



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedy Mgr. Martina Kříže, soudkyně Mgr. Věry Jachurové a soudce Mgr. Bc. Jana Schneeweise v právní věci

žalobce: **MÜLLER GROUP AG s.r.o.**, IČO: 03477487
se sídlem Lukavecká 1732, Horní Počernice, Praha 9

zastoupený advokátem Mgr. Filipem Němcem
se sídlem Opletalova 1535/4, Praha 1

proti

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

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 7. 12. 2021 č. j. 45757/21/5300-21443-707161

takto:

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

Odůvodnění:

1. Žalobou podanou u Městského soudu v Praze se žalobce domáhal zrušení rozhodnutí označeného v záhlaví tohoto rozsudku (dále jen „napadené rozhodnutí“), jímž žalovaný zamítl odvolání žalobce a potvrdil rozhodnutí Finančního úřadu pro hlavní město Prahu – dodatečné platební výměry ze dne 22. 7. 2021 č. j. 6319707/21/2009-52525-104631, č. j. 6319854/21/2009-52525-104631, č. j. 6320195/21/2009-52525-104631, č. j. 6320281/21/2009-52525-104631, č. j. 6320688/21/ 2009-52525-104631, č. j. 6320777/21/2009-52525-104631, č. j. 6320819/21/2009-52525-104631 a č. j. 6320877/21/2009-52525-104631, jimiž byla žalobci

Shodu s prvopisem potvrzuje I.V.

doměřena daň z přidané hodnoty (dále též „DPH“ nebo jen „daň“) za zdaňovací období měsíců duben 2016 až listopad 2016 v jednotlivých částkách 72 692 Kč, 83 340 Kč, 97 829 Kč, 60 045 Kč, 93 476 Kč, 266 654 Kč, 196 822 Kč a 226 555 Kč a současně vznikla povinnost uhradit penále z doměřené daně v jednotlivých výších 14 538 Kč, 16 668 Kč, 19 565 Kč, 12 009 Kč, 18 695 Kč, 53 330 Kč, 39 364 Kč a 45 311 Kč.

2. Žalovaný v odůvodnění napadeného rozhodnutí konstatoval, že žalobce je plátcem DPH od 24. 10. 2015 a jeho zdaňovacím obdobím je kalendářní měsíc. Ekonomickou činností žalobce v rozhodných zdaňovacích obdobích duben až listopad 2016 byla nákladní silniční motorová doprava. V daňových přiznáních k DPH za rozhodná zdaňovací období uplatnil žalobce nárok na odpočet daně celkem ve výši 1 920 453 Kč. Dne 29. 4. 2019 byla u žalobce zahájena kontrola DPH za zdaňovací období duben až listopad 2016, o čemž byl sepsán protokol č. j. 857600/19/2712-60562-604910. Daňovou kontrolu zahájil a provedl Finanční úřad pro Královéhradecký kraj (dále jen „správce daně“) v rámci celostátní územní působnosti pro výkon vybrané působnosti dle § 8 odst. 2 zákona č. 456/2011 Sb., o Finanční správě České republiky, ve znění pozdějších předpisů. Žalobce při zahájení daňové kontroly nepředložil žádné daňové doklady ani evidence pro účely DPH ve smyslu § 100 ZDPH, a to ani ve sjednané lhůtě, a proto jej správce daně výzvou č. j. 1404307/19/2712-60562-604910 doručenou dne 21. 6. 2019 vyzval k předložení těchto listinných důkazních prostředků (dále jen „Výzva 1“). Vzhledem k tomu, že žalobce na základě Výzvy 1 žádné důkazní prostředky nepředložil, vydal správce daně v pořadí druhou výzvu evidovanou pod č. j. 1943160/19/2712-60562-604910, doručenou dne 28. 11. 2019, v níž žalobce vyzval k prokázání uplatněného nároku na odpočet daně ve smyslu § 72 a 73 ZDPH (dále jen „Výzva 2“). V průběhu daňové kontroly správce daně vyzval dodavatelské obchodní společnosti uvedené v kontrolních hlášeních žalobce k poskytnutí údajů o obchodní spolupráci s žalobcem a k předložení souvisejících daňových dokladů. Na základě Výzvy 1 a Výzvy 2 žalobce žádné důkazní prostředky nepředložil, avšak poté, kdy byl dne 7. 4. 2021 písemností č. j. 576223/21/ 2712-60562-604910 seznámen s výsledkem kontrolního zjištění, předložil k prokázání uplatněného nároku na odpočet daně evidence pro účely DPH a část daňových dokladů za předmětná zdaňovací období. Správce daně uznal oprávněnost žalobcem uplatněného nároku na odpočet daně za rozhodná zdaňovací období z přijatých zdanitelných plnění uvedených na daňových dokladech, které získal vlastní vyhledávací činností od dodavatelů žalobce a dále z přijatých zdanitelných plnění deklarovaných na žalobcem předložených daňových dokladech. Část daňových dokladů k přijatým zdanitelným plněním deklarovaným v daňových tvrzeních žalobce za rozhodná zdaňovací období v celkové výši DPH 1 097 413 Kč se však správci daně nepodařilo získat vyhledávací činností a ani žalobce je v průběhu celého daňového řízení (tedy ani v rámci reakce na seznámení s výsledkem kontrolního zjištění) nepředložil. Správce daně po provedené daňové kontrole žalobci jím uplatněný nárok na odpočet daně z deklarovaných přijatých zdanitelných plnění v této výši neuznal, neboť dospěl k závěru, že žalobce neunesl své prvotní důkazní břemeno ohledně uplatněného nároku na odpočet daně na vstupu, když nepředložil daňové doklady v souladu s § 73 odst. 1 písm. a) zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění účinném pro rozhodná zdaňovací období (dále jen „ZDPH“), a to ani poté, kdy byl správcem daně k prokázání oprávněnosti uplatněného nároku na odpočet daně vyzván. Závěry správce daně jsou popsány ve zprávě o daňové kontrole č. j. 1403808/ 21/2712-60562-604910 doručené žalobci dne 9. 7. 2021 (dále jen „zpráva o daňové

kontrole“). Na základě závěrů učiněných ve zprávě o daňové kontrole vydal Finanční úřad pro hlavní město Prahu dodatečné platební výměry.

3. V rámci vlastního posouzení věci žalovaný v napadeném rozhodnutí uvedl, že co se týče povinnosti důkazní, z judikatury Nejvyššího správního soudu (dále též jen „NSS“) vyplývá, že prokazování nároku na odpočet daně je prvotně záležitostí dokladovou. Tato skutečnost vyplývá z § 73 odst. 1 písm. a) ZDPH, podle něhož plátce pro uplatnění nároku na odpočet daně musí mít daňový doklad. V reakci na Výzvu 1 a Výzvu 2 k předložení daňových dokladů a k prokázání oprávněnosti uplatněného nároku na odpočet daně žalobce učinil u správce daně několik podání, v nichž nejprve uváděl, že požadované daňové doklady již předložil (podání ze dne 20. 8. 2019 zaevidované pod č. j. 1636126/19), později uvedl, že důkazní prostředky mu správce daně v průběhu ústního jednání předložit neumožnil (podání ze dne 12. 12. 2019 zaevidované pod č. j. 1997596/20) a poté několikrát opakoval, že je připraven požadované daňové doklady předložit a sám navrhoval termíny k jednání, na které se ale nedostavil (podání ze dne 26. 1. 2020 zaevidované pod č. j. 112034/20, podání ze dne 12. 2. 2020 zaevidované pod č. j. 233279/20, podání ze dne 14. 8. 2020 zaevidované pod č. j. 1599296/20). Žalobce se nedostavil k ústnímu jednání ani v termínech navrhovaných správcem daně (sdělení č. j. 1331533/20/2710-60562-604910 ze dne 16. 6. 2020, sdělení č. j. 1614091/20/2710-60562-604910 ze dne 14. 8. 2020) a požadované daňové doklady k přijatým plněním nepředložil ani v rámci žádného ze svých dalších četných podání.
4. Posuzovaný případ lze dle žalovaného shrnout tak, že žalobce předložil k prokázání uplatněného nároku na odpočet daně evidence pro účely DPH a (toliko) část daňových dokladů k deklarovaným přijatým zdanitelným plněním. Ve věci uplatnění nároku na odpočet daně z plnění deklarovaných na těchto daňových dokladech splnil svoji primární důkazní povinnost vyplývající z § 92 odst. 3 daňového řádu, která spočívá v předložení bezvadných daňových dokladů. Správce daně, který předložené daňové doklady hodnotil, došel k závěru, že nebyly zjištěny žádné skutkové okolnosti zakládající důvodné pochybnosti týkající se oprávněnosti uplatnění nároku na odpočet daně ze zdanitelných plnění uvedených na těchto žalobcem předložených daňových dokladech. Ke stejnému závěru správce daně došel i v případě nároku na odpočet daně uplatněného z přijatých zdanitelných plnění, u nichž si obstaral důkazní prostředky sám v rámci své vyhledávací činnosti. Co se týče dalších přijatých zdanitelných plnění zahrnutých v daňových přiznáních žalobce, tedy těch, k nimž žalobce daňové doklady nepředložil a ani správce daně je v rámci své vyhledávací činnosti nezískal, žalobce na svoji důkazní povinnost rezignoval. V případě těchto plnění žalobce neunesl své důkazní břemeno ve smyslu ust. § 92 odst. 3 daňového řádu spočívající v prokázání oprávněnosti uplatněného nároku na odpočet daně, neboť nesplnil ani formální podmínku pro přiznání nároku na odpočet daně, která spočívá v předložení daňového dokladu se zákonem stanovenými náležitostmi, jak vyplývá z § 73 odst. 1 písm. a) ZDPH. Existence daňového dokladu je základní podmínkou pro uplatnění nároku na odpočet daně a je nezbytná z toho důvodu, že z náležitostí daňového dokladu je identifikovatelné plnění, poskytovatel plnění a další údaje, na základě kterých lze prověřit správnost uplatnění nároku na odpočet daně. Správce daně tedy postupoval v souladu se zákonem, když nárok na odpočet daně uplatněný žalobcem za zdaňovací období duben až listopad 2016 v celkové výši DPH 1 097 413 Kč vyloučil.

Shodu s prvopisem potvrzuje I. V.

5. K námitkám uplatněným žalobcem v odvolání proti shora uvedeným dodatečným platebním výměrům žalovaný v odůvodnění napadeného rozhodnutí uvedl, že žalobce ve svém odvolání, stejně jako ve svých předchozích četných podáních, opakovaně žádá vyloučit všechny úřední osoby správce daně pro systémovou podjatost, vyjadřuje se k tomu, že správce daně v průběhu daňové kontroly neoprávněně zatajoval u soudu zaměstnanecký vztah osoby v postavení jeho ředitele odboru, poskytoval nepravdivé informace policejnímu orgánu ve snaze žalobce poškodit atd. Žalobce dále rozsáhle polemizuje o tom, zda správce daně pochybil vydáním vyrozumění o vyřízení stížnosti, která nemohla být dle názoru žalobce platně podána, neboť byla podána při ústním jednání do protokolu, který žalobce odmítl podepsat, anebo ho podepsal pod nátlakem. Jedná se přitom o zcela obecná, bezobsažná a ničím nepodložená tvrzení. Konkrétní a relevantní odůvodnění úvah, na které by bylo možno adekvátně reagovat, ovšem v zásadě absentuje. Žalovaný má za to, že skutečnosti a provedené dokazování včetně přijatých závěrů, které jsou podrobně popsány ve výsledku kontrolního zjištění č. j. 576223/21/2712-60562-604910 a ve zprávě o daňové kontrole, tvoří ucelený argumentační systém, který zjištěné skutečnosti logicky a v právu rozumně vykládá (a vyvrací tak argumentaci žalobce).
6. K odvolací námitce, v níž žalobce žádá sdělit, v čem správce daně spatřoval neodkladnost vydání dodatečných platebních výměrů ve smyslu § 77 odst. 3 daňového řádu, žalovaný podotkl, že z kontextu odvolání lze dovodit, že žalobce spatřuje nesprávnost nebo nezákonnost rozhodnutí správce daně v tom, že dodatečné platební výměry vydala osoba, o jejíž nepodjatosti jsou důvodné pochyby, což nelze považovat za neodkladný úkon učiněný úřední osobou ve smyslu uvedeného ustanovení. Žalovaný k tomu uvedl, že v době vydání dodatečných platebních výměrů (22. 7. 2021) nebylo vedeno žádné řízení o podjatosti, jež by se týkalo úředních osob správce daně provádějících úkony v projednávané věci. Účinně vznesené námitky podjatosti byly v této době již vypořádány v rámci samostatných řízení.
7. V rámci druhého odvolacího důvodu žalobce zpochybnil správnost doručení dodatečných platebních výměrů, resp. platnost úkonů prvostupňového správce daně vedoucích k vydání těchto rozhodnutí. Žalovaný v této souvislosti konstatoval, že předmětná rozhodnutí byla doručena poradenské společnosti GOODWILL PARTNER, s.r.o., zplnomocněné žalobcem na základě plné moci uplatněné u prvostupňového správce daně dne 17. 1. 2019. Všechny úkony učiněné v průběhu daňového řízení u správce daně činil pouze jmenovaný zplnomocněný zástupce, a to prostřednictvím osoby svého jednatele JUDr. Viktora Šmejkal Ph.D., a úkony správce daně vůči žalobci byly taktéž činěny v souladu s uděleným zplnomocněním. Správce daně tedy při doměření daně postupoval v souladu s rozsahem uděleného zmocnění ve smyslu § 27 a násl. daňového řádu.
8. Ve třetím odvolacím důvodu žalobce namítl, že mu správce daně v průběhu daňové kontroly neumožnil, resp. bránil v předložení daňových dokladů, jimiž hodlal prokázat oprávněnost uplatněného nároku na odpočet daně. Tento postup správce daně je dle názoru žalobce neslučitelný s právem Evropské unie, neboť neodpovídá cílům směrnice Rady 2006/112/ES ze dne 28. listopadu 2006 o společném systému daně z přidané hodnoty (dále jen „směrnice Rady 2006/112/ES“) a požadavku na hospodárnost správy harmonizované daně, která je příjmem vlastních zdrojů Evropské unie a koliduje se zásadami rovného zacházení, daňové neutrality, efektivity a ochrany legitimního očekávání. Žalobce se domáhal toho, aby žalovaný uložil správci daně povinnost zaslat žalobci své vyjádření k výše uvedeným

námítkám neslučitelnosti v prvostupňovém řízení a současně aby zaslal dotaz k otázce slučitelnosti s právem Evropské unie Komisi Evropské unie.

9. K žalobcově odvolací argumentaci, že měl požadované daňové doklady k dispozici v kanceláři na adrese XXX, kde se správce daně jejich převzetí vyhýbal, žalovaný v napadeném rozhodnutí uvedl, že správce daně na návrh žalobce k předání požadovaných daňových dokladů na výše uvedené adrese přistoupil a navrhl žalobci konkrétní termín jednání (4. 8. 2020) s dostatečným předstihem, a to písemností č. j. 1433285/20/60562-604910 doručenou dne 16. 7. 2020 a poté telefonicky a e-mailem dne 3. 8. 2020, což zaznamenal v úředním záznamu č. j. 1552716/20/2712-60562-604910. K tomuto jednání se však žalobce nedostavil. Při ústním jednání konaném dne 10. 12. 2019, na něž žalobce rovněž odkazuje, byla se zástupcem žalobce projednávána zpráva o kontrole DPH za jiné zdaňovací období (prosinec 2016). Jednání dne 10. 12. 2019 probíhalo s krátkými přestávkami od 14:45 do 20:50 hodin. V případě, že by zástupce daňového subjektu měl v úmyslu předat správci daně dne 10. 12. 2019 daňové doklady, k jejichž předložení byl vyzván Výzvou 1 a opakovaně Výzvou 2 dne 28. 11. 2019, měl dostatečný časový prostor, aby tak učinil. Z protokolu, který zástupce žalobce při jednání odmítl podepsat, avšak svým podpisem potvrdil jeho převzetí, nevyplývá, že by daňové doklady byly správci daně v rámci tohoto ústního jednání předloženy. Co se týče odvolací námítky, že prvostupňový správce daně neumožnil žalobci předložení důkazních prostředků v průběhu ústního jednání dne 16. 11. 2021, žalovaný uvedl, že z protokolu č. j. 1833372/21/2712-60562-604910 sepsaného při tomto jednání vyplývá, že při jednání, které se uskutečnilo ve věci ukončení kontroly daně z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2016, žalobce vyjádřil výhradu k obsahu protokolu spočívající v tom, že správce daně v protokolu neuvedl předložení dokladů k DPH jako předmět jednání a dosud si nevyzvedl doklady k DPH u policejního orgánu, přičemž žalobce neuvedl, v rámci jakého trestního řízení tyto daňové doklady Policii České republiky poskytl. Namítaná skutečnost, že by žalobce v rámci tohoto ústního jednání důkazní prostředky vztahující se k předmětu kontroly DPH za zdaňovací období duben až listopad 2016 předložil, z protokolu nevyplývá. V rámci protokolu ze dne 16. 11. 2021 žalobce též uvedl, že předmětné daňové doklady hodlá předložit na pracovišti odvolacího orgánu, k čemuž ale nedošlo.
10. Ničím nepodložené tvrzení žalobce, že předmětné daňové doklady bez předchozího vyžádání odeslal Policii České republiky, aniž by například specifikoval, v rámci jakého trestního řízení tak učinil, je dle žalovaného v přímém rozporu s dalším jednáním žalobce, kdy tvrdí, že předmětné důkazní prostředky má v úmyslu předložit správci daně v rámci ústního jednání a žádá o doplnění dokazování, jež má odvolací orgán správci daně v této věci uložit. Dle názoru žalovaného v daném případě nenastala situace, která by zakládala nutnost vyzvat jiný orgán veřejné moci k poskytnutí údajů ve smyslu § 58 daňového řádu. Pokud tedy nejsou předmětné chybějící daňové doklady součástí konkrétního trestního spisu, nelze jejich absenci klást k tíži správci daně. Důkazní břemeno v této věci stíhá žalobce a nikoliv správce daně. O tom, že správci daně není známo, že by probíhalo řízení v trestní věci, jejíž předmět podléhá daňové povinnosti za předmětná zdaňovací období, a proto není důvodu, aby správce daně vyzval jiný orgán veřejné moci k předložení dokumentů v rozsahu nezbytném pro správu daní, vyrozuměl správce daně žalobce písemností č. j. 1664938/21/2712-60562-606426 doručenou dne 4. 10. 2021. Žalovaný dodal, že žalobce k předložení primárních důkazních prostředků, tj. daňových dokladů, v průběhu daňové kontroly a v

Shodu s prvopisem potvrzuje I. V.

odvolacím řízení nevyužil ani žádný jiný průkazný způsob podání předvídaný v § 71 daňového řádu, jímž je písemné či elektronické podání.

11. K žalobcem namítané neslučitelnosti postupu správce daně s právem Evropské unie spočívající v porušení zásad rovného zacházení, daňové neutrality, efektivity a ochrany legitimního očekávání žalovaný poukázal na rozsudek 26/62 ze dne 5. února 1963 ve věci Van Gend en Loos, jímž byla zakotvena zásada přímého účinku komunitárního práva, tedy schopnost zakládat práva jednotlivců vymahatelná před soudy členských států Společenství. Zásada nepřímého účinku práva Evropské unie spočívá v povinnosti orgánů členských států použít tzv. eurokonformní výklad vnitrostátních předpisů tak, aby bylo dosaženo souladu s právem Evropské unie. Z rozsudku SDEU ve věci C-397/01 až C-403/01 Pfeiffer pak vyplývá povinnost aplikačních orgánů členských států interpretovat národní právo ve světle závazné normy Evropské unie. Námitka nezákonnosti postupu správce daně, který měl v průběhu daňového řízení bránit, resp. neumožnit žalobci předkládat důkazní prostředky, byla žalovaným přezkoumána v rámci odvolacího řízení, přičemž žalovaný neshledal pochybení v postupech správce daně ani důvody pro uložení doplnění dokazování správci daně ve smyslu § 115 odst. 1 daňového řádu. Z tohoto důvodu nelze vyhovět požadavku žalobce, aby žalovaný uložil správci daně povinnost poskytnout žalobci vyjádření k jeho námitkám týkajícím se zákonnosti jeho postupu. K přezkoumání zákonnosti postupu správce daně je totiž v rámci řízení o řádném opravném prostředku kompetentní žalovaný jako odvolací orgán, který tak v rámci odvolacího řízení učinil. Žalovaný dodal, že i podle stanoviska Generálního finančního ředitelství č. j. 60442/21/7100-20116-010212 ze dne 20. 9. 2021, které je součástí spisového materiálu, se v daném případě nejedná o námitku neslučitelnosti českého daňového zákona s právem Evropské unie a námitku týkající se procesních postupů správce daně je nutno uplatnit v rámci opravných či dozorčích prostředků proti rozhodnutím vydaným při správě daní. Vzhledem k tomu, že žalobce nenamítl konkrétní rozpor mezi právem Evropské unie a jeho nesprávným přenesením do ustanovení českého daňového práva, neshledal žalovaný důvodným jeho požadavek na zaslání dotazu k otázce slučitelnosti s právem Evropské unie Komisi Evropské unie.
12. V žalobě proti napadenému rozhodnutí, označené současně jako „žaloba na určení nezákonnosti zásahu správního orgánu podle § 82 SŘS“, žalobce namítl, že žalovaný zasáhl sféru jeho subjektivních práv, konkrétně práva na to, aby bylo rozhodováno o odvolání obsahujícím náležitosti ve smyslu § 112 odst. 1 daňového řádu, práva na přiměřenou ochranu základních práv žalobce a práva na to, aby správce daně v daňovém řízení stanovil daň objektivně správně a uznal nárok na odpočet daně zaplacené poskytovateli žalobcem přijatých zdanitelných plnění v rozumném souladu s pravidly směrnice Rady 2006/112/ES.
13. Za nesprávnou a objektivně nerealistickou označil žalobce představu, kterou předkládá žalovaný ve svých písemnostech, že procesní postupy žalobce či jeho zástupce měly spočívat v procesních obstrukcích či na nich být založeny. Žalobce má po přesunu své činnosti začátkem roku 2013 toliko dva stálé zaměstnance na omezený úvazek a několik externistů. Obstruovat při tomto personálním obsazení plošně postupy různých pracovišť Finančního úřadu pro hlavní město Prahu je materiálně zcela vyloučeno, přesto žalovaný napadeným rozhodnutím a související argumentací správce daně žalobci podsouvá, že tak měl jeho zástupce systematicky a několik let činit.

Shodu s prvopisem potvrzuje I. V.

14. Žalobce má za to, že žalovaný svým procesním postupem a jeho výsledkem v podobě napadeného rozhodnutí nerespektoval právo EU. Nedbal skutečnosti, že právo EU samo stanoví podmínky svého působení v právních řádech členských států a jeho působení nesouladné se stanovenými podmínkami omezil. Žalovaný též nedbal povinnosti věcně vypořádat námitky neslučitelnosti postupu správce daně uplatněné před vydáním napadeného rozhodnutí a práva žalobce se k nim před vydáním napadeného rozhodnutí vyjádřit. Napadené rozhodnutí tak bylo pro žalobce objektivně nesprávné a rozumně neočekávatelné. Napadené rozhodnutí není odůvodnitelné podmínkami vyloučení nároku na odpočet daně stanovenými právem EU.
15. Žalobce vytkl žalovanému i nerespektování národního práva. Náзор žalovaného o údajném nepředložení dokladů je podle něj nesprávný a neodpovídá normativním požadavkům ani skutečnosti, neboť žalobce předmětné daňové doklady správci daně předložil, a prokázal tak nárok na odpočet daně. Žalovaný aplikoval daňový řád způsobem neslučitelným se závaznými požadavky přímo účinného práva EU. Napadeným rozhodnutím žalovaný nerespektoval vlastní interní předpisy, zejména pokyn DS-155 (dále jen „pokyn DS-155“), přestože žalobci potvrdil, že tento pokyn považuje za platný a postup podle něj lze očekávat. Žalobce před podáním daňových přiznání splnil podmínky existence nároku na odpočet daně na vstupu a před vydáním napadeného rozhodnutí splnil právem stanovené podmínky prokázání nároku na odpočet daně, a to podle ZDPH, daňového řádu i směrnice Rady 2006/112/ES.
16. Žalovaný pochybil také tím, že rozhodoval o podáních, které nebyly odvoláními s náležitostmi ve smyslu § 112 odst. 1 daňového řádu. Ačkoliv tvrdil, že bude vydána výzva k odstranění vad odvolání postupem dle § 112 odst. 2 daňového řádu, neučinil tak a namísto výzvy bylo vydáno napadené rozhodnutí.
17. Správce daně dle žalobce nezařadil do spisu elektronickou komunikaci mezi žalobcem a pracovníky žalovaného (příloha č. 17), ani podání, které žalobce učinil před vydáním napadeného rozhodnutí (příloha č. 18). Žalovaný tedy vydal napadené rozhodnutí v rozporu s požadavkem Ústavního soudu, podle kterého existence kompletní, nezměněné a věrohodné spisové dokumentace je základním předpokladem řádně vedeného daňového řízení a rozhodnutí v něm přijímaných (nález sp. zn. IV.ÚS 4141/18 ze dne 16. 6. 2020).
18. Napadené rozhodnutí podle názoru žalobce není věcně správné, řízení, které předcházelo jeho vydání, trpělo podstatnými vadami s vlivem na zákonnost rozhodnutí, a jak řízení, tak napadené rozhodnutí samotné nejsou v souladu s pravidly práva EU. Finanční orgány se před vydáním napadeného rozhodnutí rozumně nevypořádaly s námitkami neslučitelnosti postupu a závěrů správce daně s přímo účinným právem EU, ačkoliv jim tyto námitky byly v řízení v řízení předestřeny. Napadené rozhodnutí nebylo vydáno v souladu s povinně eurokonformním výkladem ZDPH ani s pravidly směrnice Rady 2006/112/ES, jak je tato interpretována Soudním dvorem EU.
19. Napadené rozhodnutí vytýká žalobci nedodržení pravidel pro uplatnění nároku na odpočet daně. Přitom v řízení předcházejícím vydání dodatečných platebních výměrů se správce daně odpovídajícím způsobem nezabýval předloženými důkazními prostředky. Existence a způsobilost těchto opatření zamezit negativním účinkům protiprávního jednání třetích osob

jsou přitom podstatnou okolností určující nárok na odpočet žalobce. Orgány finanční správy ani v tomto ohledu dlužníkem navržené důkazní prostředky neprovedly, když nevyslechly fyzické osoby, které byly žalobcem v rámci obchodování pověřeny realizací opatření dle stanovené metodiky. Návrhy svědeckých výpovědí osob, které prověřování konkrétních transakcí prováděly, nebyly provedeny. Finanční orgány dokonce v daňovém řízení ani nezohlednily všechna podaná doplnění odvolání. Správce daně vytrhl z věcné argumentace a důkazů pouze ty, které mu vyhovovaly, jiné opomenul, a jejich hodnocení nahradil procesními polemikami. Takový postup rovněž není souladný s přímo účinným právem EU ve věci dokazování. Měly být provedeny výslechy osob, které prováděly prověřování obchodních partnerů a transakcí, a mělo být věcně hodnoceno, zda opatření byla dostatečná, respektive zda z jejich provádění plyne, že dlužník o protiprávním jednání mohl či musel vědět či nikoliv.

20. Žalovaný zcela opomenul relevantní judikaturu SDEU. Vyšel z toho, že nebyly prokázány ani prokazovány podmínky nároku na odpočet daně; taková argumentace ale trpí rozparem. Podle přímo účinného práva EU je vyloučeno nahradit objektivní zjišťování okolností rozhodných pro stanovení nároku na odpočet daně procesní polemikou vedenou podle předpisů práva členského státu, která by měla být založena na tom, zda člena orgánu obchodní korporace je či není možno vyslyšet v daňovém řízení jako svědka. Interpretace práva žalovaným je tak v rozporu se zásadou jednotné aplikace práva EU v členských státech a základními pravidly společného systému daně z přidané hodnoty. Výklad žalovaného totiž neznamená nic jiného, než že když osoby povinné k dani budou v různých členských státech provádět obezřetnostní opatření členy statutárního orgánu, bude jim nárok na odpočet uznán pouze v těch státech, které umožňují v daňovém řízení provést výslech člena statutárních orgánů; naproti tomu ve státě, který výslech člena statutárního orgánu v daňovém řízení neumožňuje, nebude v jinak skutkově stejné situaci nárok na odpočet daně uznán. Samotnou rozdílnost rozhodování o nároku na odpočet daně podle národních procesních předpisů o výsleších členů orgánů právnických osob je pak nutno považovat za nadměrné ztížení výkonu práv stanovených v rámci jednotného unijního standardu ochrany nároku na odpočet
21. Žalobce podotkl, že četné polemiky procesní povahy a pochybnosti o nepodjatosti úředních osob nejsou relevantní z hlediska merita posuzované věci a neměly by zhoršovat jeho situaci, a bez bližší specifikace pak poukázal na procesní právo účastníka řízení navrhnout důkazy a jemu odpovídající povinnost správního orgánu o navržených důkazech rozhodnout, popř. v rozhodnutí vyložit, z jakých důvodů navržené důkazy nebyly provedeny. V této souvislosti namítl, že bez provedených důkazů o skutkovém stavu rozhodném pro stanovení daňové povinnosti nemělo být napadené rozhodnutí vydáno. Skutečnosti rozhodné pro správné zjištění a stanovení daně měly být zjištěny co nejúplněji i podle vnitrostátního procesního předpisu (§ 92 odst. 2 daňového řádu).
22. Žalobce dále poukázal na to, že již v řízení vedeném správcem daně namítl neslučitelnost výkladu a postupu správce daně (s právem EU). Správce daně však jeho námítky neposoudil, nerozhodl o nich samostatně ani jejich posouzení nevtělil do odůvodnění platebních výměrů. Stejněho opomenutí žalobcových námítek neslučitelnosti výkladu a postupu správce daně se dopustil i žalovaný. Žalobci, jenž v daňovém řízení neslučitelnost výkladu a postupu finančních orgánů opakovaně namítal, svědčilo nejen právo, aby tyto námítky

žalovaný posoudil a rozhodl o nich přezkoumatelně ještě ve správním řízení, tedy před vydáním napadeného rozhodnutí, ale dokonce i právo, aby o námitkách neslučitelnosti bylo rozhodnuto v obou stupních daňového řízení, jak vyplývá z rozsudku Soudního dvora ve věci C-103/88 Fratelli Costanzo v. Comune di Milano, ve spojení s vnitrostátním pravidlem dvojinstačnosti daňového řízení. Posouzení námitek odkazujících na konkrétní pravidla práva EU se žalobci nedostalo do vydání napadeného rozhodnutí.

23. Žalobce navrhl, aby soud přerušil řízení a položil SDEU předběžné otázky formulované v příloze č. 31.
24. Pro případ, že by soud dospěl k názoru, že žaloba podle § 65 s.ř.s. proti napadenému rozhodnutí není přípustná, žalobce požádal, aby soud žalobu posoudil jako žalobu na ochranu před nezákonným zásahem správního orgánu ve smyslu § 82 s.ř.s. Nezákonný zásah v takovém případě žalobce spatřuje ve skutečnosti, že skutkový stav nebyl v úplnosti zjištěn, což zasáhlo sféru jeho subjektivních práv, neboť daňová procesní úprava zohledňuje zájem státu na úplném zjištění skutkového stavu a současně ve stejném rozsahu zakládá subjektivní právo daňového subjektu. Žalovaný tohoto žalobcova práva nedbal a nezákonně do něj zasáhl.
25. Vzhledem k výše uvedenému žalobce navrhl, aby soud napadené rozhodnutí zrušil, nebo aby rozhodl, že neprovedením důkazů došlo k nezákonnému zásahu do práv žalobce.
26. Žalovaný navrhl, aby soud žalobu jako nedůvodnou zamítl. Ve vyjádření k žalobě se nejprve vymezil vůči volbě žalobního typu. Poukázal na to, že zásahová žaloba je subsidiární k jiným typům žalob dle s.ř.s. a chrání adresáta zásahu jen tehdy, nelze-li použít jiné žalobní typy. V dané věci žaloba svým obsahem i primárním označením jasně směřuje proti napadenému rozhodnutí; aplikace § 82 s.ř.s. – ať už by byla žaloba dle § 65 s.ř.s. shledána jako přípustná či nepřípustná – se neuplatní.
27. Žalovaný dále uvedl, že i nadále setrvává na právním názoru uvedeném v napadeném rozhodnutí, a proto v plném rozsahu odkázal na jeho odůvodnění a příslušný správní spis. Žalobní argumentace se dle žalovaného překrývá s odvolací argumentací, přičemž žalobce až nevídaně obsírně omílá své názory na věc a danou problematiku nejen v žalobě samotné, ale především v jejích přílohách.
28. Ze žalobní argumentace vyplývá nesprávný názor žalobce, že uplatňuje-li daňový subjekt nárok na odpočet daně, má mu být správcem daně uznán automaticky. Tento názor se však zcela míjí se zákonnými předpisy, na jejichž základě sám žalobce odpočet daně nárokoval a na které se argumentačně odvolává. Uznání nároku na odpočet není jen záležitostí přihlédnutí k údajům v daňovém priznání, ale je nutné naplnit další zákonné podmínky, přičemž prvotně se jedná o záležitost dokladovou – tzn. o splnění formálních podmínek. Daňový subjekt je povinen správci daně předložit dle § 73 odst. 1 písm. a) ZDPH daňový doklad. Jak žalovaný podrobně vysvětlil v napadeném rozhodnutí, žalobce daňové doklady (ani doklady dle § 100 ZDPH) při zahájení daňové kontroly nepředložil, a byl proto vyzván k předložení listinných důkazních prostředků Výzvou 1, čímž správce daně přenesl důkazní břemeno dle § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu na žalobce. Po nepředložení požadovaných dokladů ani v prodloužené lhůtě vydal správce daně Výzvu 2, avšak opět bez úspěchu.

Shodu s prvopisem potvrzuje I. V.

Žalobce předložil evidence pro účely DPH a část požadovaných dokladů až po seznámení s výsledkem kontrolního zjištění dne 7. 4. 2021. Zároveň část dokladů správce daně získal vlastní vyhledávací činností u dodavatelů žalobce. O předložených daňových dokladech správci daně nevznikly žádné pochybnosti. Správce daně tak neuznal nárok na odpočet na daně pouze ve výši 1 097 413 Kč. Správce daně a posléze i žalovaný postupovali v souladu se zákonem, když žalobcem uplatňovaný nárok neuznali na základě nesplnění formálněprávních podmínek.

29. Ačkoli žalobce tvrdí, že daňové doklady byly předloženy v rámci řízení o dani z příjmů, opak je pravdou. O průběhu ústního jednání dne 16. 11. 2021 byl vyhotoven protokol č. j. 1833372/ 21/2712-60562-604910. Předmětem jednání bylo ukončení daňové kontroly na dani z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2016, z protokolu však nevyplývá žádné předložení daňových dokladů k DPH (žalobce vyjádřil výhradu k obsahu protokolu v tom, že správce daně neuvedl předložení a zároveň si nevyzvedl doklady uložené u Policie České republiky). Žalobce též uvedl, že předmětné daňové doklady hodlá doložit u žalovaného coby odvolacího orgánu, k čemuž však nedošlo. Z toho vyplývá, že daňové doklady související s nárokem na odpočet DPH nebyly předloženy ani v rámci řízení o dani z příjmů. Žalobci také nic nebránilo v tom, aby důkazní prostředky předložil v rámci odvolacího řízení, v něm však zvolil v tomto ohledu pasivní procesní taktiku. Ignoroval, že důkazní břemeno bylo přeneseno na něj, nicméně byl to právě on, kdo měl v daňovém řízení projevit aktivitu (nikoli správce daně, který sám svou vyhledávací činností provedenou u dodavatelů žalobce byl schopen obstarat si část daňových dokladů vystavených pro žalobce a v případě těchto zdanitelných plnění nárok na odpočet daně uznal).
30. Žalobce se tuto skutečnost rozhodl potlačovat mnohými tvrzeními, která však navzájem kolidují (např. předložení dokladů při ústním jednání vs. jejich uložení u Policie ČR). Co se týče jeho tvrzení o uložení dokladů u policejních orgánů, žalovaný se nemůže zbavit dojmu, že žalobce nastiňuje jakousi dobu institutu advokátní úschovy – policejní úschovu, v níž si správce daně může dle své vůle (nebo musí) vyzvednout daňovým subjektem uschované doklady a dokumenty. O takové „službě“ poskytované Policií ČR však není žalovanému nic známo. Žalobce nespécifikoval ani žádné trestní řízení, v rámci kterého měly být tyto daňové doklady policejním orgánům předloženy.
31. Pokud žalobce shledal nestandardnosti při ústním jednání se správcem daně, které vylučovaly předložení daňových dokladů, mohl využít jiný průkazný způsob podání předvídaný v § 71 daňového řádu, a sice podání písemné (jak dle svého vyjádření činil v souvislosti s přílohami žaloby), či elektronické (které činil během daňového řízení běžně). Trvalou strategií žalobce, resp. jeho zástupce, je však pouze prezentování součinnosti se správcem daně, kterou sám fakticky sabotuje a následně bezskrupulózně viní správce daně z nesprávného úředního postupu, ne-li přímo z postupu v rozporu se zákonem. Pokud se žalobce domnívá, že byl nesprávně zjištěn skutkový stav, jeho závěr může plynout jedině ze skutečnosti, že on sám neunesl vlastní důkazní břemeno.
32. V rámci odvolacího řízení nenastaly žádné skutečnosti, které by naplňovaly předpoklady pro vydání seznámení dle § 115 odst. 2 daňového řádu či jiných výzev. Odvolání byla věcně projednatelná a žalobcem tvrzený příslib žalovaného stran vydání výzvy dle § 112 odst. 2 daňového řádu zůstává v rovině pouhého tvrzení.

Shodu s prvopisem potvrzuje I. V.

33. Žalovaný má za to, že žalobce si nesprávně vyložil § 8 odst. 2 daňového řádu, resp. zásadu legitimního očekávání a právní jistoty, jejímž cílem je stav, kdy jsou shodné či podobné případy rozhodovány stejně. Jak uvádí komentářová literatura, tato zásada se uplatní zejména při výkladu neurčitých správních pojmů či správního uvážení a jejím předmětem je tzv. správní praxe, což je ustálená, jednotná a dlouhodobá činnost orgánů veřejné správy, která opakovaně potvrzuje určitý výklad a použití právních předpisů. Případ žalobce však nezahrnoval žádný výklad neurčitého právního pojmu nebo rozhodování s nutností přihlídnout ke správní praxi. Po žalobci bylo požadováno toliko splnit (konkrétní) zákonné požadavky pro uznání uplatňovaného nároku na odpočet daně zakotvené v § 72 a 73 ZDPH. Předložení daňových dokladů nelze nahradit žádnou správní úvahou správce daně. Daňový subjekt nemůže spoléhat na to, že pokud v daňovém přiznání tvrdí (uplatňuje) nárok na odpočet daně, musí mu být tento nárok automaticky uznán. V daňovém řízení má každý daňový subjekt stejné podmínky pro uznání nároku na odpočet daně a jednou z nich je předložení daňového dokladu se zákonem stanovenými náležitostmi. Tuto podmínku žalobce nenaplnil.
34. Žalovaný neshledal ve svém postupu ani v postupu správce daně žádný rozpor s evropskou právní úpravou. Opakované odkazy žalobce na právo EU, potažmo judikaturu SDEU neobsahují žádné explicitní závěry o tom, že o uznání uplatňovaného nároku na odpočet daně lze na základě právní úpravy členského státu a v kontextu práva EU rozhodnout, aniž by bylo uneseno důkazní břemeno daňového subjektu. V tomto smyslu žalobce blíže nijak neargumentuje. Žalovaný a správce daně při vydání rozhodnutí postupovali v intencích daňového řádu a ZDPH, které nijak nerozporují právo Evropské unie. Předběžné otázky, které žalobce navrhuje položit SDEU v přílohách žaloby, postrádají racionální opodstatnění a míjí se s předmětem sporu. Argumentace žalobce stran výkladu formálních podmínek pro uznání nároku na odpočet daně, resp. toho, že nebyl povinen správci daně předložit daňové doklady, je v rozporu se zněním ZDPH a konstantní judikaturou správních soudů, z nichž jednoznačně vyplývá povinnost daňový doklad předložit.
35. Žalobní námitka, že měly být provedeny výslechy osob, které prováděly prověřování obchodních partnerů a transakcí, a mělo být věcně hodnoceno, zda opatření byla dostatečná, resp. zda z jejich provádění plyne, že dlužník o protiprávním jednání mohl či musel vědět či nikoliv, se zcela míjí s předmětem sporu. Důvodem pro doměření daně v daném případě bylo neunesení primárního důkazního břemene žalobcem v důsledku nepředložení daňových dokladů. Dostatečnost opatření stran prověřování obchodních partnerů není pro závěr o neunesení primárního důkazního břemene vůbec relevantní. Stejně tak v dané věci neměla žádný význam otázka, zda člena statutárního orgánu obchodní korporace lze vyslechnout jako svědka či nikoliv.
36. Žalovaný ve vyjádření k žalobě odkázal na rozsudek Městského soudu v Praze č. j. 8 Af 9/2020-71 ze dne 8. 6. 2022, jenž se týkal (jiného) žalobce zastupovaného stejným zástupcem jako v nyní řešené věci, v němž soud mimo jiné uvedl, že „žalobce před vydáním napadeného rozhodnutí zabhltil žalovaného řadou vcelku zmatených podání, ve kterých uváděl řadu nesouvisejících či jinak nerelevantních tvrzení. Pokud žalobce, který byl nadto zastoupen profesionálem v oboru (stejným daňovým poradcem, jakým je zastoupen i v tomto soudním řízení) volil takovýto téměř až obstrukční postup (vršení neúčelných a mnohomluvných podání),

nemůže se nyní dovolávat toho, že žalovaný nereagoval na všechna jeho tvrzení, která byla v takových podáních „ukryta“. V návaznosti na to pak žalovaný uvedl, že z popisu řízení obsaženého mimo jiné v bodech [26] až [29] napadeného rozhodnutí, ale také přímo z četných podání žalobce (z jejich existence i obsahu) je zjevné obstrukční chování žalobce (jeho zástupce) a nevole k součinnosti se správcem daně. Žalobcova argumentace, že obstruovat při jeho personálním složení je „materiálně zcela vyloučeno“, je s ohledem na faktické množství podání a textovou rozsáhlost žaloby lichá.

37. Závěrem žalovaný uvedl, že odmítá žalobcovy polemiky o neúplnosti spisového materiálu. Soudu předkládaný spisový materiál je kompletní a obsahuje veškeré písemnosti týkající se předmětného nalézacího řízení ohledně daně z přidané hodnoty za zdaňovací období duben až listopad 2016.
38. Soud nařídil ústní jednání ve věci samé na 8. 2. 2024 v 10,00 hod. Předvolání k jednání bylo žalobci doručeno dne 16. 1. 2024 prostřednictvím jeho (tehdejšího) zástupce, jímž byla společnost GOODWILL PARTNER, s.r.o., vykonávající daňové právní poradenství. Podáním došlým soudu dne 7. 2. 2024 advokát Mgr. Filip Němec sdělil, že převzal zastoupení žalobce, jenž se rozhodl pro zastoupení advokátem. Existenci vztahu zastoupení jmenovaný advokát doložil kopií plné moci ze dne 6. 2. 2024 udělené mu žalobcem k zastupování ve věci žaloby proti napadenému rozhodnutí. Advokát Mgr. Filip Němec zároveň požádal o odročení ústního jednání nařizeného na 8. 2. 2024, což odůvodnil jednak odkazem na povahu a rozsah věci a dále kolizí s jiným jednáním. Konkrétně uvedl, že byl předvolán k jednání na 8. 2. 2024 v 11 hodin k Obvodnímu soudu pro Prahu 1 ve věci sp. zn. 27 C 175/2023, aniž by však toto tvrzení čímkoliv doložil.
39. Soud žádosti nového právního zástupce žalobce o odročení jednání nevyhověl, neboť ji vyhodnotil jako účelovou, nikoliv včasnou, a zároveň jako nedoloženou. Jak vyplývá z rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 2. 11. 2011, č. j. 6 Ads 110/2011 - 133, *„(p)rimárním pro posouzení důležitosti důvodů, které musí vést k odročení jednání, je, zda se neúčast účastníka řízení nebo jeho zástupce opírá o omluvitelné důvody. Neuvede-li žalobce takové důvody, pak nejsou splněny podmínky pro odročení podle § 50 s.ř.s. a projednání a rozhodnutí věci nebrání, že se jej účastník řízení nezúčastnil.“* Žalobci bylo nepochybně známa povaha a rozsah projednávané věci. Pokud tedy zvažoval změnu právního zástupce spočívající v tom, že si namísto daňově poradenské kanceláře, která ho zastupovala jak v daňovém řízení, tak i v průběhu dosavadního soudního řízení, zvolí advokáta, jenž s danou věcí nebyl dostatečně seznámen, měl tak učinit v dostatečném předstihu před nařízeným ústním jednáním. V tom, že ke změně zástupce přistoupil bezprostředně před termínem nařízeného ústního jednání, kdy mu muselo být jasné, že nově zvolený advokát již nebude mít dostatečný prostor pro seznámení s danou věcí, spatřuje soud zjevnou účelovost vedenou záměrem zhatit nařízené ústní jednání. V této souvislosti lze připomenout rozsudek Nejvyššího soudu ze dne 17. 12. 2009, sp. zn. 21 Cdo 2839/2008, dle kterého *„důležitost důvodu, pro který účastník řízení žádá o odročení jednání, soud posuzuje vždy s přihlédnutím ke všem okolnostem konkrétního případu. I když účastník řízení ve své žádosti uvádí důvod jinak způsobit vést k závěru o odročení jednání (dalšího jednání), není soud vždy povinen takový důvod akceptovat, a to zejména tehdy, není-li využíván v souladu se smyslem a účelem ustanovení § 101 odst. 3 OSŘ, ale k záměrným procesním obstrukcím, sledujícím především bezdůvodné protahování občanského soudního řízení a zvyšování nákladů s tím spojených (...).“*

Shodu s prvopisem potvrzuje I. V.

Z tohoto důvodu, jakož i s přihlédnutím k datu, kdy bylo žalobci doručeno předvolání k ústnímu jednání, soud nepovažoval žádost nového právního zástupce žalobce o odročení ústního jednání ani za včasnou. Protože nový právní zástupce žalobce advokát Mgr. Filip Němec ničím neprokázal tvrzenou kolizi nařízeného ústního jednání s jednáním v jiné věci, jehož se měl účastnit, ač tak zajisté mohl bez obtíží učinit, soud jeho žádost v této části vyhodnotil jako nedoloženou.

40. K ústnímu jednání před soudem konanému dne 8. 2. 2024 se dostavil pouze žalovaný; žalobce ani jeho (nový) právní zástupce se k nařízenému jednání nedostavili. K jednání se, zřejmě v důsledku nedostatečné komunikace mezi žalobcem a společností GOODWILL PARTNER, s.r.o., dostavil pan L. Č., zaměstnanec společnosti GOODWILL PARTNER, s.r.o. Poté, co jej soud vyrozuměl o existenci plné moci ze dne 6. 2. 2024 udělené žalobcem advokátovi Mgr. Filipu Němcovi, na základě které se zástupcem žalobce stal jmenovaný advokát a vztah zastoupení mezi žalobcem a předchozím právním zástupcem zanikl (§ 28 odst. 3 o.s.ř. ve spojení s § 64 s.ř.s.), zůstal pan L. Č. v jednací síni jako veřejnost.
41. Žalovaný při ústním jednání setrval na závěrech obsažených v odůvodnění napadeného rozhodnutí a ve vyjádření k žalobě. Napadené rozhodnutí bylo podle něj vydáno v souladu se zákonem. Žalobce neunesl v daňovém řízení primární důkazní břemeno, protože k části plnění nepředložil daňové doklady. Žalovaný při jednání rovněž zmínil obstrukční charakter jednání předchozího právního zástupce žalobce, k němuž, jak je žalovanému známo, docházelo i v řízeních s jinými daňovými subjekty zastupovanými tímž zástupcem. Žalovaný dále uvedl, že žalobcova argumentace o předložení chybějících daňových dokladů v řízení týkajícím se daně z příjmů je jen nekonkrétním tvrzením. Žalovaný nemá žádné podklady svědčící o tom, že by ze strany žalobce byly daňové doklady týkající se nároku na odpočet DPH předloženy tímto způsobem.
42. Soud při jednání zamítl žalobcův návrh na přerušování řízení za účelem předložení předběžných otázek SDEU k rozhodnutí. Příloha č. 31 s datem 7. 2. 2022, v níž byly formulovány celkem 4 předběžné otázky, byla soudu doručena teprve dne 8. 2. 2024 (a poté opětovně dne 10. 2. 2024), a to společností GOODWILL PARTNER, s.r.o., která v té době již nebyla zástupcem žalobce. O datu jejího vyhotovení (7. 2. 2022) lze důvodně pochybovat – pokud by se jednalo o listinu starou dva roky, navíc vyhotovenou společností GOODWILL PARTNER, s.r.o., nic by této společnosti nebránilo, aby ji soudu jako tehdejší zástupce žalobce zaslala již dříve, a to buď spolu se žalobou, nebo poté, co byl žalobce soudem opakovaně vyzván k předložení chybějících příloh. Soud zároveň nepřehlédl, že celou řadu (celkem 18) předběžných otázek vtělil žalobce i do příloh č. 1 a č. 2. Ve shodě s názorem žalovaného vyjádřeným při ústním jednání soud nepovažoval za potřebné předkládat SDEU k rozhodnutí jakoukoliv ze žalobcem formulovaných předběžných otázek a přerušovat za tímto účelem řízení ve věci samé. Znění předběžných otázek vypovídá o tom, že žalobce při jejich formulaci zcela pominul podstatu sporu, kterou je jeho vlastní nečinnost spočívající v nepředložení daňových dokladů, a za porušení unijního práva označuje jím namítanou nesoučinnost správce daně a žalovaného při převzetí daňových dokladů či jiné jejich procesní postupy v řízení, jež vyústilo ve vydání napadeného rozhodnutí. Soud má za to, že zodpovězení žalobcem navržených předběžných otázek by na rozhodnutí o žalobě nemohlo mít nejmenší vliv, neboť jejich skutkový „základ“ se mýjí

Shodu s prvopisem potvrzuje I. V.

s jádrem projednávané věci. Jak bude uvedeno níže, soud v jednání finančních orgánů obou stupňů žádné porušení unijního práva neshledal.

43. Soud při jednání neprovedl žádný ze žalobcem označených důkazů; návrh na jejich provedení usnesením zamítl. Obsahem příloh č. 1, 2, 3, 5, 6, 11, 12 a 13, které jediné měl soud k dispozici (nepočítaje v to výše zmíněnou přílohu č. 31 s předběžnými otázkami), je toliko rekapitulace a shrnutí argumentace samotného žalobce. Tyto přílohy tedy nezachycují objektivní skutečnosti nezávislé na vůli žalobce, ale pouze žalobcovy subjektivní názory, jimiž zpochybňuje správnost a zákonnost postupu správce daně a žalovaného v projednávané věci. Důkazem prokazujícím opodstatněnost žalobních tvrzení však nemohou být jiná (či tataž opakující se) tvrzení samotného žalobce vtělená toliko do jiné listiny. Soud proto při rozhodování o žalobě vycházel výlučně ze správního spisu, jenž detailně zachycuje průběh daňového řízení v nyní projednávané věci. Obsahem správního spisu se v řízení před soudem nedokazuje, soud z něj vychází (viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 29. 1. 2009, č. j. 9 Afs 8/2008-117 nebo ze dne 29. 6. 2011, č. j. 7 As 68/2011-75).
44. Pro úplnost soud uvádí, že nepřihlížel k podání (datovanému zjevně nesprávně dnem 7. 2. 2023), které mu bylo doručeno dne 8. 2. 2024 a poté opětovně dne 10. 2. 2024 (tentokrát již s datem 7. 2. 2024). Toto podání učinila společnost GOODWILL PARTNER, s.r.o., v době, kdy již nebyla žalobcovým zástupcem (k tomu viz výše).
45. Soud po posouzení věci dospěl k závěru, že žaloba není důvodná.
46. Předně je nutno uvést, že žaloba v této věci je zcela jednoznačně žalobou proti rozhodnutí správního orgánu a nikoliv žalobou na ochranu před nezákonným zásahem. K zásahu do práv žalobce spočívajícímu v pravomocném doměření daně za rozhodná zdaňovací období v důsledku neuznání části jím uplatněného nároku na odpočet daně došlo napadeným rozhodnutím (ve spojení s dodatečnými platebními výměry ze dne 22. 7. 2021, které byly napadeným rozhodnutím potvrzeny). O zásahovou žalobu ve smyslu § 82 s.ř.s. se tedy z povahy věci jednat nemůže, neboť podle zmíněného ustanovení ji lze podat (jen) proti takovému zásahu správního orgánu, *který není rozhodnutím*.
47. Soud dále považuje za potřebné zdůraznit, že přezkumné řízení soudní je založeno na zásadě dispoziční, z níž vyplývá, že specifikace konkrétních důvodů nezákonnosti, popř. nicotnosti napadeného rozhodnutí je úkolem žalobce a nikoliv soudu, který není oprávněn k tomu, aby tyto důvody za žalobce sám vyhledával či domýšlel. Jinými slovy řečeno, je věcí žalobce, aby v žalobě zřetelně vymezil rozsah přezkumu napadeného rozhodnutí, jímž je soud vázán, a to uvedením konkrétních žalobních bodů (námitek) ve smyslu § 71 odst. 1 písm. d) s.ř.s. Jak konstatoval Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 13. 6. 2007 č.j. 5 As 73/2006-121, „(s)oudy ve správním soudnictví přezkoumávají žalobou napadená správní rozhodnutí v mezích žalobních bodů (ustanovení § 75 odst. 2 s. ř. s.), tzn. skutkových či právních důvodů, pro které žalobce považuje napadené rozhodnutí za nezákonné či nicotné /ustanovení § 71 odst. 1 písm. d) s. ř. s./“. Je proto nezbytné, aby žalobce rozhodné skutečnosti, které dle jeho názoru odůvodňují zrušení žalobou napadeného rozhodnutí resp. prohlášení jeho nicotnosti, v podané soudní žalobě uvedl, protože jenom v případě, že jsou konkrétní žalobní body v podané žalobě dostatečně podrobně uvedeny, může se jimi soud kvalifikovaně zabývat.

Shodu s prvopisem potvrzuje I. V.

48. Podle § 71 odst. 1 písm. d) s.ř.s. žaloba kromě obecných náležitostí podání (§ 37 odst. 2 a 3) musí obsahovat žalobní body, z nichž musí být patrné, z jakých skutkových a právních důvodů považuje žalobce napadené výroky rozhodnutí za nezákonné nebo nicotné. Tvrzené důvody nezákonnosti napadeného rozhodnutí tedy musí být výslovně uvedeny přímo v žalobě; odkaz na jiná podání žalobce a tam uváděnou argumentaci je pro vymezení žalobních bodů nedostačující. Soud proto nemohl za řádně uplatněné žalobní body považovat ty argumenty, které žalobce nevtělil do žaloby samotné, ale do jednotlivých příloh žaloby, jimiž navrhl provést důkaz (viz čl. VIII. žaloby). Považoval-li žalobce tyto argumenty za významné pro posouzení zákonnosti napadeného rozhodnutí v přezkumném soudním řízení, bylo jeho povinností výslovně je uvést jako žalobní body v žalobě. Ostatně již z toho, že žalobce navrhl přílohy žaloby (č. 1 – 30) provést jako důkaz, vyplývá, že tyto přílohy představují jinou náležitost žaloby, a sice označení důkazů, které žalobce podle § 71 odst. 1 písm. e) s.ř.s. navrhuje provést k prokázání svých tvrzení.
49. V souladu s dispoziční zásadou tedy soud mohl posuzovat zákonnost napadeného rozhodnutí pouze z hlediska těch žalobních námitek, které byly výslovně uplatněny v žalobě. *Obiter dictum* k tomu soud dodává, že žalobce sice v textu žaloby zmiňuje celkem 31 příloh, ke dni vydání tohoto rozsudku jich však bylo soudu předloženo pouze devět (konkrétně přílohy označené čísly 1, 2, 3, 5, 6, 11, 12, 13 a 31), a to přesto, že žalobce byl k předložení zbývajících příloh soudem opakovaně vyzván. Obsahem těch příloh, které byly soudu předloženy, je především rekapitulace jednotlivých podání učiněných žalobcem v průběhu daňového řízení, opakované námítky neslučitelnosti postupu finančních orgánů a právem EU, jakož i znění předběžných otázek, které mají být dle žalobce předloženy SDEU k rozhodnutí. Věcné argumenty obsažené v jednotlivých přílohách, které se často prolínají a opakují, lze nicméně podřadit pod jednotlivé žalobní body, jež jsou součástí žaloby a jejichž vypořádáním se soud zabývá níže.
50. K žalobní námitce týkající se procesních obstrukcí žalobce, resp. jeho zástupce v daňovém řízení soud předně uvádí, že ač k těmto obstrukcím dle obsahu spisového materiálu zachycujícího průběh řízení zjevně docházelo, nebyly vlastním důvodem pro doměření daně žalobci. Pravým důvodem částečného neuznání žalobcem uplatněného nároku na odpočet daně bylo nesplnění zákonem stanovené podmínky zakotvené v § 73 odst. 1 písm. a) ZDPH, tj. podmínky, aby žalobce při odpočtu daně, kterou vůči němu uplatnil jiný plátce, měl daňový doklad. Přestože byl žalobce k předložení relevantních daňových dokladů za účelem prokázání uplatněného nároku na odpočet daně správcem daně vyzván, neučinil tak ve vztahu ke všem zdanitelným plněním, z nichž si odpočet daně nárokoval.
51. Za procesní obstrukce, jichž se v průběhu daňového řízení dopouštěl žalobcův zástupce, lze s ohledem na výsledné nepředložení požadovaných dokladů považovat již samotné opakované sjednávání termínů pro předložení daňových dokladů a k nim se upínající žádosti o prodloužení lhůty či o změnu místa, kde mají být tyto doklady předloženy. Důkazem toho, že zástupce žalobce nebyl veden snahou spolupracovat se správcem daně, jak mu ukládá § 6 odst. 2 daňového řádu, ale svým přístupem daňové řízení bezúčelně prodlužoval a komplikoval, je i podávání nedůvodných stížností a námitek podjatosti, jakož i dalších podání všeho druhu (včetně žádostí o informace), v nichž se mnohokrát opakují ty samé argumenty. Nejen enormní počet těchto podání učiněných žalobcovým zástupcem, ale též

jejich obsah svědčí o snaze zahlit jimi správce daně, a znepréhlednit tak daňové řízení, jehož podstatou byla jinak vcelku prostá otázka předložení daňových dokladů. Soud na tomto místě podotýká, že je mu z úřední činnosti (řízení o žalobách vedená u Městského soudu v Praze pod sp. zn. 8 Af 9/2020 či 15 Af 2/2022) známo, že se nejedná o ojedinělý případ, ale o obvyklou procesní taktiku žalobcova zástupce.

52. Námitku žalobce, že s ohledem na jeho „personální obsazení“ je vyloučeno, aby se dopouštěl procesních obstrukcí vůči orgánům finanční správy, považuje soud za nedůvodnou. K tomu, aby daňový subjekt či jeho zástupce obstruoval daňové řízení, nepotřebuje nezbytně velký počet zaměstnanců. Chrlit jedno podání za druhým s cílem znepréhlednit řízení a zahlit správce daně dokáže i jednotlivec (v daném případě jím byl JUDr. Viktor Šmejkal, Ph.D., dřívější jednatel žalobce). K tvrzení žalobce uplatněnému v souvislosti s touto námitkou, že Finanční správa ČR má cca 15 000 zaměstnanců, dle náhledu soudu postačí uvést pouze tolik, že daňové řízení v projednávané věci nevedlo 15 000 zaměstnanců finanční správy, ale několik málo úředních osob správce daně a žalovaného. Ostatní zaměstnanci finanční správy se nesčítanými podáními a v nich formulovanými návrhy a procesními požadavky žalobcova zástupce zabývat nemuseli.
53. Žalobce v žalobě opakovaně vytkl žalovanému a potažmo též správci daně nerespektování práva EU. K těmto námitkám je třeba předeslat, že žalobce se sice dovolává pravidel práva EU či podmínek jeho aplikace v rámci právních řádů členských států, na jiném místě žaloby pak povinnosti eurokonformního výkladu ZDPH anebo cílů směrnice Rady 2006/112/ES a pravidel v ní obsažených, jedná se však o bezobsažnou argumentaci, z níž není patrný vztah k meritu projednávané věci, jímž je neunesení primárního důkazního břemene žalobcem z důvodu nepředložení daňových dokladů potřebných k prokázání jím uplatněného nároku na odpočet daně. Typickou ukázkou takové nicneříkající argumentace je například tvrzení, že žalovaný „*nedbal skutečnosti, že právo EU samo stanoví podmínky svého působení v právních rádech členských států a jeho působení nesouladné se stanovenými podmínkami omezil*“, nebo že „*aplikoval daňový řád způsobem neslučitelným se závaznými požadavky přímo účinného práva EU*.“
54. Žalobce naprosto pomíjí, že podmínka zakotvená v § 73 odst. 1 písm. a) ZDPH, kterou je daňový subjekt jakožto plátcе daně povinen splnit pro uplatnění nároku na odpočet daně, tj. podmínka, aby měl daňový doklad, má svůj nezpochybnitelný základ a oporu v právním řádu EU. Pravidla pro uplatnění nároku na odpočet daně se nachází v hlavě X, kapitole 4 směrnice Rady 2006/112/ES. Podle článku 178 písm. a) směrnice pro uplatnění nároku na odpočet daně musí osoba povinná k dani splňovat tyto podmínky: *při odpočtu daně podle čl. 168 písm. a) při dodání zboží a poskytnutých služeb musí mít fakturu vystavenou v souladu s hlavou XI kapitolou 3 oddíly 3 až 6. Faktura, o níž pojednává článek 178 písm. a) směrnice Rady 2006/112/ES, a daňový doklad definovaný v § 26 odst. 1 ZDPH, jehož náležitosti jsou upraveny v 29 a násl. ZDPH, jsou jedno a totéž.*
55. Nutno podotknout, že pravidlo zakotvené v článku 178 písm. a) směrnice Rady 2006/112/ES nepředstavuje žádnou novinku v právu EU. Obsahově shodné pravidlo pro uplatňování nároku na odpočet daně se nacházelo již v šesté směrnici Rady 77/388/EHS ze dne 17. 5. 1977 o harmonizaci právních předpisů členských států týkajících se daní z obratu, a to v článku 18 odst. 1 písm. a) (*Pro uplatnění nároku na odpočet daně musí osoba povinná k*

Shodu s prvopisem potvrzuje I. V.

dani při odpočtu daně podle čl. 17 odst. 2 písm. a) vlastnit fakturu vystavenou v souladu s čl. 22 odst. 3). Judikatura SDEU při výkladu tohoto ustanovení dovodila, že plátce je oprávněn uplatnit nárok na odpočet daně až v okamžiku, kdy má v držení příslušný daňový doklad. Poukázat lze například na rozsudek ve věci C-152/02 Terra Baubedarf-Handel GmbH ze dne 29. 4. 2004, podle něhož nárok na odpočet uvedený v čl. 17 odst. 2 písm. a) musí být uplatněn za zdaňovací období, ve kterém jsou splněny dvě podmínky požadované tímto ustanovením, a sice že bylo dodáno zboží nebo poskytnuta služba a že osoba povinná k dani má v držení fakturu nebo doklad, který podle kritérií určených dotyčným členským státem lze považovat za fakturu.

56. Správce daně a následně i žalovaný tedy nejednali v rozporu s právem EU, jestliže po žalobci v souladu s § 73 odst. 1 písm. a) ZDPH požadovali, aby prokázal splnění formální podmínky nároku na odpočet daně tím, že předloží daňové doklady vztahující se ke všem zdanitelným plněním, z nichž nárok na odpočet daně uplatnil. Ze strany finančních orgánů se v žádném případě nejednalo o nepřipustně formalistický postup. Důkazní břemeno ohledně prokázání splnění podmínek pro uplatnění nároku na odpočet daně nese daňový subjekt (§ 92 odst. 3 daňového řádu). Jeho povinností je prokázat správci daně, že má relevantní daňové doklady, což lze jedinečně tím, že tyto doklady předloží správci daně jako důkaz. Jak bylo výše uvedeno, tento požadavek finančních orgánů má náležitou oporu v pravidlech pro uplatnění nároku na odpočet daně stanovených právem EU, konkrétně v článku 178 písm. a) směrnice Rady 2006/112/ES. Žalobci tudíž nelze přisvědčit v tom, že napadené rozhodnutí „není odůvodnitelné“ podmínkami vyloučení nároku na odpočet daně stanovenými právem EU.
57. Tím, že finanční orgány po žalobci vyžadovaly předložení daňových dokladů za účelem prokázání této podmínky nároku na odpočet vyvěrající z práva EU, nemohlo z jejich strany dojít k porušení zásad rovného zacházení, daňové neutrality, efektivity či ochrany legitimního očekávání. Žalobce, ač se vehementně dovolává pravidel práva EU, neuvedl v žalobě nic, čím by opodstatněnost požadavku správce daně na předložení relevantních daňových dokladů věrohodně zpochybnil. Neuvedl žádný konkrétní „závazný požadavek přímo účinného práva EU“, se kterým by byla aplikace uvedeného pravidla v rozporu. Povinnost daňového subjektu, resp. osoby povinné k dani prokázat na výzvu správce daně splnění zákonem stanovených podmínek pro uplatnění nároku na odpočet daně a mít za tímto účelem pro uplatnění nároku na odpočet daně fakturu (daňový doklad) nepopírá ani žádné z rozhodnutí SDEU, na která žalobce poukázal v přílohách žaloby. Jinými slovy řečeno, žádné žalobní tvrzení souladnost postupu správce daně a žalovaného s právem EU účinně nezpochybnilo.
58. Pravidlo zakotvené v článku 178 písm. a) směrnice Rady 2006/112/ES, jež v českém právním řádu nalezlo svůj odraz v § 73 odst. 1 písm. a) ZDPH, je daňovou správou uplatňováno shodně vůči všem daňovým subjektům uplatňujícím nárok na odpočet daně a jeho aplikace pro žalobce nemohla být „rozumně neočekávatelná.“
59. Zcela mimoběžná je ta část žalobní argumentace, v níž žalobce porušení práva EU ze strany finančních orgánů spojuje s posouzením otázky, zda člena statutárního orgánu obchodní korporace lze vyslechnout jako svědka či nikoliv, neboť pro rozhodnutí v nyní projednávané věci neměla tato otázka žádný význam. Totéž platí i pro žalobcovu tvrzení, že orgány finanční správy pochybily, pokud nevyslechly osoby, které prováděly prověřování

obchodních partnerů a transakcí. Nelze než přisvědčit žalovanému, že dostatečnost opatření provedených žalobcem při prověřování obchodních partnerů nebyla pro závěr správce daně o neunesení primárního důkazního břemene žalobcem v této věci jakkoliv relevantní. Posouzení této otázky hraje roli při odmítnutí nároku na odpočet daně z důvodů zapojení daňového subjektu do daňového podvodu, což ale žalobci nebylo ani v nejmenším vytýkáno.

60. Soud neshledal důvodnou ani námitku žalobce, že se finanční orgány před vydáním napadeného rozhodnutí rozumně nevypořádaly s jeho námitkami o neslučitelnosti postupu a závěrů správce daně s přímo účinným právem EU. Je pravdou, že žalobce v průběhu řízení před správcem daně ve svých četných podáních opakovaně argumentoval mj. údajnou neslučitelností postupu správce daně s právem EU. Pokud ovšem správce daně shledal tyto námitky nedůvodnými, nebylo jeho povinností o nich vydávat samostatné rozhodnutí. Ve skutečnosti se nejednalo o námitky neslučitelnosti vnitrostátního práva s evropskou právní normou, jak tvrdí žalobce. Žalovaný, jenž tyto námitky dle jejich obsahu správně kvalifikoval jako *námitky nezákonnosti postupu správce daně* a jím vydaných dodatečných platebních výměrů z důvodu porušení práva EU, se jimi zabýval v rámci odvolacího řízení a v dostatečném rozsahu se s nimi vypořádal v napadeném rozhodnutí. Z bodů 59 a 60 napadeného rozhodnutí plyne, že žalovaný žádné pochybení v procesním postupu a rozhodování správce daně, tedy ani pochybení spočívající v porušení práva EU, neshledal. Tomuto závěru odvolacího správního orgánu soud v plném rozsahu přisvědčuje.
61. Nedůvodná je též žalobcova námitka, že žalovaný při vydání napadeného rozhodnutím nerespektoval pokyn DS-155. Jedná se o pokyn Ministerstva financí ze dne 20. 7. 2006 s názvem „Postup správce daně v případě subjektem namítaných neslučitelností českého daňového zákona s právem ES“. Vzhledem k tomu, že žalobce v průběhu daňového řízení fakticky žádnou námitku *neslučitelnosti českého daňového zákona* (ZDPH či daňového řádu) s právem EU nevznášel, neboť podstata jeho argumentace spočívala v údajném rozporu *postupu správce daně* s právem EU, nebylo důvodu, aby správce daně či žalovaný zmíněný pokyn v dané věci aplikovali. Soud k tomu dodává, že žalobce nespécifikoval, v čem konkrétně mělo nerespektování výše zmíněného pokynu žalovaným spočívat.
62. Odvolání ze dne 22. 8. 2021, které žalobce podal proti dodatečným platebním výměrům a které následně doplnil podáními ze dne 18. 10. 2021, 19. 10. 2021, 16. 11. 2021 a 18. 11. 2021 (výslovně označenými jako „Věc: Odvolání“), neobsahovalo vady, jež by bránily řádnému projednání věci v odvolacím řízení, a proto nebylo důvodu, aby správce daně vyzýval žalobce podle § 112 odst. 2 daňového řádu k doplnění odvolání. Z odvolání je zřejmý nesouhlas žalobce s klíčovým závěrem správce daně, že nepředložil (všechny) daňové doklady, k jejichž předložení byl vyzván, a neprokázal tak splnění zákonem stanovených podmínek pro uplatnění nároku na odpočet daně. V odvolání jsou rovněž namítána četná procesní pochybení, jichž se měl správce daně v řízení dopustit, neslučitelnost jeho postupu s právem EU, jakož i podjatost úředních osob. Odvolání obsahuje rovněž důkazní návrhy na provedení výslechu svědků.
63. Soud v této souvislosti považuje za potřebné dodat, že žalobce ničím nedoložil své tvrzení, že mu žalovaný sdělil svůj záměr vydat výzvu k odstranění vad odvolání podle § 112 odst. 2 daňového řádu. Žalobce v této souvislosti odkázal na přílohu č. 15 žaloby, kterou však soud nepředložil.

64. Soud nevěšel ani na námitku, v níž žalobce napadl nekompletnost spisového materiálu, přičemž poukázal na chybějící elektronickou komunikaci mezi žalobcem a pracovníky žalovaného (příloha č. 17) a dále na podání, které měl žalobce učinit před vydáním napadeného rozhodnutí (příloha č. 18). Ani jednu z těchto příloh ovšem žalobce soudu nepředložil, a zůstalo tak pouze u ničím neprokázaného tvrzení. Na okraj soud dodává, že žalobce neuvedl, co mělo být obsahem těchto listin a v čem tkví jejich důležitost pro řízení.
65. Žalobce v žalobě označil za nesprávný také závěr žalovaného o nepředložení daňových dokladů. Žalobní námitku, v níž tvrdí, že předmětné daňové doklady správci daně předložil, a prokázal tak nárok na odpočet daně, však soud neshledal důvodnou. Jedná se opět o ničím neprokázané tvrzení žalobce, které je v rozporu s obsahem správního spisu. V něm se nachází pouze ty daňové doklady, které žalobce správci daně předložil dne 4. 5. 2021, a dále daňové doklady, které si opatřil sám správce daně v rámci vyhledávací činnosti. Žádné jiné daňové doklady již žalobce správci daně ani žalovanému nepředložil.
66. Ze správního spisu vyplývá, že správce daně i žalovaný se marně snažili poskytnout žalobci součinnost směřující k předání požadovaných daňových dokladů. K jejich předložení ve lhůtě 30 dnů byl žalobce ostatně vyzván již při zahájení daňové kontroly dne 29. 4. 2019, což vzal jeho zástupce na vědomí (viz protokol o zahájení daňové kontroly). Další průběh daňového řízení nicméně svědčí o tom, že žalobce, resp. jeho zástupce předložení daňových dokladů správci daně z neznámého důvodu bojkotoval. Ač navenek opakovaně deklaroval záměr a připravenost tyto doklady předložit, neučinil tak na základě Výzvy 1 ve lhůtě prodloužené na jeho žádost do 22. 8. 2019 a nulový efekt měla i Výzva 2, kterou byl žalobce vyzván k prokázání uplatněného nároku na odpočet daně ve smyslu § 72 a 73 ZDPH.
67. Nelze než přisvědčit žalovanému, že žalobce ve svých podáních, která adresoval správci daně, uváděl vzájemně rozporná tvrzení ohledně předložení daňových dokladů. Na jednu stranu argumentoval tím, že požadované daňové doklady již správci daně předložil, vedle toho však namítal, že mu správce daně v průběhu ústního jednání neumožnil daňové doklady předložit. Žalobce také opakovaně deklaroval připravenost požadované daňové doklady předložit a za tímto účelem navrhoval termíny k jednání, na které se poté nedostavil. Žádal rovněž o prodloužení lhůt k předložení důkazních prostředků, což by jistě neučinil, pokud by tyto doklady skutečně správci daně již dříve poskytl. Následně pak přišel s tvrzením, že daňové doklady předal Policii ČR, což ovšem také ničím nedoložil, a navíc jej o předání daňových dokladů policii nikdo ani nežádal. Aby žalobce unesl důkazní břemeno, které jej ohledně prokázání oprávněnosti uplatněného nároku na odpočet daně v daňovém řízení tížilo, bylo jeho povinností předložit požadované daňové doklady správci daně a nikoliv policii, která neslouží jako „úschovna“ daňových dokladů v daňovém řízení.
68. Žalobce ničím neprokázal ani to, že konkrétní daňové doklady potřebné k prokázání nároku na odpočet daně předložil na pracovišti Finančního úřadu pro hlavní město Prahu k rukám Ing. Jiřího Boušeho. Obsah správního spisu pravdivost tohoto žalobcova tvrzení rovněž nepotvrzuje.
69. Pokud by žalobce předmětné daňové doklady správci daně v průběhu daňového řízení skutečně předložil, jistě by jeho zástupce v doplnění odvolání ze dne 18. 10. 2021 s poukazem

na neochotu správce daně prvního stupně převzít doklady od policejního orgánu nenavrholo uskutečnit dne 20. 10. 2021 nebo 27. 10. 2021 jednání na pracovišti žalovaného s tím, že zástupce při jednání (mj.) „předloží daňové doklady v šanonech zapečetěných policejním orgánem.“

70. Soud na okraj dodává, že žalobce ani náznakem neosvětlil důvod, proč by mu měl správce daně po dobu více než dvou let, kdy probíhala daňová kontrola, bránit v předložení daňových dokladů, které po něm sám vyžadoval, nebo se jejich převzetí vyhýbat. Stejně tak zůstalo ze strany žalobce bez rozumného vysvětlení, proč v takovém případě nevyužil k předložení daňových dokladů správci daně či žalovanému jiný způsob, kterým tak mohl bez větších obtíží učinit (doručení dokladů poštou či elektronickou cestou).
71. Žalobce ničím neprokázal ani to, že předmětné daňové doklady byly správci daně předloženy v rámci daňového řízení vedeného ohledně daně z příjmů právnických osob. Z protokolu o ústním jednání konaném dne 16. 11. 2021, jehož předmětem bylo ukončení daňové kontroly daně z příjmů právnických osob za rok 2016, nic takového nevyplývá, naopak závěr protokolu zachycuje požadavek daňového subjektu (žalobce) sdělit, zda se jednání uskuteční nejpozději v úterý příštího týdne s tím, že v opačném případě „by daňové doklady předložil na pracoviště odvolacího orgánu.“
72. Tvrzení, že daňové doklady potřebné k prokázání nároku na odpočet daně správci daně předložil v daňovém řízení týkajícím se daně z příjmů právnických osob za rok 2016, žalobce nadto uplatnil pouze v obecné rovině. Neupřesnil, k předložení jakých konkrétních dokladů mělo tímto způsobem z jeho strany dojít a k jakým zdanitelným plněním se měly tyto doklady upínat. Z ničeho tak nelze dovodit, že se jednalo o daňové doklady k přijatým plněním uvedeným v tabulkách č. 11 - 18 zprávy o daňové kontrole, které se správci daně v řízení v nyní projednávané věci nepodařilo získat ani v rámci vyhledávací činnosti. Nekonkrétnost této žalobcovy argumentace znemožňuje, aby se jí soud blíže zabýval.
73. Žalobcovu tvrzení, že finanční orgány v daňovém řízení nezohlednily všechna podaná doplnění odvolání, a že správce daně vytrhl z věcné argumentace a důkazů pouze ty, které mu vyhovovaly, a jiné opomenul, není způsobila žalobní námitkou (žalobním bodem) ve smyslu § 71 odst. 1 písm. d) s.ř.s., neboť z něj není patrné, z jakých skutkových a právních důvodů považuje žalobce napadené rozhodnutí za nezákonné. Jak již bylo soudem vysvětleno shora, specifikace konkrétních důvodů nezákonnosti, popř. nicotnosti napadeného rozhodnutí je úkolem žalobce a nikoliv soudu, který není oprávněn k tomu, aby tyto důvody za žalobce sám vyhledával či domýšlel. Pokud by tak soud činil, nepřipustně by přebíral roli žalobcovy advokáta. Protože žalobce neuvedl, jaké z jeho doplnění odvolání nebylo žalovaným zohledněno a z čeho tak usuzuje, ani nespecifikoval, kterou jeho věcnou argumentaci či důkazní návrh správce daně opomenul, nemůže se soud touto nekonkrétní argumentací při přezkumu zákonnosti napadeného rozhodnutí zabývat.
74. Způsobilým žalobním bodem nejsou ani žalobcovy obecné výtky týkající se oblasti dokazování. Žalobce neuvedl, které jeho důkazní návrhy zůstaly správcem daně či žalovaným opomenuty a jakými důkazními prostředky se podle něj správce daně „odpovídajícím způsobem“ nezabýval. Svá tvrzení o neprovedení výslechu (blíže nespecifikovaných) svědků nadto žalobce vztáhl ke své mimoběžné argumentaci, podle níž

orgány finanční správy pochybily, pokud nevyslechly osoby, které prováděly prověřování obchodních partnerů a transakcí (k tomu viz výše).

75. Existence daňového dokladu je primární otázkou, kterou daňové orgány zkoumají, a teprve po předložení těchto dokladů se mohou zabývat úvahou, zda skutečnosti uvedené v těchto dokladech neodporují skutkovému stavu. Vzhledem k tomu, že žalobce nebyl schopen v rámci daňového řízení chybějící daňové doklady správci daně předložit, bylo by jakékoliv provádění výslechu svědků (či jiných důkazů) nadbytečné. Nemohlo by totiž nic změnit na tom, že s ohledem na absenci originálních daňových dokladů nebyla splněna formální podmínka uplatnění nároku na odpočet daně, a žalobci proto nelze tento nárok přiznat.
76. Správce daně v projednávané věci dostal povinnosti uložené mu v § 92 odst. 2 daňového řádu, tj. povinnosti dbát, aby skutečnosti rozhodné pro správné zjištění a stanovení daně byly zjištěny co nejdříve, již tím, že kontaktoval dodavatelské obchodní společnosti uvedené v kontrolních hlášeních žalobce, vyzval je k poskytnutí údajů o obchodní spolupráci se žalobcem a k předložení souvisejících daňových dokladů a takto získané daňové doklady poté zohlednil při rozhodování ve věci samé ve prospěch žalobce. Důkazní břemeno ohledně splnění zákonem stanovených podmínek pro uplatnění nároku na odpočet daně nicméně tížilo žalobce, jehož povinností bylo předložit správci daně předmětné daňové doklady. Toto důkazní břemeno žalobce prokazatelně neunesl, čímž *de facto* zmařil úplné zjištění skutečností rozhodných pro správné zjištění a stanovení daně, a jím uplatněný nárok na odpočet mu proto nemohl být v celém rozsahu přiznán.
77. Lze shrnout, že správce daně ani žalovaný nepochybili, jestliže žalobcem uplatněný nárok na odpočet daně zčásti neuznali z důvodu neunesení důkazního břemene žalobcem, jenž přes výzvu správce daně v daňovém řízení nepředložil (všechny) potřebné daňové doklady. Daň byla žalobci stanovena objektivně správně na základě těch daňových dokladů, které žalobce správci daně nakonec předložil, a dále těch, které si správce daně obstaral sám v rámci vyhledávací činnosti. Názor žalobce, že splnil veškeré podmínky pro přiznání nároku na odpočet daně podle ZDPH, daňového řádu i směrnice Rady 2006/112/ES a tento nárok (v celém rozsahu) prokázal, je mylný. V rozsahu odpovídajícím těm zdanitelným plněním, ohledně nichž nebyly žalobcem předloženy příslušné daňové doklady (a ani správci daně se je nepodařilo získat vlastní vyhledávací činností), žalobce neunesl důkazní břemeno, které jej v tomto směru tížilo, a nárok na odpočet daně neprokázal. Soudem zároveň nebyly v postupu správce daně a žalovaného zjištěny žádné podstatné vady řízení, jež by mohly mít za následek nezákonnost napadeného rozhodnutí.
78. Závěrem soud uvádí, že při vypořádání žalobních námitek postupoval v souladu s ustálenými judikatorními závěry, z nichž plyne, že povinnost orgánů veřejné moci (včetně orgánů moci soudní) svá rozhodnutí řádně odůvodnit nelze interpretovat jako požadavek na detailní odpověď na každou námitku. Proto zpravidla postačuje, jsou-li vypořádány alespoň základní námitky účastníka řízení, případně, za podmínek tomu přiměřeného kontextu, i s akceptací odpovědi implicitní (srov. např. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 5. 2009, č. j. 9 Afs 70/2008 – 13 a ze dne 21. 12. 2011, č. j. 4 Ads 58/2011 – 72 či usnesení Ústavního soudu ze dne 18. 11. 2011, sp. zn. II. ÚS 2774/09). To znamená, že na určitou námitku lze reagovat například i tak, že v odůvodnění svého rozhodnutí soud prezentuje názor odlišný od názoru účastníka řízení, který přesvědčivě zdůvodní tak, že toto zdůvodnění poskytuje

dostatečnou oporu výroku rozhodnutí. Ústavní soud v této souvislosti výslovně konstatoval, že „(n)ení 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“ (viz náleží Ústavního soudu ze dne 12. 2. 2009, sp. zn. III. ÚS 989/08; obdobně též rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 29. 3. 2013, č. j. 8 Afs 41/2012 - 50 nebo ze dne 6. 6. 2013, č. j. 1 Afs 44/2013 - 30). Ostatně ani Ústavní soud v případě, že námítka stěžovatelů nejsou způsobilé změnit výrok rozhodnutí, tyto nevypořádává, neboť si je plně vědom toho, že požadavky kladené na orgány veřejné moci - pokud jde o detailnost a rozsah vypořádání se s námítkami adresátů jejich aktů - nesmí být přemrštěné.

79. Soud tedy neshledal žalobu důvodnou, a proto ji podle § 78 odst. 7 s.ř.s. zamítl.

80. Protože žalobce nebyl ve sporu úspěšný a žalovanému žádné důvodně vynaložené náklady v řízení nevznikly, soud ve druhém výroku rozsudku v souladu s § 60 odst. 1 s.ř.s. rozhodl, že žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.

Poučení:

Proti tomuto rozsudku lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává ve dvou vyhotoveních u Nejvyššího správního soudu, se sídlem Moravské náměstí 6, Brno. O kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud. Kasační stížnost lze podat pouze z důvodů uvedených v § 103 odst. 1 s.ř.s. a kromě obecných náležitostí podání musí obsahovat označení rozhodnutí, proti němuž směřuje, v jakém rozsahu a z jakých důvodů jej stěžovatel napadá, a údaj o tom, kdy mu bylo rozhodnutí doručeno. V řízení o kasační stížnosti musí být stěžovatel zastoupen advokátem; to neplatí, má-li stěžovatel, jeho zaměstnanec nebo člen, který za něj jedná nebo jej zastupuje, vysokoškolské právnické vzdělání, které je podle zvláštních zákonů vyžadováno pro výkon advokacie. Soudní poplatek za kasační stížnost vybírá Nejvyšší správní soud. Variabilní symbol pro zaplacení soudního poplatku na účet Nejvyššího správního soudu lze získat na jeho internetových stránkách www.nssoud.cz.

Praha 8. února 2024

Mgr. Martin Kříž v. r.
předseda senátu

Shodu s prvopisem potvrzuje I. V.