



ČESKÁ REPUBLIKA  
ROZSUDEK  
JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátu složeném z předsedy JUDr. Ladislava Hejtmánka a soudkyň JUDr. Naděždy Treschlové a JUDr. Hany Kadaňové ve věci žalobkyně: **BELFORTE s.r.o. v likvidaci**, se sídlem Přátelství 135/80, Praha 22 – Uhřetíněves, IČ: 241 34 732, zastoupena JUDr. Matoušem Jírou, advokátem, se sídlem 28. října 1001/3, Praha 1 – Staré Město, proti žalovanému: **Odvolačí finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 427/31, Brno, v řízení o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 21. 3. 2023, č.j. 9900/23/5300-22443-712892,

**takto:**

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

**Odůvodnění:**

- [1] Žalobkyně se žalobou podanou u Městského soudu v Praze domáhala přezkoumání a zrušení rozhodnutí žalovaného ze dne 21. 3. 2023, č.j. 9900/23/5300-22443-712892 (dále jen „napadené rozhodnutí“), kterým bylo zamítnuto odvolání žalobkyně proti dodatečnému platebnímu výměru vydanému Finančním úřadem pro hlavní město Prahu dne 25. 3. 2022, pod č.j. 2384874/22/2010-52521-109395 (dále jen „dodatečný platební výměr“), a toto rozhodnutí bylo potvrzeno. Dodatečným platebním výměrem byla žalobkyni doměřena daň z přidané hodnoty za zdaňovací období duben 2016 ve výši 229.091 Kč a zároveň byla stanovena povinnost uhradit penále ve výši 45.818 Kč.
- [2] Žalobkyně v podané žalobě předně namítala, že sdělené pochybnosti správce daně nelze považovat za pochybnosti skutečně důvodné, odůvodněné a za prokázané. Namítala, že změna jednatele společnosti STYLE PROMOTION s. r. o. (dále jen „STYLE“) na občana

Shodu s prvopisem potvrzuje M. T., DiS.

ukrajinské národnosti a současná změna sídla této společnosti na virtuální sídlo, nemohla být takovou pochybností, neboť tato skutečnost nastala prakticky rok a půl poté, co žalobkyně zdanitelné plnění od společnosti STYLE přijala; stalo se tak i poté, co ve věci byla zahájena daňová kontrola. Stejně tak nemohla být dle žalobkyně takovou pochybností ani skutečnost, že společnost STYLE neměla dle daňového přiznání k dani z příjmů právnických osob za rok 2015 žádné zaměstnance, neboť zkoumaným obdobím je duben 2016. Dále uvedla, že tato společnost evidentně uskutečnění zdanitelného plnění uvedla ve svém kontrolním hlášení a výzvě správce daně k předložení listin vztahující se k této transakci vyhověla a předložila požadované podklady. Společnost STYLE tak potvrdila, že zdanitelné plnění bylo žalobkyni skutečně poskytnuto, což je potvrzeno i evidencí žalobkyně pro účely DPH. Jedná se o skutečnost ve prospěch žalobkyně, a proto nemůže být dle žalobkyně způsobilá založit jakoukoliv pochybnost. Správce daně tak neunesl své břemeno stran prokázání důvodných pochybností, které jej tížilo, čímž měla daňová kontrola a celé daňové řízení skončit.

- [3] V dalším žalobním bodu namítala, že ve výzvě odvolacího orgánu uvedená skutečnost (která byla odůvodněna skutečnostmi vyplývajícími z mezinárodních dožádání) by pravděpodobně byla způsobilá vzbudit důvodnou pochybnost o správnosti uplatněných daňových tvrzení žalobkyně, avšak tato výzva byla žalobkyni adresována až v odvolacím řízení. Dle žalobkyně však není možno v řízení o odvolání měnit či doplňovat fundamentální podmínky pro primární přenesení důkazního břemene na daňový subjekt, tj. suplovat práci správce daně na I. stupni. Žalobkyně v této souvislosti namítala, že žalovaný při přezkumu otázky existence důvodných pochybností, resp. otázky unesení důkazního břemene, postupoval značně tendenčně, když se spokojil s předložením určitých listin, jejichž obsah považoval za pravdivý, přestože již v okamžiku vznesení této námítky byla pravost a správnost listin dalšími provedenými důkazy zpochybněna. Správce daně se pak omezil pouze na skutečnosti, které svědčily v neprospěch žalobkyně. Uzavřela, že tvrzení v bodě 30. odůvodnění napadeného rozhodnutí není správné, neboť správce daně své důkazní břemeno dle ustanovení § 92 odst. 5 písm. c) zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“), v žádném případě neunesl.
- [4] Ve třetím žalobním bodu žalobkyně namítala, že daňový doklad je i po jeho zpochybnění nadále důkazem, který má svou důkazní hodnotu. Uvedla, že společnost STYLE poskytla správci daně plnou součinnost a předložila mu veškerou dokumentaci k případu, která se shodovala s dokumentací předloženou žalobkyní. Tato dokumentace tvoří ucelený řetězec listin zcela jasně prokazujících uskutečnění dané transakce. Jednoznačným důkazním prostředkem je pak dle žalobkyně písemná smlouva o koupi motorového vozidla. Kupní smlouva a daňový doklad jsou pak doplněny shodnými tvrzeními obou smluvních stran vůči správce daně, obě strany předložily správci daně evidenci pro účely DPH obsahující shodné skutečnosti a předávací protokol. V bodě 33. napadeného rozhodnutí pak sám žalovaný uvedl, že z bankovních výpisů vyplývá i provedení platby odpovídající daňovému dokladu a kupní smlouvě. Předložené podklady tak dle žalobkyně představují ucelenou dokumentaci o přijatém zdanitelném plnění a zcela odpovídají požadavkům orgánů finanční správy na to, aby subjekty byly schopny zpětně uskutečněné transakce prokázat. Dále namítala, že žalovaný nehodnotil důkazy ve vzájemném vztahu, ale pouze jednotlivě. Uvedla, že jí předložené důkazy byly potvrzeny i svědeckými výpověďmi. Namítala, že svědecká výpověď svědka M., který potvrdil nákup předmětného vozidla, byla hodnocena nesprávně bez přihlídnutí k časovému odstupu od šetřené transakce (výslech proveden v prosinci 2020,

Shodu s prvopisem potvrzuje M. T., DiS.

tj. téměř 5 let po daňovém období, které bylo předmětem kontroly) a dle žalobkyně tato výpověď koresponduje s dalšími provedenými důkazy.

- [5] Ve čtvrtém žalobním bodu pak namítala, že žalovaný nesprávně hodnotil okolnosti prodeje vozidla panu E. Uvedla, že na jednu stranu orgány správy daní odvozují svou důvodnou pochybnost od listin, jejichž pravost nebyla nikdy potvrzena a které vychází toliko z tvrzení určitého subjektu, že panu E. dodala předmětné vozidlo společnost Lsdb Trade s.r.o., na druhou stranu právě výpověď svědka E. mohla vnést světlo do otázky, zda je pravdivá verze správce daně, že vozidlo nikdy nebylo ve vlastnictví ani společnosti STYLE, ani žalobkyně, nebo verze žalobkyně, že vozidlo zakoupila od společnosti STYLE a prodala jej panu E. Zdůraznila, že správce daně opakovaně tvrdil, že prodej vozidla panu E. považuje za zcela nesporný, čímž popřel svou vlastní argumentační konstrukci, že vozidlo panu E. dodala společnost Lsdb Trade s.r.o. Dle žalobkyně správce daně naprosto pomíjí skutečnost, že daňový doklad vyvrací jeho domněnku o nabytí vozidla panem E. od společnosti Lsdb Trade s.r.o. Pokud pak žalovaný považoval za prokázané, že žalobkyně prodala předmětné vozidlo panu E., tak tímto byly jednoznačně vyvráceny pochybnosti správce daně a nezůstala zde žádná jiná pochybnost.
- [6] V posledním žalobním bodu žalobkyně uvedla, že daňová kontrola byla zahájena již dne 4. 7. 2017 protokolem o ústním jednání č.j. 1634554/17/2201-61563-307403, přičemž tato byla skončena až vydáním zprávy o daňové kontrole č.j. 488737/22/2201-61563-307403, ze dne 16. 3. 2022. Žalobkyně tak namítala překročení lhůty stanovené v ustanovení § 148 odst. 1 a 3 daňového řádu. Právo stanovit daň tak v průběhu daňové kontroly prekludovalo.
- [7] Z uvedených důvodů žalobkyně navrhovala, aby soud zrušil jak žalobou napadené rozhodnutí, tak dodatečný platební výměr.
- [8] Žalovaný v písemném vyjádření k podané žalobě navrhoval její zamítnutí. K prvním dvěma žalobními body žalovaný zrekapituloval právní úpravu k přenosu důkazního břemene. Odkázal na výzvu správce daně k prokázání skutečností ze dne 20. 12. 2019, č.j. 2362306/19/2201-61563-307403, v níž byly uvedeny konkrétní skutečnosti, které přijetí vozidla od společnosti STYLE zpochybňují tj. změna jednatele této společnosti nedlouho po zahájení daňové kontroly u žalobkyně, virtuální sídlo, neexistence provozovny a zaměstnanců; dále skutečnosti vyplývající z listin od dodavatele společnosti STYLE. K neexistenci zaměstnanců této společnosti žalovaný uvedl, že tuto skutečnost uvedl ve své svědecké výpovědi jednatel této společnosti, pan M. Žalovaný označil tyto pochybnosti za důvodné, odůvodněné i prokázané s tím, že správce daně nebyl povinen prokázat, jak se obchodní případ skutečně stal. Pochybnosti se pak jen prohloubily na základě provedených mezinárodních dožádání – zahraniční dodavatel vozidel Autohaus Dinnebier GmbH vystavil doklad pro Lsdb Trade s.r.o. s termínem dodání vozidla 20. 4. 2016, přičemž společnost Lsdb Trade s.r.o. na potvrzení o přepravě do jiného členského státu pro Autohaus Dinnebier GmbH potvrdila, že dne 20. 4. 2016 bylo vozidlo přepraveno na Slovensko a dne 22. 4. 2016 bylo přepraveno na adresu X, tj. na adresu pana E. Tato skutečnost tak mimo jiné dle žalovaného znevěrohodnila autenticitu předávacího protokolu vozidla. Společnost Lsdb Trade s.r.o. rovněž za předmětné vozidlo společnosti Autohaus Dinnebier GmbH zaplatila bankovním převodem; z bankovního účtu pak nebyla zjištěna žádná platba od společnosti STYLE. V daném případě tak chybí provázanost se společností STYLE, která měla být dle tvrzení žalobkyně dodavatelem daného vozidla. Naopak samotný prodej vozidla panu E., jakožto existence daného vozidla nebyla nikdy zpochybněna. Žalovaný uzavřel, že výzvou ze dne 20. 12. 2019 bylo důkazní břemeno stran vyjasnění otázky dodavatele plnění

Shodu s prvopisem potvrzuje M. T., DiS.

přeneseno na žalobkyni, které na ní následně přetrvalo, jelikož jí předložené listinné podklady byly vyhodnoceny toliko jako formální. Rovněž ani svědecké výpovědi sporný obchodní případ neosvědčily – pan T. S. za společnost CARWELT s. r. o. nic o společnosti STYLE nevěděl a výpověď pana M. byla vyhodnocena jako nevěrohodná. Zdůraznil, že v odvolacím řízení bylo nutné vydat novou výzvu k prokázání skutečností, neboť žalobkyni musel být dán prostor reagovat na dosavadní zjištění i s ohledem na novou judikaturu týkající se dodavatele plnění (rozhodnutí ve věci *Kemwater ProChemie s. r. o.*). Nejednalo se tak o zhojení pochybení správce daně, jak namítala žalobkyně. Nadto doplnil, že případná pochybení správce daně je možné odstranit v odvolacím řízení, neboť obě řízení tvoří jeden celek.

- [9] Ke třetímu žalobnímu bodu žalovaný uvedl, že daňový doklad je po jeho zpochybnění toliko formálním dokladem, jeho důkazní hodnota je oslabena a je třeba prokázat jinými důkazními prostředky faktické uskutečnění obchodní transakce, aby jeho důkazní hodnota zůstala zachována. Nezpochybil, že společnost STYLE poskytla správci daně listinné podklady, které korespondovaly s podklady předloženými žalobkyní, nicméně tyto ve světle sdělených pochybností a dalších zjištění neobstály jako důkazní prostředky prokazující sporný obchodní případ. K předložené kupní smlouvě žalovaný uvedl, že na ní mimo jiné absentoval podpis za společnost STYLE a že pod razítkem byla uvedena jiná společnost, a to STYLE CAR s. r. o. Z předávacího protokolu ze dne 21. 4. 2016 předloženého společností STYLE vyplynulo, že jednatel žalobce pan L. B. svým podpisem stvrdil převzetí osobního auta Jaguar od jednatele společnosti STYLE, pana L. M. Předávací protokol ze dne 21. 4. 2016, získaný od pana E. dle žalovaného svědčí o tom, že prodávajícím byla žalobkyně, kupujícím B. E., předmětem předání a převzetí je předmětné vozidlo Jaguar, dle kopie německého technického průkazu k vozidlu a specifikace předmětného vozu. Žádný z těchto dokladů dle žalovaného neprokazuje, že vozidlo žalobkyně pořídila od plátce DPH – předávací protokol předložený společností STYLE a kupní smlouvy ztratily svou důkazní hodnotu po provedené svědecké výpovědi pana M. a rovněž byly zpochybněny informacemi získanými z mezinárodních dožádání; předávací protokol od pana E. nic o zapojení společnosti STYLE neprokazuje. K bankovním výpisům uvedl, že tyto sice potvrdily uskutečněnou platbu ve výši předmětného plnění ve prospěch společnosti STYLE, ale samy o sobě nejsou důkazem o uskutečnění plnění tímto dodavatelem, a to ani ve spojení s dalšími formálními důkazními prostředky. K výpovědi pana M. žalovaný doplnil, že tento svědek si nevzpomněl na žádného dodavatele či odběratele, když měl za tuto společnost provést pouze tento jediný obchodní případ – k dané věci neřekl nic konkrétního, a to ani od koho vozidlo pořídil, komu ho prodal, ani o jakou značku vozidla se jednalo.
- [10] Ke čtvrtému žalobnímu bodu žalovaný uvedl, že v daňovém řízení nebylo zpochybněno, že vozidlo bylo panu E. prodáno, jakožto rovněž nebyl nikdy správními orgány učiněn závěr, že vozidlo bylo prodáno panu E. společností Lsdb Trade s.r.o. Z mezinárodních dožádání vyplynulo, že vozidlo bylo převáženo z Německa na Slovensko dne 20. 4. 2016 a ze Slovenska do ČR společností Lsdb Trade s.r.o. dne 22. 4. 2016. Z uvedeného tak plynou důvodné pochybnosti o deklarovaném dodání vozidla společností STYLE žalobkyni dne 21. 4. 2016. Z výpovědi pana E. pak vyplynulo, že vozidla, které pořizoval od žalobkyně, nakupovala od zahraničních prodejců přímo žalobkyně (která měla zajišťovat i přepravu ze zahraničí do ČR).
- [11] K pátému žalobnímu bodu žalovaný uvedl, že daňová kontrola zahájená dne 4. 7. 2017 přerušila běh lhůt pro stanovení daně ve smyslu ustanovení § 148 daňového řádu, čímž počala

běžet nová tříletá lhůta pro stanovení daně. Tato byla následně stavěna v důsledku mezinárodních dožádání – od 8. 1. 2020 do 12. 10. 2020, od 26. 11. 2020 do 22. 6. 2021, od 18. 6. 2021 (resp. od 23. 6. 2021, neboť se zde překrývala mezinárodní dožádání) do 14. 10. 2021, od 11. 11. 2021 do 30. 11. 2021 a od 12. 1. 2022 do 23. 2. 2022, tj. celkem 665 dní. Konec lhůty tak připadl na 30. 4. 2022. S ohledem na ustanovení § 148 odst. 2 písm. b) daňového řádu však došlo oznámením dodatečného platebního výměru (dne 25. 3. 2022) k prodloužení této lhůty o jeden rok.

- [12] Z obsahu spisového materiálu předloženého žalovaným správním orgánem vyplynuly následující, pro rozhodnutí ve věci samé, podstatné skutečnosti:
- [13] Dne 7. 4. 2017 byla u žalobkyně zahájena daňová kontrola za zdaňovací období duben 2016. Správce daně zkoumal oprávněnost nároku žalobkyně na odpočet daně z přijatého zdanitelného plnění dle daňového dokladu č. 160100006 od společnosti STYLE. Předmětem plnění bylo vozidlo značky Jaguar. Správci daně vznikly pochybnosti, zda žalobkyně uplatnila nárok na odpočet daně z tohoto plnění v souladu s ustanoveními § 72 a § 73 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o DPH“), konkrétně zda žalobkyně přijala zdanitelné plnění právě od plátce DPH uvedeného na daňovém dokladu – společnosti STYLE.
- [14] Dne 20. 12. 2019 vydal správce daně Výzvu k prokázání skutečností č.j. 2362306/19/2201-61563-307403, v níž uvedl skutečnost, které přijetí vozidla od společnosti STYLE zpochybňují. Dne 4. 12. 2020 byla uskutečněna svědecká výpověď pana M., v rozhodné době jednatele společnosti STYLE; dne 5. 1. 2022 pak svědecká výpověď pana S., jednatele společnosti CARWELT s.r.o., jejímž jednatelem byl dříve jednatel žalobkyně, pan B.
- [15] Dne 16. 3. 2022, pod č.j. 488737/22/2201-61563-307403, byla vydána Zpráva o daňové kontrole, z níž vyplývá, že žalobkyně neprokázala, že přijala zdanitelné plnění v souladu s předloženým daňovým dokladem, resp. že plnění přijala od společnosti STYLE, a proto jí nárok na odpočet daně na základě předmětného dokladu nenáleží.
- [16] Dodatečným platebním výměrem ze dne 25. 3. 2022, č.j. 2384874/22/2010-52521-109395, byla žalobkyni doměřena daň z přidané hodnoty za zdaňovací období duben 2016 ve výši 229.091 Kč a zároveň byla stanovena povinnost uhradit penále ve výši 45.818 Kč.
- [17] Žalobkyně podala dne 25. 4. 2022 proti tomuto rozhodnutí odvolání, které dne 26. 5. 2022 doplnila.
- [18] V průběhu odvolacího řízení byla doplněna svědecká výpověď pana E. (dne 28. 6. 2022) a žalobkyně byla opětovně vyzvána k prokázání skutečnosti (srov. výzvu ze dne 13. 7. 2022, č.j. 1634126/22/2201-61563-307403). Žalobkyně byla s hodnocením doplněného odvolacího řízení seznámena prostřednictvím písemnosti žalovaného ze dne 15. 2. 2023, č.j. 6087/23/5300-22443-712892.
- [19] Žalobou napadeným rozhodnutím ze dne 21. 3. 2023, č.j. 9900/23/5300-22443-712892, bylo odvolání žalobkyně zamítnuto a dodatečný platební výměr byl potvrzen.
- [20] V odůvodnění tohoto rozhodnutí žalovaný uvedl, že zákon o DPH nestojí na formálním vykázaní zdanitelného plnění, ale na faktickém stavu – daňový doklad sám o sobě neznamená automatický nárok na odpočet daně. Nejprve se žalovaný zabýval tím, zda správce daně unesl své důkazní břemeno ve smyslu ustanovení § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu. Uvedl, že z výzvy ze dne 20. 12. 2019 vyplývají z následující skutečnosti, které přijetí vozidla od společnosti STYLE zpochybňují: i) změna jednatele této společnosti dne 11. 9.

Shodu s prvopisem potvrzuje M. T., DiS.

2017 na občana ukrajinské národnosti a současně virtuální sídlo. Dle živnostenského rejstříku neměla tato společnost nikdy žádnou provozovnu a současně dle přiznání k dani z příjmů právnických osob za rok 2015 neměla společnost žádné zaměstnance; ii) ze zaslané kupní smlouvy od společnosti STYLE bylo zjištěno, že kupující se zavazuje vozidlo přihlásit v Německé spolkové republice a zaslat prodávajícímu kopii německého technického průkazu; dále kupní smlouva obsahuje podpis pana B., jednatele žalobkyně, razítko společnosti STYLE (bez podpisu), přičemž pod razítkem je uvedena jiná společnost, a sice STYLE CAR s.r.o., na předávacím protokolu je pak podpis pana M., který byl do 11. 9. 2017 jediným jednatelem společnosti STYLE. Žalovaný dále uvedl, že následně z mezinárodních dožadání vyplynulo, že předmětné vozidlo bylo v roce 2012 prodáno výrobcem společnosti Premium Cars – Dinnebier GmbH, která jej prodala slovenské společnosti Lsdb Trade s.r.o., přičemž dle této společnosti bylo vozidlo dne 22. 4. 2022 přepravováno na adresu pana E., kterému měla žalobkyně předmětné vozidlo prodat. Dle žalovaného tak správce daně vyjádřením svých pochybností unesl své důkazní břemeno, čímž sporný daňový doklad ztratil svoji důkazní hodnotu.

- [21] Žalovaný dále k poskytnutým bankovním výpisům uvedl, že samotné úhrady nejsou samy o sobě postačujícím důkazem, že žalobkyně přijala předmětná plnění od daného dodavatele, neboť k přesunu finančních prostředků může dojít pouze fingovaně, účelově a dočasně s cílem dodat na věrohodnosti daňovému dokladu, na jehož základě je uplatňován nárok na odpočet daně [srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu (dále jen „NSS“) ze dne 26. 9. 2012, č.j. 8 Afs 14/2012-61]. K účetním dokladům žalovaný uvedl, že se jedná pouze o formální důkazní prostředky, které neprokazují, že se obchodní případ uskutečnil tak, jak vyplývá z dané evidence. Stejně tak je nutno hodnotit opis daňového přiznání či knihu dlouhodobého majetku za roky 2015 a 2016. K dokladu vystavenému panu E. žalovaný uvedl, že existence daného vozidla nebyla zpochybněna; bylo zpochybněno dodání daného vozidla společností STYLE, resp. plátcem DPH.
- [22] Žalovaný dále k tvrzení žalobkyně, že pan B. obchodoval se společností STYLE dlouhodobě, uvedl, že dle kontrolních hlášení žalobkyně za období leden až prosinec 2016 mělo být uskutečněno pouze a jen plnění dle předmětného daňového dokladu. Dle kontrolních hlášení společnosti CARWELT s.r.o., kde měl pan B. minimálně do 27. 11. 2017 přístup do datové schránky, nebyl za toto období vystaven žádný daňový doklad. Z výpovědi pana S. pak vyplynulo, že tento o ekonomické činnosti společnosti CARWELT s.r.o. před 29. 6. 2017 nic nevěděl. Dle žalovaného se tak nepotvrdila tvrzení žalobkyně, že tento svědek může potvrdit, že pan B. obchodoval se společností STYLE již dříve. Následně žalovaný obsáhle zhodnotil svědeckou výpověď pana M. Odkázal na rozsudek NSS ze dne 17. 1. 2008, č.j. 2 Afs 93/2007-85, dle kterého lze použít jako důkaz pouze konkrétní, věrohodnou a s ostatními zjištěními nerozpornou svědeckou výpověď. V této souvislosti označil výpověď tohoto svědka za nevěrohodnou, neboť tento si nedokázal vzpomenout na žádného svého dodavatele či odběratele, přičemž za společnost STYLE měl dle vlastních slov provést pouze a jen jediný případ prodeje vozidla. Dle žalovaného je tak nepravděpodobné, že by si, s ohledem na takovou výjimku, nepamatoval, kdo mu vozidlo dodal a komu ho prodal. Rovněž uvedl, že svědek odpovídal, že si nepamatuje, na všechny otázky, u kterých by v případě konkrétní odpovědi mohlo být tvrzení svědka porovnáno se skutkovými zjištěními za účelem ověření jejich pravdivosti. Svědecká výpověď pak nebyla vůbec konkrétní.

- [23] Dále žalovaný uvedl, že nevěrohodnost této svědecké výpovědi dosáhla takové intenzity, že podpis pana M. či razítko na dokumentech stvrzujících obchodní spolupráci, vystavených či zaslaných správcem daně touto nevěrohodnou osobou, nelze považovat za důkaz, že se obchodní případ skutečně stal tak, jak jej mají tyto dokumenty stvrzovat. Ke kupní smlouvě žalovaný dodal, že dle jednoho ustanovení této smlouvy je kupující povinen vozidlo přihlásit v Německu a zaslat prodávajícímu kopii přihlášeného technického průkazu; dle tvrzení pana B. však bylo vozidlo rovnou v B. předáno panu E. a ke smluvenému ujednání tedy nedošlo, což dle žalovaného vypovídá o pouhém formálním vyhotovení dané kupní smlouvy. Z mezinárodních dožádání pak mimo jiné vyplynulo, že vozidlo bylo do ČR dopraveno o den později, než jak je deklarováno předloženým předávacím protokolem.
- [24] Ke svědecké výpovědi pana E. se žalovaný velmi obsáhle vyjádřil v bodech [45] až [54] napadeného rozhodnutí se závěrem, že tato neprokázala, že žalobkyně pořídila předmětné vozidlo od společnosti STYLE, resp. plátce DPH. Dle tohoto svědka vozidla, která pořizoval od žalobkyně v letech 2010 až 2017, nakupovala od zahraničních prodejců přímo žalobkyně. Rovněž přepravu ze zahraničí měla zajišťovat žalobkyně. Svědek však zároveň nepotvrdil, že by někdy nějaké vozidlo přebíral přímo ve svém bydlišti, ani že by někdy vozidlo pořídil od slovenské společnosti Lsdb Trade s.r.o.
- [25] V bodech [56] až [60] napadeného rozhodnutí se následně žalovaný zabýval aplikací rozsudku SDEU Kemwater na daný případ. Žalovaný zopakoval, že jedním ze získaných důkazních prostředků byla listina vystavena společností Lsdb Trade s.r.o., dle které mělo být vozidlo dopraveno přímo panu E. To však popřel pan E., dle kterého vozidlo převzal od řidičů Autodopravy M. a vozidlo samotné měl obstarat přímo pan B., tj. jednatel žalobkyně. Z toho dle žalovaného vyplývá, že ohledně skutečného dodavatele vozidla a jeho postavení plátce DPH panují pochybnosti. V této souvislosti odkázal na rozsudek NSS ze dne 9. 7. 2015, č.j. 9 Afs 233/2014-26.
- [26] Poté se žalovaný zabýval účelovostí celkem 5 mezinárodních dožádání provedených správcem daně, resp. jejich vlivem na lhůtu pro stanovení daně ve smyslu ustanovení § 148 odst. 4 písm. f) daňového řádu. První mezinárodní dožádání odeslané dne 8. 1. 2020, č.j. 2356242/19/2201-61563-307403 bylo zaměřené na společnost DELIMEAT s.r.o., u níž bylo hlášené intrakomunitární dodání v březnu 2016, kdy částka odpovídala přibližně hodnotě zde řešeného plnění. Současně žalobkyně uvedla pořízení vozidla od společnosti STYLE; tato společnost měla v kontrolním hlášení uvedenou na vstupu společnost Norman Associates s.r.o.; a tato společnost měla v kontrolním hlášení uvedenou právě společnost DELIMEAT s.r.o. Žalovaný poznamenal, že správce daně „mapoval obchodní cesty“ předmětného vozidla, a to za situace, kdy nikdo z uvedených společností se správcem daně nespolečně pracoval, a proto se provedení dožádání do Německa z důvodu zjištění, co bylo předmětem intrakomunitárního plnění, dle žalovaného jeví jako zcela účelné. K ostatním čtyřem mezinárodním dožádáním uvedl, že u nich je účelnost pro dané řízení zcela zjevná, neboť byla zkoumána „obchodní cesta“ vozidla od výrobce až do ČR – mezinárodní dožádání č.j. 2293036/20/2201-61563-307403 bylo na výrobce vozidla s dotazem, komu bylo vozidlo prodáno; č.j. 1537835/21/2201-61563-307403 směřovalo na německého dealera vozidel Premium Cars – Dinnebier GmbH, dožádání č.j. 2111270/21/2201-61563-307403 a č.j. 17040/22/2201-61563-307403 směřovalo na slovenskou společnost Lsdb Trade s.r.o.
- [27] Žalovaný uzavřel, že žalobkyně neprokázala, že nárok na odpočet daně z předmětného přijatého plnění uplatnila v souladu s ustanovením § 72 a § 73 zákona o DPH, neboť neprokázala, že šetřené plnění přijala právě od dodavatele v postavení plátce DPH, a zároveň

nebylo najisto prokázáno, že neznámý dodavatel nutně postavení plátce DPH měl. V bodech [64] až [79] napadeného rozhodnutí pak žalovaný vypořádal jednotlivé odvolací důvody žalobkyně.

- [28] Podle ustanovení § 51 odst. 1 s. ř. s. může soud rozhodnout o věci samé bez jednání, jestliže to účastníci shodně navrhli nebo s tím souhlasí. Má se za to, že souhlas je udělen také tehdy, nevyjádří-li účastník do dvou týdnů od doručení výzvy předsedy senátu svůj nesouhlas s takovým projednáním věci; o tom musí být ve výzvě poučen.
- [29] Účastníci řízení s projednáním věci bez jednání souhlasili. Soud tedy postupoval podle ustanovení § 51 odst. 1 s. ř. s. a rozhodl o věci samé bez jednání.
- [30] Městský soud v Praze na základě žaloby, v rozsahu žalobních bodů, kterými je vázán (§ 75 odst. 2 s. ř. s.), přezkoumal napadené rozhodnutí, včetně řízení, které jeho vydání předcházelo. Při přezkoumání rozhodnutí soud vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu (§ 75 odst. 1 s. ř. s.) a dospěl k závěru, že žaloba nebyla podána důvodně.
- [31] Z logiky žalobních bodů se soud nejprve zabýval pátým žalobním bodem, v němž žalobkyně uplatnila námitku uplynutí lhůty pro stanovení daně. Žalobkyně nespécifikovala, oč toto své tvrzení opírá, soud proto obecně uvádí následující. Uvedená lhůta činí podle ustanovení § 148 odst. 1 daňového řádu tři roky a počne běžet dnem, v němž uplynula lhůta pro podání řádného daňového tvrzení, v daném případě dne 25. 5. 2016. Lhůta pro stanovení daně byla přerušena zahájením daňové kontroly (ustanovení § 148 odst. 3), a od 4. 7. 2017 tak běžela znova. Podle ustanovení § 148 odst. 4 písm. f) daňového řádu lhůta neběží mimo jiné ode dne odeslání žádosti o mezinárodní spolupráci při správě daní až do dne obdržení odpovědi na tuto žádost.
- [32] Z daňového spisu soud zjistil, že správce daně podal celkem pět žádostí o mezinárodní spolupráci německým a slovenským orgánům, které se týkaly původu vozidla a okolností, za nichž bylo prodáno a převezeno z Německa (Slovenska) do ČR. Soud ověřil, že žádné dvě žádosti nebyly obsahově totožné, všechny se týkaly předmětu řízení, odrážely aktuální stav daňového řízení a daňové orgány z obsahu odpovědí ve svých rozhodnutích vyšly; nelze je tak označit za nadbytečné nebo neúčelné, což ostatně netvrdila ani žalobkyně. Lhůta pro stanovení daně kvůli těmto žádostem neběžela v těchto obdobích: 1) od 8. 1. 2020 do 12. 10. 2020; 2) od 26. 11. 2020 do 22. 6. 2021; 3) od 18. 6. 2021 (resp. od 23. 6. 2021, neboť se zde mezinárodní dožádání překrývala) do 14. 10. 2021; 4) od 11. 11. 2021 do 30. 11. 2021; 5) od 12. 1. 2022 do 23. 2. 2022; tj. celkem 665 dní. Lhůta pro stanovení daně proto měla uplynout dne 30. 4. 2022. Ještě před tím byl však vydán dodatečný platební výměr (dne 25. 3. 2022), proto se lhůta podle ustanovení § 148 odst. 2 písm. b) daňového řádu prodloužila o jeden rok do 25. 3. 2023. Napadené rozhodnutí nabylo právní moci dne 22. 3. 2023, tedy ještě před uplynutím lhůty pro stanovení daně.
- [33] Pátý žalobní bod tak soud neshledal důvodným.
- [34] Zákonná úprava odpočtu DPH je obsažena v ustanoveních § 72 až 79 zákona o DPH, jež transponují čl. 167 až 192 Směrnice Rady 2006/112/ES z 28. 11. 2006 o společném systému daně z přidané hodnoty. Podle ustanovení § 72 odst. 1 zákona o DPH musí plátce daně pro uplatnění nároku na odpočet daně na vstupu tvrdit, že přijal zdanitelné plnění a že toto plnění následně použil stanoveným způsobem v rámci své ekonomické činnosti.

- [35] Podle ustanovení § 92 daňového řádu správce daně dbá, aby skutečnosti rozhodné pro správné zjištění a stanovení daně byly zjištěny co nejúplněji, a není v tom vázán jen návrhy daňových subjektů (odstavec 2). Povinností daňového subjektu je prokázat všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v řádném daňovém tvrzení, dodatečném daňovém tvrzení a dalších podáních (odstavec 3). Pokud to vyžaduje průběh řízení, může správce daně vyzvat daňový subjekt k prokázání skutečností potřebných pro správné stanovení daně, a to za předpokladu, že potřebné informace nelze získat z vlastní úřední evidence (odstavec 4). Správce daně naopak prokazuje mimo jiné skutečnosti vyvracející věrohodnost, průkaznost, správnost či úplnost povinných evidencí, účetních záznamů, jakož i jiných záznamů, listin a dalších důkazních prostředků uplatněných daňovým subjektem [odstavec 5 písm. c)].
- [36] Setrvalou judikaturu správních soudů k rozložení důkazního břemene mezi daňový subjekt a správce daně shrnul NSS v rozsudku ze dne 31. 8. 2016, č.j. 2 Afs 55/2016-38, č. 3505/2017 Sb. NSS tak, že *„daňový subjekt je povinen prokazovat všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v daňovém přiznání nebo k jejichž průkazu byl správcem daně vyzván. Daňový subjekt prokazuje svá tvrzení především svým účetnictvím a jinými povinnými záznamy. Správce daně však může vyjádřit pochybnosti ohledně věrohodnosti, průkaznosti, správnosti či úplnosti účetnictví a jiných povinných záznamů. Správce daně nemá povinnost prokázat, že údaje o určitém účetním případě jsou v účetnictví daňového subjektu zaznamenány v rozporu se skutečností, je však povinen prokázat, že o souladu se skutečností existují natolik vážné a důvodné pochyby, že činí účetnictví nevěrohodným, neúplným, neprůkazným nebo nesprávným. Správce daně je povinen identifikovat konkrétní skutečnosti, na základě nichž hodnotí předložené účetnictví jako nevěrohodné, neúplné, neprůkazné či nesprávné. Pokud správce daně unese své důkazní břemeno ve vztahu k výše popsaným skutečnostem, je na daňovém subjektu, aby prokázal pravdivost svých tvrzení a průkaznost, věrohodnost a správnost účetnictví a jiných povinných záznamů ve vztahu k předmětnému účetnímu případu, popř. aby svá tvrzení korigoval.“*
- [37] NSS pokračoval: *„Pro uplatnění nároku na odpočet DPH je plátce daně povinen předložit daňový doklad [§ 73 odst. 1 písm. a) zákona o DPH], a tím prokázat uskutečnění zdanitelného plnění. Tuto povinnost je nicméně třeba vykládat v souladu s judikaturou Nejvyššího správního soudu tak, že „prokazování nároku na odpočet daně je sice prvotně záležitostí dokladovou, současně je však třeba respektovat soulad skutečného stavu se stavem formálně právním. Proto ani doklady se všemi požadovanými náležitostmi nemusí být podkladem pro uznání nároku na odpočet, není-li zároveň prokázáno, že k uskutečnění zdanitelného plnění fakticky došlo, resp. došlo tak, jak je v dokladech deklarováno, či nejsou-li splněny další zákonné podmínky pro jeho uplatnění“ (rozsudek ze dne 27. 1. 2012, č. j. 8 Afs 44/2011 – 103). Pro uznání nároku na odpočet DPH tedy nejsou rozhodné jen formální náležitosti předloženého a řádně zaúčtovaného daňového dokladu, ale stav faktický, tj. faktické přijetí zdanitelného plnění, které musí být uskutečněno jiným plátcem daně. „Je proto nezbytné, aby daňový subjekt prokázal v daňovém řízení správcem daně nejen to, zda došlo k faktickému uskutečnění zdanitelného plnění, ale i to, zda toto plnění uskutečnila osoba – plátce daně, jenž je jako poskytovatel tohoto plnění uvedena v dokladu, který daňový subjekt jako důkaz k prokázání tvrzeného právního stavu předkládá“ (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 21. 4. 2016, č. j. 4 Afs 295/2015 – 45).“*
- [38] V této souvislosti je třeba uvést, že související judikatura doznala změny v důsledku rozsudku SDEU ve věci *Kemwater ProChemie*, podle něž *„uplatnění nároku na odpočet DPH zaplacené na vstupu musí být odepřeno, aniž je správce daně povinen prokazovat, že se osoba povinná k dani dopustila podvodu na DPH nebo že věděla či vědět měla, že plnění, jehož se dovolává na podporu nároku na odpočet daně, bylo součástí takového podvodu, jestliže skutečný dodavatel*

*daného zboží či služeb nebyl identifikován a tato osoba povinná k dani nepodá důkaz o tom, že tento dodavatel měl postavení osoby povinné k dani, to však za podmínky, že s ohledem na skutkové okolnosti a informace, jež osoba povinná k dani poskytla, nejsou k dispozici údaje potřebné k ověření, že skutečný dodavatel toto postavení měl.“*

- [39] Na tyto závěry navázal v téže věci rozšířený senát NSS v rozsudku ze dne 23. 3. 2022, č.j. 1 Afs 334/2017-20. Připomněl v něm, že „[SDEU] připustil i možnost, že nebude zjištěna identita dodavatele, přesto však budou splněny hmotněprávní podmínky vzniku nároku na odpočet DPH, pokud budou s ohledem na skutkové okolnosti k dispozici údaje potřebné k ověření, že dodavatel měl postavení plátce DPH.“ Současně podotkl, že nelze podmínky pro vznik nároku na odpočet DPH rozšířit tak, že by byly splněny, kdyby „daňový subjekt prokázal, že byl v dobré víře v to, že jedná s plátcem DPH“. Takový postup by podle rozšířeného senátu zakotvil novou možnost vzniku nároku na odpočet DPH, s níž SDEU nepočítal. Rozšířený senát také zdůraznil, že důkazní břemeno ohledně prokázání skutečnosti, že dodavatel je plátcem DPH, tíží daňový subjekt. S výjimkou situace, že by správce daně měl z informací dostupných z úřední činnosti povědomost o tom, kdo je skutečným dodavatelem a že je také plátcem DPH.
- [40] Mezi účastníky řízení je zejména sporné, zda daňové orgány prokázaly existenci důvodných pochybností o věrohodnosti a správnosti žalobkyniných daňových dokladů, a zda v důsledku toho přešlo důkazní břemeno ohledně přijetí plnění od osoby v postavení plátce DPH zpět na žalobkyni.
- [41] Žalobkyně předně namítala (srov. první žalobní bod), že sdělené pochybnosti správce daně nelze považovat za pochybnosti skutečně důvodné, odůvodněné a za prokázané.
- [42] Správce daně výzvou ze dne 20. 12. 2019 vyzval žalobkyni k prokázání toho, že vozidlo Jaguar koupila právě od společnosti STYLE. Své pochybnosti odůvodnil (srov. str. 5 a 6 této výzvy) tím, že k datu 11. 9. 2017 byl jako jediný jednatel a společník jmenován pan T. V., občan U. Sídlo této společnosti pak bylo od 12. 10. 2017 zapsáno na adrese Chudenická 1059/30, Hostivař, 102 00 Praha 10 (jedná se o tzv. virtuální sídlo). Pomocí veřejného vyhledávače GOOGLE nebyly nalezeny žádné webové stránky této společnosti; dle výpisu z živnostenského rejstříku nemá, ani nikdy neměla evidovanou žádnou provozovnu a za rok 2015 neměla žádné zaměstnance (dle přiznání k dani z příjmů právnických osob). Správce daně dále odkázal na kupní smlouvu uzavřenou mezi společností STYLE jako „prodávajícím“ a žalobkyní jako „kupujícím“ s tím, že v bodě V. jsou uvedena práva a povinnosti kupujícího, kdy se ve třetím odstavci kupující zavazuje, že vozidlo přihlásí v Německé spolkové republice a zašle prodávajícímu kopii přihlášeného německého technického průkazu. Tato kupní smlouva byla uzavřena dne 21. 4. 2016; za žalobkyni ji podepsal jednatel pan B., za prodávajícího podpis chybí; je uvedeno jen razítko společnosti STYLE PROMOTION s.r.o., ale nadepsaná je společnost STYLE CAR s.r.o. Správce daně tak uzavřel, že není zřejmé, jak byl žalobkyní navázán obchodní kontakt se společností STYLE, když tato se nijak neprezentovala na webových stránkách, jak by bylo od obchodníka s automobily logické očekávat. Dále poukázal na to, že žalobkyně osobní vozidlo prodala v ČR (aniž by jej přihlásila v Německu, jak se mělo stát dle kupní smlouvy), jakož i na to, že pan L. M., v rozhodné době jednatel společnosti STYLE, je pro správce daně nekontaktní.
- [43] Soud má za to, že správce daně v této výzvě popsal konkrétní okolnosti porušení tohoto plnění, které založily důvodné pochybnosti o tom, že jej žalobkyně nabyla právě od

společnosti STYLE. K přenosu důkazního břemene na žalobkyni tak dle názoru soudu došlo.

- [44] V této souvislosti je však třeba připomenout rozhodnutí *Kemwater ProChemie*, podle něž daňový subjekt za účelem přiznání daňového odpočtu nemusí prokázat, od kterého konkrétního dodavatele plnění přijal, ale postačí prokázat, že skutečný dodavatel byl v postavení plátce DPH. Toho si byly daňové orgány vědomy, a proto správce daně vydal dne 13. 7. 2022 další výzvu k prokázání toho, kdo byl skutečným dodavatelem vozidla Jaguar, jehož pořízení bylo deklarováno na předmětném daňovém dokladu, resp. že byl tento dodavatel v postavení plátce DPH. V této výzvě správce daně zopakoval veškeré pochybnosti vyjádřené v předchozí výzvě a dále zhodnotil svědecké výpovědi p. M., p. S. a p. E. Nejpozději doručením této výzvy tak přešlo zpět na žalobkyni důkazní břemeno ohledně toho, že sporná plnění nabyla od osoby v postavení plátce DPH.
- [45] Na tomto místě soud dále uvádí, že k přenosu důkazního břemene může dojít až v průběhu odvolacího řízení, ovšem za předpokladu dodržení ustanovení § 115 odst. 2 daňového řádu (rozsudek zdejšího soudu č.j. 10 Af 27/2021-117 z 9. 2. 2023, body 66 až 68, nebo rozsudek NSS č. j. 7 Afs 274/2022-44 z 1. 2. 2023, bod 22). Žalovaný přesně tímto způsobem postupoval, když dne 15. 2. 2023 vydal Seznámení se zjištěnými skutečnostmi a výzvu k vyjádření se v rámci odvolacího řízení. V této písemnosti žalovaný zejména shrnul doplnění odvolacího řízení (výslech p. E.) a vyjádřil se k aplikaci rozhodnutí *Kemwater ProChemie* na projednávaný případ.
- [46] Námitku žalobkyně, že v rámci odvolacího řízení nelze měnit či doplňovat fundamentální podmínky pro primární důkazní břemene na daňový subjekt, tak soud neshledal důvodnou. Naopak daňové orgány by pochybily, pokud by v rámci odvolacího řízení nevydaly novou výzvu k prokázání skutečností, neboť žalobkyně by takovým postupem byla zkrácena na svém právu vyjádřit se k dosavadním zjištěním (doplňovaným i v průběhu odvolacího řízení) a na možnosti reagovat ve světle rozhodnutí *Kemwater ProChemie*. Soud k této procesní stránce dané věci uvádí, že žalobkyně byla jako daňový subjekt konkrétně seznámena, co je předmětem řízení a co je jí vytýkáno. V daném případě se tak nejednalo o nezákonný postup žalovaného, kterým by se snažil zhojit (domnělé) pochybení správce daně, jak namítala žalobkyně.
- [47] K argumentaci žalobkyně, že skutečnost, že došlo ke změně jednatele společnosti STYLE a současně změně sídla této společnosti na virtuální sídlo, stejně jako skutečnost, že tato společnost neměla žádné zaměstnance, nemohly být důvodnými pochybnostmi, soud uvádí, že důkazy je třeba hodnotit v širším kontextu. Je nesporné, že správce daně zjistil, že společnost STYLE má pouze virtuální sídlo, jejím jediným jednatelem a společníkem byl občan U. a že tato společnost neměla žádné zaměstnance. V první výzvě ze dne 20. 12. 2019 však správce daně neidentifikoval pouze tyto skutečnosti, ale zaměřil se přímo i na obchodní vztah společnosti STYLE a žalobkyně, jehož součástí mělo být předmětné plnění.
- [48] Tyto pochybnosti pak byly dále prohloubeny na základě provedených svědeckých výpovědí, jakož i na základě zjištění z mezinárodních dožádání.
- [49] Z mezinárodních dožádání bylo zjištěno, že předmětné vozidlo bylo v roce 2012 prodáno výrobcem společnosti Premium Cars – Dinnebier GmbH. Tato společnost vystavila doklad pro slovenskou společnost Lsdb Trade s.r.o. s termínem dodání vozidla 20. 4. 2016, přičemž společnost Lsdb Trade s.r.o. na potvrzení o přepravě do jiného členského státu pro Autohaus Dinnebier GmbH potvrdila, že dne 20. 4. 2016 bylo vozidlo přepraveno na Slovensko a dne

22. 4. 2016 bylo přepraveno na adresu X, tj. na adresu pana E. Tato skutečnost tak dle soudu znevěrohodňuje autenticitu předávacího protokolu vozidla ze dne 21. 4. 2016 jakožto dokladu o převzetí daného vozidla žalobkyní od společnosti STYLE.

- [50] Ani provedené svědecké výpovědi sporný obchodní případ dle soudu neosvědčily. Výslech p. S., jednatele společnosti CARWELT s.r.o., navrhovala v řízení žalobkyně s tím, výpověď této osoby měla prokázat, že se žalobkyně v daném sektoru pohybuje již dlouho (a že prostřednictvím této společnosti měl pan B. obchodovat se společností STYLE již od roku 2015). Z výpovědi tohoto svědka (srov. protokol č.j. 7862/22/2201-61563-307403) však vyplynulo, že o ekonomické činnosti společnosti CARWELT s.r.o. před 29. 6. 2017 tento nic nevěděl; nevěděl rovněž nic o společnosti STYLE. Tento svědek tak nepotvrdil, že pan B. obchodoval se společností STYLE již dříve. Tím spíše pak tato svědecká výpověď nemohla potvrdit, že žalobkyně přijala předmětné plnění od společnosti STYLE, resp. od plátce DPH.
- [51] V řízení před daňovými orgány byl dále proveden výslech p. M., v době uskutečnění předmětného plnění jednatele společnosti STYLE (srov. protokol č.j. 2329091/20/2201-61563-307403), se kterým měla dle svého tvrzení žalobkyně vždy jednat v rámci spolupráce se společností STYLE. Tento svědek mimo jiné uvedl, že společnost STYLE se zabývala výrobou reklamních předmětů (nevzpomněl si však na žádné konkrétní dodavatele a odběratele), ale že realizovala jeden nákup a prodej vozidla. Nevzpomněl si však ale na to, v jakém roce se tento obchodní případ stal, ani od koho vozidlo koupil či komu jej prodal. Svědek se vyjádřil rovněž ke společnosti STYLE CAR s.r.o., která se zabývala auty a vším okolo nich. Svědek si vzpomenu na pana B., společnost CARWELT s.r.o. i na žalobkyni, nicméně si již nevzpomněl, zda se v případě žalobkyně jednalo o jeho stálého obchodního partnera. Po předložení písemností k danému obchodnímu případu (kupní smlouva, předávací protokol) si svědek vyjma toho, že tyto písemnosti podepsal, nevzpomněl na žádné další podrobnosti k tomuto případu, např. na to, zda bylo vozidlo poptáváno žalobkyní.
- [52] Soud tak souhlasí se žalovaným, že výpověď tohoto svědka je jako celek značně nedůvěryhodná. Je tomu tak proto, že svědek si ve vztahu k pořízení a dodání vozidla nevzpomněl fakticky na nic konkrétního. Ve vztahu ke společnosti STYLE si pak svědek nevzpomněl ani na žádného konkrétního dodavatele či odběratele. Lze ještě doplnit, že správce daně v rámci zprávy o daňové kontrole znevěrohodnil tuto výpověď i tím, že si prověřil svědkem uváděný důvod, proč společnost STYLE, která se zabývala reklamní činností, uskutečnila ojedinělý případ nákupu a prodeje vozidla (navýšení obratu za účelem získání úvěru), u Raiffeisenbank s.r.o., u které si měl dle svých slov svědek o úvěr požádat. Tato banka však odpověděla, že u společnosti STYLE neviduje žádnou žádost o úvěrový produkt (srov. písemnost č.j. 2427817/20/2201-61563-307403). Svědecký výpověď p. M. tak neprokázala, že mezi oběma obchodními partnery šlo o dlouhodobou spolupráci, resp. tato neprokázala faktické dodání předmětného vozidla společností STYLE, příp. jiným plátcem DPH, žalobkyni.
- [53] K námitce žalobkyně, že svědecká výpověď svědka M. byla hodnocena nesprávně bez přihlídnutí k časovému odstupu od šetřené transakce (výslech proveden v prosinci 2020, tj. téměř 5 let po daňovém období, které bylo předmětem kontroly), soud uvádí, že žalobkyně má sice obecně pravdu, že lidé postupně zapomínají a jejich výpovědi jsou s ubíhajícím časem stále méně spolehlivé. Jistě tak lze vysvětlit zapomenutí některých konkrétních okolností. V posuzované věci by však muselo jít o výpadky paměti takřka úplné, a zároveň selektivní, jež by musely postihnout tohoto klíčového svědka a musely by se týkat nejen daného konkrétního vozidla prodaného žalobkyni, ale i celkově obchodování

Shodu s prvopisem potvrzuje M. T., DiS.

společnosti STYLE. Svědek si nepamatoval na detaily obchodů ani na jmenované obchodní partnery, přestože na některé jiné ano, proto soud nepovažuje žalobkynino vysvětlení během času za pravděpodobné.

- [54] V průběhu odvolacího řízení pak byl proveden výslech p. E. (srov. protokol č.j. 1575456/22/2201-61563-307403). Tento svědek mimo jiné uvedl, že zná žalobkyni, jakož i jejího jednatele p. B. Uvedl, že nezná slovenskou společnost Lsdb Trade s.r.o. s tím, že určitě nikdy nekupoval žádné vozidlo od nějaké slovenské společnosti. Dále uvedl, že se žalobkyní obchodoval přibližně mezi roky 2010 – 2016 (2017) a že za toto celé období od ní nakoupil cca 10 aut. Předávání probíhalo tak, že auto přivezl dopravce, a to buď v areálu STK Bohdalec, nebo v areálu STK Holešovice, příp. v areálu British motors. Obchodní spolupráce probíhala tak, že vozidla kupoval pro konkrétní zájemce; zadal poptávku p. B., on našel nabídku vozidla, tu mu poslal, svědek ji předal finálnímu kupci, a po jeho odsouhlasení p. B. auto přivezl, koupil je v zahraničí, svědek jej koupil od p. B. a předal je koncovému zákazníkovi. K dotazu správce daně, zda bylo nějaké vozidlo přepraveno do místa jeho trvalého bydliště, svědek uvedl, že nikoli. Dále uvedl, že si myslí, že auta ze zahraničí přepravovala autodoprava M. Rovněž uvedl, že věděl o tom, odkud ze zahraničí p. B. vozidla pořizuje, neboť svědek prodával převážně Land Rover a Jaguary a když si ta vozidla vybíral, tak od německých dealerů, kteří tyto značky zastupují. Dále uvedl, že náklady za dopravu vozidla hradil p. B.; někdy byly součástí ceny aut, někdy mu p. B. dával fakturu za přepravu zvlášť.
- [55] K námitkám žalobkyně týkajícím se této svědecké výpovědi soud uvádí, že tato výpověď neprokázala, že žalobkyně pořídila předmětné vozidlo od společnosti STYLE, resp. od plátce DPH. Tato výpověď tak rozhodně nevnese světlo do otázky, že vozidlo zakoupila žalobkyně od společnosti STYLE a prodala jej p. E. V této souvislosti je třeba zdůraznit, že žalovaný ani správce daně nikdy nezpochybnily existenci daného vozidla a jeho prodej p. E. žalobkyní. Tímto dle názoru soudu žalovaný nepopřel svou vlastní argumentací konstrukci, že vozidlo p. E. dodala společnost Lsdb Trade s.r.o., neboť žalovaný skutečnosti zjištěné z mezinárodních dožádání (tedy i skutečnost, že vozidlo bylo převáženo z Německa na Slovensko dne 20. 4. 2016 a ze Slovenska do ČR společností Lsdb Trade s.r.o. dne 22. 4. 2016) reflektoval toliko v rámci vyslovení důvodných pochybností o deklarováném dodání vozidla společností STYLE žalobkyni dne 21. 4. 2016. Ani žalovaný ani správce daně nikdy nevyslovily kategorický závěr, že p. E. pořídil předmětné vozidlo od uvedené slovenské společnosti.
- [56] Lze tak dospět k závěru, že ani tato svědecká výpověď neprokázala, že předmětné plnění pořídila žalobkyně od společnosti STYLE, resp. jiného plátce DPH, neboť tato výpověď naopak spíše prohloubila pochybnosti o oprávněnosti uplatněného nároku na odpočet DPH, tj. že žalobkyně pořídila plnění od plátce DPH v tuzemsku, jelikož z této výpovědi vyplynulo, že vozidla nakupovala v zahraničí od zahraničních prodejců přímo žalobkyně. Soud se tak neztotožnil se závěrem žalobkyně, že pokud žalovaný považoval za prokázané, že žalobkyně prodala předmětné vozidlo p. E., tak jsou tím vyvráceny veškeré pochybnosti správce daně, neboť předmětem řízení nebyla otázka prodeje vozidla tomuto svědkovi, ale otázka nabytí tohoto vozidla žalobkyní od společnosti STYLE, resp. jiného dodavatele v postavení plátce DPH.
- [57] K důkazním prostředkům svědčícím ve prospěch tvrzení žalobkyně (smlouva o koupi motorového vozidla, daňový doklad, evidence pro účely DPH, předávací protokol atd.), soud uvádí, že tyto důkazy samozřejmě ve své obecnosti podporují tvrzení žalobkyně.

Nicméně správce daně a žalovaný dle soudu tato tvrzení spolehlivou argumentací vyvrátily. Ke kupní smlouvě lze zopakovat, že vůbec nebyla za společnost STYLE podepsána; nadto pod razítkem této společnosti je uvedena jiná společnost, a to STYLE CAR s.r.o. K účetním dokladům lze uvést, že se jedná pouze o formální důkazní prostředky, které ze své podstaty nemohou prokázat, že se obchodní případ uskutečnil tak, jak vyplývá z dané evidence. Předávací protokol pak byl zpochybněn v důsledku výpovědi p. M. (srov. výše).

- [58] Žalovaný pak dle soudu správně poukázal na to, že výpisy z bankovních účtů svědčí o tom, že žalobkyně převedla finanční prostředky na účet dodavatele (společnosti STYLE), avšak ještě neprokazují, že od něj deklarované plnění také fakticky přijala. Tento náhled potvrzuje též judikatura NSS, dle které i výpis z bankovního účtu (případně pokladní doklady) je způsobilý dosvědčit výlučně to, že došlo k určité platební transakci; nelze z něj však dovozovat, že adresát této transakce uskutečnil pro poskytovatele platby též určité plnění (bod 44 rozsudku NSS ze dne 26. 9. 2012, č.j. 8 Afs 14/2012-61). Platba totiž může být provedena „pouze *fingovaně, účelově a dočasně s cílem dodat na věrohodnosti daňovému dokladu, na jehož základě je uplatňován nárok na odpočet daně.*“ (bod 33 napadeného rozhodnutí). Tato obava žalovaného vycházela zejména ze zjištění z mezinárodních dožádání.
- [59] Lze tak dospět k závěru, že tím, že správce daně unesl své důkazní břemeno stran prokázání důvodných pochybností o správnosti údajů uvedených na sporném daňovém dokladu přijatého od společnosti STYLE, tak tento daňový doklad ztratil svou důkazní hodnotu, kterou mu přikládá ustanovení § 73 odst. 1 zákona o DPH.
- [60] Soud se tak neztotožnil s argumentací žalobkyně, že jí a společností STYLE předložená dokumentace k případu tvoří ucelený důkazní řetězec prokazující faktické uskutečnění dané transakce. Žalobkyně sice předložila několik písemností dokládajících formální stránku nákupu daného vozidla, již tyto písemnosti však vyvolávaly určité pochybnosti o své důvěryhodnosti (zejména kupní smlouva). S ohledem na další zjištění správce daně, zejména výpovědi svědků a zjištění z mezinárodních dožádání, však tyto písemnosti neprokazují, že žalobkyně toto plnění skutečně přijala od společnosti STYLE, resp. od jiného dodavatele v postavení plátce DPH.
- [61] Žalobkyně rovněž namítala, že žalovaný nehodnotil důkazy ve vzájemném vztahu, ale pouze jednotlivě, soud uvádí, že se bez výhrad ztotožnil s hodnocením jednotlivých důkazů provedeným žalovaným. Žalovaný dle soudu srozumitelně vyložil, jak jednotlivé důkazy hodnotil, co z nich zjistil a jaké závěry z nich pro posuzovanou věc vyvodil. V odůvodnění svého rozhodnutí se skutečně zaměřil obzvláště na skutečnosti svědčící v neprospěch žalobkyně. To však soud považuje za pochopitelné vzhledem k tomu, že rozhodnutí žalovaného představuje – s ohledem na průběh daňového řízení – v podstatě polemiku s argumentací žalobkyně, jež zastávala odlišný názor než daňové orgány. Není však pravda, že by žalovaný okolnosti svědčící žalobkyni přehlížel, jak namítala žalobkyně. Nijak nepopíral existenci písemností dokládajících převzetí vozidla nebo zaplacení kupní ceny společností STYLE, jakož ani nepopíral existenci předmětného vozidla. Avšak zároveň vysvětlil, proč tyto okolnosti nepostačovaly k prokázání dodání plnění žalobkyní deklarovaným způsobem a proč přikládal některým důkazům větší váhu než jiným. Nakonec žalovaný popsal také to, proč některé další předložení listiny neměly z hlediska posouzení nároku na odpočet žádnou váhu, jelikož nenesly požadovanou informaci o dodavateli žalobkyně. Všechny tyto úvahy žalovaného považuje soud za přezkoumatelné, logické a přesvědčivé. Žalobkyně opakovaně namítla, že žalovaný přehlédl důkazy

podporující její stanovisko, ale uvedla jen několik málo konkrétních příkladů. Těmi se soud shora zabýval, a i v tomto ohledu souhlasil s žalovaným.

- [62] V této souvislosti soud poznamenává, že žalovaný v bodech 56 až 58 podrobně vyložil, proč ze spisového materiálu nevyplývá, že reálný dodavatel plnění nutně musel být v postavení plátce DPH. Žalobkyně tyto úvahy v žalobě nijak nezpochybňovala, proto se jimi soud nemůže podrobněji zabývat.
- [63] Ze všech shora uvedených důvodů proto soud neshledal žalobu důvodnou a podle ustanovení § 78 odst. 7 s. ř. s. žalobu zamítl.
- [64] Výrok o nákladech řízení je odůvodněn ustanovení § 60 odst. 1 s. ř. s., neboť žalobkyně nebyla ve sporu úspěšná a žalovanému žádné náklady v řízení nevznikly.

### Poučení:

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

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

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

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

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

V Praze dne 29. února 2024

**JUDr. Ladislav Hejtmánek v. r.**  
předseda senátu

Shodu s prvopisem potvrzuje M. T., DiS.