



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátu složeném z předsedkyně Ludmily Sandnerové, soudkyně Petry Kamínkové a soudce Marka Zimy ve věci

žalobkyně: **WOOD FOX forest s.r.o.**, IČO 04404467
sídlem Korunní 588/4, Vinohrady, 120 00 Praha 2
zastoupená advokátem Mgr. Ondřejem Bahníkem
sídlem Opletalova 1535/4, 110 00 Praha 1

proti
žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**
sídlem Masarykova 427/31, 602 00 Brno
o **žalobě proti rozhodnutí** žalovaného ze dne 15. 2. 2022, č. j. 096/22/5300-22442-712600

takto:

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

Odůvodnění:

Vymezení věci

1. Žalobou podle části třetí, hlavy druhé, dílu prvního zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“), se žalobkyně domáhá zrušení v záhlaví uvedeného rozhodnutí žalovaného (dále „napadené rozhodnutí“), kterým žalovaný zamítl odvolání žalobkyně a potvrdil dodatečný platební výměr Finančního úřadu pro hl. m. Prahu (dále jen „správce daně“) ze dne 17. 12. 2020, č. j. 9003542/20/2002-52523-109304 (dále též jen „prvostupňové rozhodnutí“). Prvostupňovým rozhodnutím byla žalobkyni doměřena

(K.ř. č. 1 – rozsudek)

Shodu s prvopisem potvrzuje X.

daň z přidané hodnoty (dále jen „DPH“) za zdaňovací období srpen 2018 (dále též jen „předmětné období“) ve výši 262 500 Kč a uložena povinnost uhradit penále ve výši 52 500 Kč.

2. Důvodem pro doměření daně bylo neprokázání přijetí zdanitelného plnění od dodavatele Czech Tax Agency SE (dále jen „tvrzený dodavatel“). Tvrzený dodavatel měl žalobkyni zajistit pracovní síly na srpnové lesnické práce v Národním parku Šumava, a to za maximálně 1 300 000 Kč bez DPH.
3. Správní orgány uznaly, že žalobkyně předložila daňové doklady, avšak zpochybnilly reálné uskutečnění plnění v těchto dokladech deklarovaných. Vycházely přitom zejména z následujících zjištění (viz body 19 a následující napadeného rozhodnutí):
 - tvrzený dodavatel nedisponoval žádným oprávněním zprostředkovávat pracovníky, resp. nezískal povolení pro agenturní zaměstnávání od Úřadu práce České republiky
 - tvrzený dodavatel nebyl v seznamu pracovních agentur, který vede ministerstvo práce a sociálních věcí
 - tvrzený dodavatel dle svých internetových stránek služby poskytování pracovních vůbec nenabízel
 - tvrzený dodavatel neměl dostatečné materiální ani personální zázemí pro faktické uskutečnění plnění, jež měl poskytovat
 - tvrzený dodavatel nezveřejňoval své účetní závěrky; jedinou účetní závěrku (za rok 2018) zveřejnil v roce 2020, načež změnil statutární orgán (na osobu s bydlištěm na Ukrajině), a přestal komunikovat s rejstříkovým soudem; ten následně zahájil jeho likvidaci
4. Své pochybnosti prvostupňový správce daně shrnul ve výzvě k prokázání skutečností č. j. 3440390/19 (dále jen „Výzva“). Reakci na výzvu a další zjištění shrnul žalovaný následovně:

Odvolatel v reakci na Výzvu uvedl, že stran společnosti Czech Tax *„jednal převážně s L. N., o kterém si myslel, že je jednatelem obchodní korporace Czech Tax Agency SE. Domlouval s ním veškerou pracovní sílu, kterou potřeboval na zakázky v měsíci srpnu 2018. Byli to především zaměstnanci cizí národnosti většinou Ukrajinci. Seznamy pracovníků si daňový subjekt nevedl, obchodní korporace Czech Tax Agency SE měla tyto pracovníky dodat jako subdodávku, nikoli jako své vlastní zaměstnance.“* Uvedené vyjádření bylo nicméně v rozporu s dřívějším tvrzením, že odvolatel jednal výhradně s I. a V.. Dále odvolatel uvedl, že mu tito dva byli doporučeni L. N., neboť uměli celkem dobře česky. Zálohy za práci vyplácel odvolatel na přání L. N., neboť by pak musel co tři dny dojet, aby pracovníky vyplácel on. Veškeré tyto platby si pak odečetl od fakturované částky a rozdíl vyplatil v hotovosti panu N.. Zálohy si zapisoval pouze na papírky. Dále odvolatel uvedl, že cena byla podle jednotlivých druhů práce, garantoval jim minimálně 10 000 Kč za hektar prořezávky a 4 Kč za sazenici stromku. Jeden člověk by jeden hektar dělal cca 4 dny při osmihodinové směně, což vychází z norem.

Odvolatel v reakci na Výzvu také předložil smlouvu uzavřenou se společností Czech Tax. Tato smlouva je obecná stran předmětu plnění. V čl. 1.1 je jako předmět smlouvy uvedena formulace *„spolupráce smluvních stran na obchodní činnosti, na dodávkách zboží dle dohody obou smluvních stran“*. Uvedená fráze kromě své obecnosti dokonce nasvědčuje tomu, že předmětem obchodní spolupráce mělo být pouze dodání zboží,

Shodu s prvopisem potvrzuje X.

nikoliv poskytnutí služby. V čl. 2 a 3 smlouvy je pak jako povinnost smluvních stran uvedeno dodání, resp. převzetí, objednaného zboží či služby. Ze smlouvy tak vůbec není zřejmé, čeho se plnění mělo týkat. V takovéto podobě smlouva v podstatě nemůže plnit svůj účel, tedy úpravu smluvních vztahů, neboť není nijak upřesněno, čeho se plnění mělo týkat.

Odvolatel rovněž předložil předávací protokol ze dne 30. 6. 2018. Předávací protokol byl datován před uskutečněním plnění v srpnu 2018, což založilo další pochybnosti prvostupňového správce daně. Na tuto nesrovnalost odvolatel reagoval následujícím tvrzením: *„Není to tedy ve skutečnosti předávací protokol, ale objednávka. Tento dokument vystavila společnost Czech Tax Agency SE, já jsem to jen podepsal, nevím, kdy to bylo. Moc ty dokumenty nečtu.“*

5. Žalovaný dále popsal, že žalobkyně předložila další „předávací protokol“ rovněž ze dne 30. 6. 2018, v němž je uveden název služeb – zprostředkování pracovníků (opravy oplocenek, asanace odkořeněním, loupání a prořezávky, místo výkonu práce – Národní park Šumava, cenový rozsah stanoven dohodou do: 1 300 000 Kč bez DPH, dodání v měsíci srpnu). V této písemnosti měl být popsán předmět zakázek, cena jednotlivých zakázek a dále uveden skutečný rozsah předávaného díla za měsíc srpen 2018 v rozsahu 4 600 hodin práce, cestovné a doprava, ač byl rovněž vystaven před uskutečněním prací. Ani tato listina tak nemohla dle žalovaného prokázat skutečné poskytnutí plnění.
6. Žalovaný poukázal na rozpory ve výpovědích žalobkyně ohledně toho, kdo a kdy podepsal výše uvedenou smlouvu, na množství tvrzených plateb v hotovosti a na to, že tyto tvrzené platby v hotovosti neodpovídaly pokladní knize žalobkyně.
7. Uskutečnění zdanitelných plnění neprokázaly ani provedené výslechy členky představenstva a zaměstnanec tvrzeného dodavatele. Členka představenstva uvedla, že neví, jací pracovníci měli být žalobkyni dodáni, kde tyto pracovníky její společnost sehnala, zda měli pracovníci uzavřené nějaké smlouvy, ani kdo za ně odváděl daně a příslušná pojištění. Zaměstnanec dodavatele tyto skutečnosti také nevěděl. Uvedl pouze to, že to byli určitě Ukrajinci.
8. Žalovaný zpochybnil nejen deklarovaného dodavatele, ale též rozsah poskytnutých plnění. Uvedl, že nepochybně, že nějaké práce v lesích byly v srpnu 2018 provedeny, avšak žalobkyně věrohodně nedoložila jejich rozsah.
9. Žalovaný shrnul, že nebylo prokázáno, kolik pracovníků žalobkyně k lesnickým pracím využila, o jaké konkrétní osoby se jednalo, zda pracovníci skutečně odvedli práce v odpovídající hodnotě dle daňových dokladů a zda tyto pracovníky skutečně tvrzený dodavatel, který žádné pracovníky nasmlouvané neměl a jeho vlastní (údajní) dodavatelé byly nekontaktní nespolupracující společnosti.

Podání účastníků

10. Žalobkyně uvedla, že z jí předložených důkazů jasně vyplývá, že plnění poskytl tvrzený dodavatel. Dále uvedla, že nebylo prokázáno, že by došlo k daňovému podvodu.
11. Žalobkyně dále poukázala na princip daňové neutrality. I pokud by měl správce daně pochybnosti, kdo provedl plnění, tak nemůže bez dalšího odepřít nárok na odpočet daně. Poukázala na rozsudek Soudního dvora Evropské unie ze dne 9. 12. 2021 ve věci C–154/20 Kemwater ProChemie s.r.o. a na navazující judikaturu Nejvyššího správního soudu, z níž obsáhle citovala.

Shodu s prvopisem potvrzuje X.

12. Žalobkyně uzavřela, že prokázala, že společnost Czech Tax Agency SE předmětná plnění provedla, a i kdyby tomu tak nebylo, tak ve světle současné judikatury stejně nárok na odpočet daně z přidané hodnoty vznikl. Společnost Czech Tax Agency SE daň z přidané hodnoty řádně odvedla a správce daně nikdy neuvedl, že by se mělo jednat o daňový podvod. Pokud by zdanitelné plnění provedl teoreticky jiný subjekt, který není možné identifikovat, tak nárok na odpočet daně z přidané hodnoty vznikl, neboť zcela zřejmě tento subjekt musel být plátcem daně z přidané hodnoty, když celkové plnění přesáhlo 1 000 000 Kč. Navrhla proto napadené rozhodnutí zrušit.
13. Žalovaný ve svém vyjádření navrhl žalobu jako nedůvodnou zamítnout.
14. Žalobkyně reagovala replikou. Zopakovala, že v nyní projednávané věci je použitelný rozsudek Kemwater ProChemie a navazující judikatura Nejvyššího správního soudu, z níž znovu obsáhle citovala. Ve vztahu k lesnickým pracím uvedla, že tyto práce dodává státním podnikům. Jde o náročné práce, které nechtějí čeští pracovníci vykonávat. Činnost žalobkyně by tyto státní podniky možná mohly potvrdit. Žalobkyně nespornuje, že lesnické práce není schopna sama dodávat, z čehož podle ní logicky vyplývá, že je musela nakoupit od subdodavatele, kterým byla konkrétně společnost Czech Tax. K tomu odkázala na vystavené faktury. Z výše faktur podle žalobkyně vyplývá, že její dodavatel musel být plátcem DPH. Žalobkyně trvá na tom, že jí plnění dodala společnost Czech Tax, avšak současně požaduje, aby se správce daně zabýval otázkou, zda tato plnění neposkytl jiný plátec daně z přidané hodnoty, což správce daně v předchozím řízení neučinil.
15. Žalovaný v duplice uvedl, že žalobkyně nejen neprokázala přijetí plnění od tvrzeného dodavatele, ale neprokázala ani rozsah přijatých plnění. I pokud by všechna tvrzená plnění byla poskytnuta, jde o plnění dělitelná, a nemusel je tedy poskytnout jeden subjekt. Rozsudek věci C-154/20 Kemwater ProChemie není poukázkou na automatické rušení rozhodnutí žalovaného.
16. Žalovaný dále poukázal na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 12. 7. 2022, č. j. 6 Afs 403/2020-63, který uzavřel, že: *„napadený rozsudek krajského soudu ani rozhodnutí žalovaného se ovšem neopírají pouze o závěr, že nebyl prokázán konkrétní dodavatel, ale také o druhý samostatný důvod spočívající v neprokázání rozsahu plnění. Ten sám o sobě stačí k neuznání nároku stěžovatelky. Rozsudek krajského soudu ani rozhodnutí žalovaného tak nelze označit za nezákonná a není důvod je rušit.“*

Posouzení věci soudem

17. Soud ověřil, že žaloba byla podána včas, osobou k tomu oprávněnou, po vyčerpání řádných opravných prostředků a splňuje všechny formální náležitosti na ni kladené. Soud přezkoumal žalobou napadené rozhodnutí i řízení, které mu předcházelo, v rozsahu žalobních bodů, kterými je vázán (§ 75 odst. 1 a 2 s. ř. s.), jakož i z pohledu vad, k nimž je povinen přihlédnout z úřední povinnosti; přitom vycházel ze skutkového a právního stavu v době vydání rozhodnutí.
18. Soud vycházel z níže uvedené právní úpravy v rozhodném znění.
19. Podle § 92 odst. 4 daňového řádu *„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.“*

Shodu s prvopisem potvrzuje X.

20. Podle § 72 odst. 1 ZDPH je „plátce oprávněn k odpočtu daně na vstupu u přijatého zdanitelného plnění, které v rámci svých ekonomických činností použije pro účely uskutečňování a) zdanitelných plnění dodání zboží nebo poskytnutí služby s místem plnění v tuzemsku, b) plnění osvobozených od daně s nárokem na odpočet daně s místem plnění v tuzemsku, c) plnění s místem plnění mimo tuzemsko, pokud by měl nárok na odpočet daně, jestliže by se uskutečnila s místem plnění v tuzemsku, d) plnění uvedených v § 54 odst. 1 písm. a) až j), l) až u) a y) a v § 55 s místem plnění ve třetí zemi, nebo pokud jsou taková plnění přímo spojena s vývozem zboží, nebo e) plnění uvedených v § 13 odst. 9 písm. a), b), d) a e) a v § 14 odst. 5.“ Podle odst. 2 se „[d]aní na vstupu u přijatého zdanitelného plnění se rozumí daň uplatněná podle tohoto zákona a) na zboží, které plátcí bylo nebo má být dodáno, nebo službu, která mu byla nebo má být poskytnuta, b) na zboží, které bylo plátcem pořízeno z jiného členského státu anebo dovezeno ze třetí země, nebo c) v případě plnění podle § 13 odst. 4 písm. b).“
21. Podle odst. 3 téhož ustanovení „[n]árok na odpočet daně vzniká plátcí okamžikem, kdy nastaly skutečnosti zakládající povinnost tuto daň přiznat.“
22. Podle § 73 odst. 1 ZDPH je „[p]ro uplatnění nároku na odpočet daně plátce povinen splnit tyto podmínky: a) při odpočtu daně, kterou vůči němu uplatnil jiný plátce, mít daňový doklad, b) při odpočtu daně, kterou plátce uplatnil při poskytnutí zdanitelného plnění osobou povinnou k dani neusazenou v tuzemsku nebo jiným plátcem, anebo kterou plátce uplatnil při pořízení zboží z jiného členského státu, daň přiznat a mít daňový doklad; nemá-li plátce daňový doklad, lze nárok prokázat jiným způsobem, c) při odpočtu daně při dovozu zboží, je-li plátce povinen tuto daň přiznat podle § 23 odst. 2 až 4, daň přiznat a mít daňový doklad, d) při odpočtu daně při dovozu zboží, není-li plátce povinen postupovat podle § 23 odst. 2 až 4, vyměřenou daň zaplatit a mít daňový doklad, nebo e) při odpočtu daně, kterou plátce uplatnil v případě plnění podle § 13 odst. 4 písm. b), daň přiznat a mít daňový doklad; nemá-li plátce daňový doklad, lze nárok prokázat jiným způsobem.“
23. Těžištěm sporu mezi žalobkyní a žalovanou je otázka prokázání přijetí zdanitelného plnění od tvrzeného dodavatele.
24. V této souvislosti soud považuje za důležité zdůraznit základní rozdělení důkazního břemene mezi daňový subjekt a správce daně, jak jej vymezil například v rozsudku ze dne 13. 4. 2023, č. j. 4 Afs 132/2022-35, Nejvyšší správní soud. 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.
25. 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. Daňový subjekt bude tyto skutečnosti prokazovat zpravidla jinými důkazními prostředky než vlastním účetnictvím a evidencemi (srov. např. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 1. 2008, č. j. 2 Afs 24/2007-119, č.

Shodu s prvopisem potvrzuje X.

- 1572/2008 Sb. NSS, ze dne 22. 10. 2008, č. j. 9 Afs 30/2008-86, ze dne 18. 1. 2012, č. j. 1 Afs 75/2011-62, nebo ze dne 12. 2. 2015, č. j. 9 Afs 152/2013-49). Je tak na daňovém subjektu, aby prokázal soulad účetnictví se skutečností, tj. aby setrval na svých původních tvrzeních a doložil, že přes vzniklé pochyby se sporný účetní případ udál tak, jak je o něm účtováno, anebo aby naopak korigoval svá původní tvrzení, nabídl tvrzení nová, reflektující existenci pochyb o souladu účetnictví se skutečností, a tato svá revidovaná tvrzení prokázal. Důkazní prostředky zde budou pravidelně pocházet ze sféry mimo účetnictví a *de facto* nahradí či doplní nevěrohodné, neúplné, neprůkazné či nesprávné účetnictví (srov. z bohaté judikatury Nejvyššího právního soudu např. rozsudek ze dne 30. 8. 2005, č. j. 5 Afs 188/2004-63, či ze dne 30. 1. 2008, č. j. 2 Afs 24/2007-119).
26. Je zároveň věcí podnikatelského subjektu, aby v zájmu minimalizace podnikatelského rizika přizpůsobil svou obchodní činnost konkrétním podmínkám a při sjednávání obchodních kontraktů pamatoval na povinnost svá daňově relevantní tvrzení náležitě prokázat (viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 11. 12. 2013, č. j. 9 Afs 75/2012-32). Jestliže tedy daňový subjekt uplatnil odpočet daně z přidané hodnoty u určitého zdanitelného plnění od určitého subjektu, je v tomto ohledu zatížen důkazním břemenem. To ostatně plyne i z rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 9. 2. 2005, č. j. 1 Afs 54/2004-125, č. 1022/2007 Sb. NSS, neboť daňové řízení není ovládáno zásadou vyšetřovací (srov. dále rozsudek ze dne 27. 2. 2020, č. j. 2 Afs 168/2019-39).
27. Z uvedeného tak vyplývá, že bylo úkolem žalobkyně, aby za účelem řádného prokázání svého nároku na odpočet daně z přidané hodnoty u posuzovaných zdanitelných plnění označila takové důkazy, které by přesvědčivě vyvrátily pochybnosti správce daně. Tento úkol však žalobkyně v nyní projednávané věci nesplnila.
28. Skutečnost, že určité okolnosti nejsou prokázány žalobkyní, současně neznamena, že je povinností správce daně je prokazovat za ni, a pokud by tak neučinil, že by jeho rozhodnutí bylo opřeno o nedostatečná skutková zjištění, případně že by byl v řízení nepřipustně pasivní (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 31. 5. 2007, č. j. 9 Afs 32/2007-84). Procesní aktivita v daňovém řízení ohledně prokázání tvrzených daňových skutečností je totiž zejména na žalobkyni jako na daňovém subjektu.
29. Soud se ztotožnil s žalovaným, že nebylo prokázáno, v jakém rozsahu bylo tvrzené plnění žalobkyni poskytnuto, ani kdo jí ho poskytl.
30. Z judikatury Nejvyššího správního soudu i Ústavního soudu vyplývá, že prokazování nároku na odpočet daně je prvotně záležitostí dokladovou, současně je však třeba respektovat soulad skutečného stavu se stavem formálně právním. Jak uvedl Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 22. 10. 2022, č. j. 4 Afs 29/2021-59:

„[d]aňové řízení je postaveno na zásadě, že každý daňový subjekt má povinnost sám daň přiznat, tedy má břemeno tvrzení, ale také povinnost toto své tvrzení doložit, tj. nese i břemeno důkazní. Podle § 92 odst. 3 daňového řádu totiž daňový subjekt prokazuje všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v řádném daňovém tvrzení, dodatečném daňovém tvrzení a dalších podáních. Daňový subjekt proto splní svoji povinnost důkazní ve vztahu k tvrzením, která správci daně předestře, prokáže-li tato tvrzení důkazními prostředky (zejména účetnictvím a daňovými doklady). Daňový subjekt má v první řadě povinnost tvrdit skutečnosti rozhodné pro jeho daňovou povinnost. Konkrétní obsah povinnosti tvrzení vychází zejména z příslušných ustanovení daňového práva hmotného, v

posuzovaném případě z ustanovení § 72 odst. 1 věty první zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů (dále jen zákon o DPH), podle něhož nárok na odpočet daně má plátce, pokud přijatá zdanitelná plnění použije pro uskutečnění své ekonomické činnosti, a z ustanovení § 73 odst. 1 věty první zákona o DPH, podle kterého plátce prokazuje nárok na odpočet daně daňovým dokladem, který byl vystaven plátcem. Daňový doklad pak musí mj. obsahovat údaje o plátcí uskutečňujícím plnění a o rozsahu a předmětu plnění (viz § 28 odst. 2 zákona o DPH). [...] Ani formálně správné daňové doklady se všemi požadovanými náležitostmi však nemusí být podkladem pro uznání nároku na odpočet DPH, není-li prokázáno, že k uskutečnění zdanitelného plnění fakticky došlo tak, jak je v dokladech deklarováno, či nejsou-li splněny další zákonné podmínky pro jeho uplatnění. Z ustanovení § 73 odst. 1 zákona o DPH totiž vyplývá, že prokazování nároku na odpočet daně je prvotně záležitostí dokladovou; současně je ale třeba respektovat soulad skutečného stavu se stavem formálně právním. Jinými slovy, obecně sice samotné předložení formálně bezvadného daňového dokladu postačuje k prokázání vzniku nároku na odpočet DPH, avšak vzniknou-li správci daně pochybnosti o správnosti údajů na tomto dokladu, resp. pochybnosti o uskutečnění zdanitelného plnění či naplnění jiných zákonných podmínek pro uplatnění odpočtu daně, ztrácí daňový doklad svoji důkazní hodnotu předvídanou v § 73 odst. 1 zákona o dani z přidané hodnoty a nárok na odpočet daně je třeba prokazovat dalšími způsoby předvídanými daňovým řádem [...].“

31. Důkaz daňovým dokladem je tedy pouze formálním důkazem dovršujícím hmotněprávní aspekty skutečného provedení zdanitelného plnění. Samotné doložení po formální stránce bezvadného daňového dokladu proto nemůže být dostatečným podkladem pro uznání nároku na odpočet daně, vždy musí být v první řadě fakticky podložen existujícím zdanitelným plněním (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 10. 2. 2016, č. j. 5 Afs 99/2015-106).
32. V projednávané věci správce daně vyslovil zcela odůvodněné pochybnosti o tom, zda předložené doklady prokazují skutečnosti žalobkyní v řízení tvrzené, kterými prokazovala nárok na odpočet. Tyto pochybnosti, jak vyplývá z obsahu správního spisu, vyvstaly z celé řady konkrétních skutečností. Ani doklady se všemi požadovanými náležitostmi nejsou dostačujícím podkladem pro uznání nároku na odpočet, jestliže správce daně vyjádří relevantní pochybnosti o tvrzení žalobkyně, že k uskutečnění zdanitelného plnění došlo tak, jak je v nich deklarováno. Právě k tomu v nyní projednávané věci došlo.
33. K námitce žalobkyně, která poukázala na závěry rozsudku rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 23. 3. 2022, č. j. 1 Afs 334/2017-208, a na rozsudek SDEU ve věci *Kemwater*, žalovaný uvedl, že v nyní projednávané věci není sporný pouze dodavatel, ale též rozsah plnění. Ani v případě, že by byl sporný pouze dodavatel, nebylo by možné uzavřít, že by jiný dodavatel nutně měl postavení plátce DPH, neboť plnění mohlo dodat více dodavatelů.
34. Rozšířený senát v rozsudku ze dne 23. 3. 2022, č. j. 1 Afs 334/2017-208, č. 4336/2022 Sb. NSS, v návaznosti na rozsudek Soudního dvora EU ze dne 9. 12. 2021, C-154/20, oba ve věci *Kemwater ProChemie*, uzavřel, že SDEU potvrdil to, „že postavení dodavatele zboží nebo poskytovatele služeb jako osoby povinné k dani (v případě ČR plátce DPH) je jednou z hmotněprávních podmínek nároku na odpočet DPH. Nicméně připustil, že za určitých podmínek nemusí být tento dodavatel jednoznačně identifikován, pokud ze skutkových okolností s jistotou vyplývá, že postavení plátce DPH nutně měl. Důkazní břemeno o tom tíží osobu uplatňující nárok

na odpočet DPH. Výjimkou je situace, že údaje potřebné k ověření, zda je hmotněprávní podmínka nároku na odpočet DPH naplněna, má k dispozici správce daně“.

35. Soud se ztotožnil s žalovaným, že vedle identity skutečného dodavatele plnění žalovaný též účinně zpochybnil i rozsah příslušných plnění. Podle judikatury Nejvyššího správního soudu vskutku postačuje, pokud existují relevantní pochybnosti ohledně rozsahu plnění, aby pravidlo dle rozsudku NSS ve věci Kemwater ProChemie nebylo uplatněno. Z rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 12. 7. 2022, č. j. 6 Afs 403/2020–63, vyplývá, že i pokud je ve smyslu rozsudku NSS ve věci Kemwater ProChemie splněna podmínka prokázání, že dodavatel měl postavení plátce DPH, představuje neprokázání rozsahu plnění samostatný důvod, který sám o sobě stačí k neuznání nároku daňového subjektu. Nejvyšší správní soud se také již opakovaně vyjádřil k tomu, že rozsudek NSS ve věci Kemwater ProChemie nepředstavuje paušální poukaz na zrušení všech zamítavých soudních i správních rozhodnutí, která mu předcházela. Vždy záleží na konkrétních okolnostech věci, tedy například i na tom, že daňový subjekt neprokáže ani v jakém rozsahu plnění přijal (srov. rozsudky ze dne 13. 5. 2022, č. j. 10 Afs 254/2018–43, nebo ze dne 25. 5. 2022, č. j. 10 Afs 374/2020–59).
36. Nad rámec nezbytného soud doplňuje, že i kdyby zde byla jen pochybnost o identitě dodavatele žalobkyně, judikatura se ustálila na závěru, že ani v takových případech není judikaturní změna daná rozsudkem NSS ve věci Kemwater ProChemie automatickou poukázkou na kasační zásah správního soudu, nýbrž žalobkyně musí v soudním řízení předestřít indicie ukazující na osobu odlišnou od deklarovaného dodavatele tak, aby prověření dané indicie mohlo být předmětem řízení před správními orgány. Nic takového žalobkyně před soudem nepředestřela, ač na judikaturu ve věci Kemwater ProChemie opakovaně odkazovala.
37. Námitka žalobkyně, že nebylo prokázáno, že by došlo k daňovému podvodu, se míjí s předmětem řízení. Daňové orgány v nyní projednávané věci netvrdily, že by k daňovému podvodu došlo.

Závěr a rozhodnutí o nákladech řízení

38. Na základě shora uvedených skutečností soud neshledal žalobu důvodnou, a proto ji výrokem I. tohoto rozsudku podle § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl.
39. Výrok o náhradě nákladů řízení se opírá o § 60 odst. 1 s. ř. s. Žalobkyně neměla ve věci úspěch, proto jí právo na náhradu nákladů řízení nenáleží. Žalovanému pak žádné náklady v souvislosti s vedením předmětného řízení nad rámec jeho úřední činnosti 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.

Shodu s prvopisem potvrzuje X.

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 30. června 2024

JUDr. Ludmila Sandnerová v. r.
předsedkyně senátu

Shodu s prvopisem potvrzuje X.

USNESENÍ

Městský soud v Praze rozhodl předsedkyní senátu JUDr. Ludmilou Sandnerovou ve věci

žalobkyně: **WOOD FOX forest s.r.o.**, IČO 04404467
sídlem Korunní 588/4, Vinohrady, 120 00 Praha 2
zastoupená advokátem Mgr. Ondřejem Bahníkem
sídlem Opletalova 1535/4, 110 00 Praha 1

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

o **žalobě proti rozhodnutí** žalovaného ze dne 15. 2. 2022, č. j. 096/22/5300-22442-712600

takto:

Rozsudek Městského soudu v Praze ze dne 30. 5. 2024, č. j. 3 Af 14/2022-46, se v závěru opravuje tak, že text „Praha 30. června 2024“ se nahrazuje textem „Praha 30. května 2024“.

Odůvodnění:

Zdejší soud zamítl žalobkyninu žalobu proti shora uvedenému rozhodnutí žalovaného.

V písemném vyhotovení rozsudku soud v závěru uvedl datum vydání rozhodnutí 30. června 2024 namísto 30. května 2024.

Dle § 54 odst. 4 věty první zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, *předseda senátu opraví v rozsudku i bez návrhu chyby v psaní a počtech, jakož i jiné zjevné nesprávnosti*. Shora uvedené opomenutí je zjevnou nesprávností, neboť rozhodnutí bylo vydáno dne 30. května 2024. Soud proto chybu tímto usnesením opravil.

Poučení:

Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává u Nejvyššího správního soudu, sídlem Moravské náměstí 6, Brno, a to v tolika vyhotoveních (podává-li se v listinné podobě), aby jedno zůstalo soudu a každý účastník dostal jeden stejnopis. O kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud.

Lhůta pro podání kasační stížnosti končí uplynutím dne, který se svým označením shoduje se dnem v týdnu, 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 proti opravnému usnesení lze podat pouze z důvodu, že nebyly splněny zákonné podmínky pro provedení opravy (rozsudek NSS č. j. 4 Ads 139/2011-400 z 3. 11. 2011), a kromě obecných náležitostí podání musí obsahovat označení rozhodnutí, proti němuž směřuje, v jakém rozsahu a z jakých důvodů je stěžovatel napadá, a údaj o tom, kdy mu bylo rozhodnutí doručeno.

Shodu s prvopisem potvrzuje X.

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 10. června 2024

JUDr. Ludmila Sandnerová v. r.
předsedkyně senátu

Shodu s prvopisem potvrzuje X.