, sám žalobce princip neutrality DPH porušil. Soud poznamenává, že žalobce neprokázal oprávněnost nároku na odpočet DPH ani formálně tj. daňovými doklady, když správcem daně byly zjištěny nesrovnalosti mimo jiné i v datech uskutečnění plnění a konání hokejových utkání, a v daňových dokladech nebyl uveden rozsah poskytnutých služeb, ani na základě jiných než daňových dokladů. Námitky žalobce ohledně splnění hmotněprávních podmínek pro nárok na odpočet DPH jakož i argumentaci zásadou neutrality DPH považuje soud za nedůvodnou.
42. Soud se dále vypořádá s námitkou žalobce, že žalobou napadené rozhodnutí a rozhodnutí správce daně je zčásti nepřezkoumatelné pro nedostatek důvodů, a to v rozsahu přijatých zdanitelných plnění spočívajících v úklidových službách a nároku na odpočet s nimi související, který nebyl shledán oprávněným bez jakéhokoliv zdůvodnění. Žalobce namítal, že správce daně ani žalovaný se vůbec nezabývali otázkou poskytnutí úklidových služeb žalobci (viz. přijaté daňové doklady č. 1710233, č. 20180042, č. 2017165, č. 2017171, č. 2017176, č. 2018021, a č. 2018039), v tomto směru nevedli žádné dokazování, a tedy neunesli své důkazní břemeno. Co se týče nepřezkoumatelnosti rozhodnutí, soud upozorňuje, že dle ustálené judikatury správních soudů je zrušení správního rozhodnutí pro nepřezkoumatelnost 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 (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 21. 12. 2006, č. j. 2 As 37/2006-63), nevypořádá se se všemi odvolacími námitkami (rozsudek Nejvyššího správního soudu 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

(rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 14. 7. 2005, č. j. 2 Afs 24/2005-44). Nepřezkoumatelným pro nedostatek skutkových důvodů pak může být podle ustálené rozhodovací praxe shledáno 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, kde není zřejmé, zda vůbec byly v řízení nějaké důkazy provedeny.

43. Soud ze správního spisu ověřil, že správce daně ve Výzvě k prokázání skutečností ze dne 16. 10. 2018 vyzval žalobce k prokázání skutečností týkajících se mimo jiné i úklidových služeb, Výzva obsahuje výčet daňových dokladů č. 1710233, č. 20180042, č. 2017165, č. 2017171, č. 2017176, č. 2018021, a č. 2018039. Pochybnosti správce daně se tedy týkaly jak zajištění pořadatelských služeb, tak zajištění úklidových služeb. Jak soud uvedl výše, správce daně přenesl důkazní břemeno na žalobce, kterému se tyto důvodné pochybnosti odstranit nepodařilo. Žalobce sice doložil prohlášení jednatelů předmětných dodavatelů, tato však byla správními orgány vyhodnocena jako nevěrohodná a obecná, s čímž se soud ztotožňuje. Soud ověřil, že jak Výzva ze dne 16. 10. 2018, tak Zpráva o daňové kontrole se vztahovaly i k úklidovým službám dodaným žalobci a z odůvodnění Zprávy je zřejmé, proč správce daně nárok na odpočet DPH žalobci nepřiznal a o jaké rozhodovací důvody je opřel. Soud rovněž konstatuje, že odůvodnění žalobou napadeného rozhodnutí se vztahuje i k úklidovým službám. Soud pro úplnost uvádí, že žalobou napadené rozhodnutí je srozumitelné a obsahuje dostatek relevantních důvodů, z nichž je zřejmé, proč se žalovaný ztotožnil s názorem správce daně a nárok na odpočet DPH žalobci nepřiznal. Uvedené je v souladu s konstantní judikaturou, podle které musí být z odůvodnění seznatelné, proč správní orgán považuje námitky účastníka za liché, mylné nebo vyvrácené, které skutečnosti vzal za podklad svého rozhodnutí, proč považuje skutečnosti předestřené účastníkem za nerozhodné, nesprávné nebo jinými řádně provedenými důkazy vyvrácené, podle které právní normy rozhodl a jakými úvahami se řídil při hodnocení důkazů (srov. např. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 24. 6. 2010, č. j. 9 As 66/2009-46, ze dne 4. 2. 2010, č. j. 7 Afs 1/2010-53, ze dne 23. 7. 2009, č. j. 9 As 71/2008-109, či ze dne 31. 3. 2004, č. j. 4 As 19/2014-35, a v neposlední řadě na rozsudek Vrchního soudu v Praze ze dne 26. 2. 1993, č. j. 6 A 48/92-23). Námitku nepřezkoumatelnosti žalobou napadeného rozhodnutí a předcházejícího rozhodnutí správce daně soud shledal nedůvodnou.
44. Soud pro úplnost navazuje na posouzení obsažené v bodě 39 tohoto rozsudku a 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, č. j. 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 nyní posuzované věci však nebylo primárně sporné, který dodavatel žalobci deklarovaná plnění dodal, nýbrž skutečnost, zda k takovým plněním fakticky došlo, když žalobce neprokázal způsob jejich provedení a ani rozsah jejich poskytnutí. Žalobce neodstranil pochybnosti správce daně a neunesl svoje důkazní břemeno právě v této otázce, když neprokázal fakticitu uskutečnění v daňovém tvrzení uplatněných 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.

45. Soud nad rámec uvedeného dodává, že podle ustálené judikatury jak správních soudů, tak Ústavního soudu, povinnost řádného odůvodnění rozhodnutí nelze mechanicky ztotožňovat s povinností poskytnout podrobnou odpověď na každý jednotlivý v žalobě uplatněný argument. Podstatné je posouzení jádra případu a poskytnout odpověď na základní námitky, které v sobě mohou v některých případech konzumovat i odpověď na námitky dílčí a související (srov. např. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 14. 2. 2013, č. j. 7 As 79/2012-54, ze dne 29. 8. 2013, č. j. 7 As 182/2012-58, ze dne 19. 2. 2014 č. j. 1 Afs 88/2013-66). Dle Ústavního soudu „není porušením práva na spravedlivý proces, jestliže obecné soudy nebudují vlastní závěry na podrobné oponentuře (a vyvracení) jednotlivě vznesených námitek, pakliže proti nim staví vlastní ucelený argumentační systém, který logicky a v právu rozumně vyloží tak, že podpora správnosti jejich závěrů je sama o sobě dostatečná“ [nález sp. zn. III. ÚS 989/08 ze dne 12. 2. 2009 (N 26/52 SbNU 247)]. Městský soud ve světle citované judikatury v dané věci postupoval, neboť vypořádal podstatu žalobních námitek a nestíhá jej tudíž povinnost reagovat i na všechny další dílčí námitky vznesené žalobcem.

V.

Závěr a rozhodnutí o nákladech řízení

46. Lze tak uzavřít, že žalobou napadené rozhodnutí bylo vydáno v souladu se zákonem a judikaturou soudů, soud ve správním řízení neshledal ani procesní pochybení, která by měla za následek nezákonnost žalobou napadeného rozhodnutí, proto soud nedůvodnou žalobu podle § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl.
47. Výrok o nákladech řízení pod bodem II. rozhodnutí je odůvodněn § 60 odst. 1 s. ř. s., neboť žalobce nebyl ve věci samé úspěšný a úspěšnému žalovanému však prokazatelné náklady řízení nad rámec běžných činností správního úřadu nevznikly, proto mu je soud výrokem pod bodem III. nepřiznal.

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). 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.

Shodu s prvopisem provedla: S. K.

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 21.12.2023

Mgr. Gabriela Bašná v.r.
předsedkyně senátu