



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Brně rozhodl v senátě složeném z předsedy Mgr. Petra Šebka a soudců Mgr. Jana Jiráska, Ph.D., a JUDr. Václava Štencla, MA, v právní věci

žalobce: **HB Production s. r. o.**
sídlem Dvořákova 2922/16, Znojmo
zastoupen advokátem Mgr. Pavlem Kopou
sídlem Hlinky 57/142a, Brno

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

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 14. 2. 2023, č. j. 5895/23/5300-22441-708274,

takto:

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

Odůvodnění:

I. Shrnutí podstaty věci

1. Žalobce se podanou žalobou domáhá zrušení rozhodnutí žalovaného, kterým bylo zamítnuto jeho odvolání a potvrzeno rozhodnutí Finančního úřadu pro Jihomoravský kraj - dodatečný platební výměr ze dne 8. 6. 2021, č. j. 2786252/21/3020-50523-705448, kterým byla za zdaňovací období březen 2018 doměřena žalobci daň z přidané hodnoty (DPH) ve výši 421 050 Kč a stanoveno penále ve výši 84 210 Kč. Prvostupňový orgán dospěl k závěru, že žalobce neunesl důkazní břemeno – neprokázal splnění podmínek pro vznik nároku na odpočet daně dle § 72 a § 73 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty (dále jen „ZDPH“). Dle prvostupňového orgánu žalobce neprokázal, že přijal zdanitelné plnění od dodavatelů tak, jak je na daňovém dokladu deklarováno.

II. Shrnutí procesního postoje žalobce

2. Žalobce považuje napadená rozhodnutí za nesprávná a nezákonná. Daňové orgány nesprávně hodnotily důkazní prostředky, což vedlo k nesprávným skutkovým zjištěním a doměření daně. Žalobce doložil veškeré důkazní prostředky k oprávněnosti odpočtu daně a byl to prvostupňový orgán, kdo neunesl důkazní břemeno. Nemůže být kladeno k tíži žalobce, že je jeho dodavatel nekontaktní, nemá webové stránky či nemá skutečné sídlo dle obchodního rejstříku. Právní posouzení v napadených rozhodnutích je též v rozporu s judikaturou Nejvyššího správního soudu (NSS) a Soudního dvora Evropské unie (SDEU).
3. Ze shora uvedených důvodů žalobce navrhuje, aby soud napadené rozhodnutí zrušil. Na svém procesním postoji setrval po celou dobu řízení před soudem.

III. Shrnutí procesního postoje žalovaného

4. Žalovaný ve svém vyjádření odkazuje na odůvodnění napadeného rozhodnutí, které považuje za zákonné. Žalovaný rovněž reaguje na žalobní argumentaci, současně poukazuje na její značnou obecnost a navrhuje, aby soud žalobu zamítl. I žalovaný na svém procesním postoji setrval během celého řízení před soudem.

IV. Posouzení věci

5. Žaloba byla podána včas (§ 72 zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního /dále jen „s. ř. s.“/), osobou k tomu oprávněnou (§ 65 odst. 1 s. ř. s.), žaloba je přípustná (§ 65, § 68 a § 70 s. ř. s.).
6. Soud napadené rozhodnutí přezkoumal v mezích uplatněných žalobních bodů (§ 75 odst. 2 s. ř. s.) podle skutkového a právního stavu ke dni rozhodování žalovaného (§ 75 odst. 1 s. ř. s.) a dospěl k závěru, že žaloba není důvodná; rozhodoval bez jednání za splnění podmínek podle § 51 s. ř. s.
7. S ohledem na způsob žalobní argumentace považuje soud za nutné předně poukázat na rozsudek NSS ze dne 10. 8. 2021, č. j. 10 As 9/2020 – 47, v němž se uvádí: „Soudní řízení správní je postaveno na dispoziční zásadě (vyjádřené např. v § 5 s. ř. s.). Znamená to jednak to, že správní soud jedná na návrh, ale i to, že žalobce předurčuje rozsah soudního přezkumu napadeného rozhodnutí formulací žalobních bodů. Je na žalobci, aby v žalobě uvedl konkrétní skutková tvrzení a na ně navázanou konkrétní právní argumentaci a aby vysvětlil, jakých konkrétních nezákonných kroků, úvah, hodnocení a závěrů se vůči němu správní orgán dopustil. Pokud žalobce poukazuje na okolnosti, které jsou zachyceny ve správním spise, nemůže odkázat pouze obecně na spis nebo na jeho část, ale musí označit konkrétní skutkové děje či okolnosti ve

spisu zachycené tak, aby bylo patrné, jaké jejich aspekty považuje za nezákonné (srov. rozsudek rozšířeného senátu ze dne 20. 12. 2005, čj. 2 Azs 2/2005-58, č. 835/2006 Sb. NSS). Čím obecněji je žalobní bod vymezen, tím obecněji k němu může správní soud přistoupit a posoudit ho (rozsudek ze dne 24. 8. 2010, čj. 4 As 3/2008-78, č. 2162/2011 Sb. NSS).“

8. Soud dále uvádí (s ohledem na to, že žalobní argumentace je téměř totožná s tou odvolací), že není smyslem soudního přezkumu stále dokola podrobně opakovat již jednou vyřčené, a proto se může soud v případech shody mezi názorem soudu a odůvodněním žalobou napadeného rozhodnutí odkazovat na toto odůvodnění (srov. např. rozsudek NSS ze dne 27. 7. 2007, č. j. 8 Afs 75/2005 – 130, publikovaný pod č. 1350/2007 Sb. NSS, či rozsudky téhož soudu ze dne 2. 7. 2007, č. j. 4 As 11/2006 – 86, a ze dne 29. 5. 2013, č. j. 2 Afs 37/2012 – 47).
9. Soud je přitom toho názoru, že žalobci se v napadeném rozhodnutí dostalo dostatečné a srozumitelné odpovědi na veškeré jeho námitky. Žalobce tomuto komplexnímu vypořádání v žalobní argumentaci nic konkrétního nevytýká. Žalobce nepolemizuje s konkrétními závěry žalovaného a pouze setrvává u opakování kusých námitek, viz např. i) *daňový subjekt je přesvědčen, že z předložených důkazů a dále z doplňujících důkazů je prokázáno, že k předmětnému plnění skutečně došlo, došlo od deklarovaných společností, a že předmětné přijaté plnění bylo využito v rámci jeho ekonomické činnosti, ii) dále je žalobce přesvědčen, že je nutné, aby se správce daně zabýval také principem ochrany práv nabytých v dobré víře či iii) ani hotovostní forma platby nemá jakoukoli vypovídací hodnotu ve smyslu, že by se mělo jednat o podivné praktiky, není vůbec patrné, proč by forma platby měla cokoli vypovídat o podnikání daňového subjektu.* Tímto způsobem, tedy v zásadě pouhým nesouhlasem se závěry žalovaného bez podrobnějšího odůvodnění, vymezuje žalobce ještě několik dalších „námitek“. Zbývající obsah žaloby je potom tvořen citacemi právních předpisů a judikатурních závěrů.
10. Žalobce tedy namítá, že skutečnosti jako absence webových stránek dodavatele, hotovostní platby, nekontaktnost dodavatele či virtuální sídlo dodavatele nemají žádnou vypovídací hodnotu. Zcela však přehlíží ostatní argumentaci žalovaného. Žalovaný přitom pochybnosti vyjádřené v napadených rozhodnutích u deklarovaných dodavatelů výstižně shrnul ve vyjádření k žalobě:

společnost Navidenou

- žalobce k daňovým dokladům doložil dodací listy (nebyly podepsány žalobcem či přebírající osobou a neobsahovaly ani datum převzetí zboží) se stejným pořadovým číslem jako daňový doklad a se stejným předmětem plnění značně obecného charakteru, počet m.j. a cena za m.j., přitom měrné jednotky nebyly vůbec uvedeny v litrech či kusech, není tedy zřejmé, o jaký druh oleje a autokosmetiky se jednalo, v jakém množství mělo být dodáno a jakým způsobem,
- žalobce doložil objednávku pod označením „Objednávka vybavení a materiálu pro firemní vozový park“, na které bylo uvedeno jméno jednatele žalobce s podpisem, objednávka neobsahovala žádné datum a nebylo patrné, že byla doručena dodavatelské společnosti Navidenou, objednávka nekořespondovala s přijatými daňovými doklady a dodacími listy,
- žalobce k přijatým daňovým dokladům doložil příjmové pokladní doklady, přestože na všech doložených daňových dokladech byl uveden způsob platby „převodem“, úhrada daňového dokladu č. 2018201 ve výši 100 000 Kč nebyla doložena, na pokladních

Shodu s prvpisem potvrzuje K. P.

dokladech chybí podpis žalobce, resp. výdejce finančních prostředků, jednatel společnosti Navidenou Jaroslav Kubánek ve své svědecké výpovědi dne 15. 10. 2021 (viz protokol č. j. 4200362/21/3005-60563-704646) obchodní spolupráci a ekonomickou činnost společnosti Navidenou výslovně popřel, žádné doklady nevystavil, nepodepsal a o elektronické evidenci tržeb nic nevěděl,

- společnost Navidenou je pro správce daně nekontaktní, není známo, kde vykonává ekonomickou činnost, kde má zázemí (kancelář či skladové prostory) a odkud je řízena, dne 28. 12. 2018 byl společnosti Navidenou udělen status nespolehlivého plátce DPH a od 4. 4. 2020 se stala nespolehlivou osobou, jednatelem a společníkem společnosti byl v předmětném zdaňovacím období Jaroslav Kubánek, který se správcem daně nespolečně pracoval, společnost se žádným způsobem neprezentuje na webových stránkách (nenabízí zboží ani služby), společnost Navidenou podala daňové přiznání k DPH za zdaňovací období březen 2018 a kontrolní hlášení za březen 2018, v němž vykazovala sporné daňové doklady pro žalobce, daňovou povinnost dle podaného daňového přiznání však společnost Navidenou neuhradila.

společnost Leo Cars

- žalobce k daňovým dokladům doložil dodací listy (nebyly podepsány žalobcem či přebírající osobou a neobsahovaly ani datum převzetí zboží) se stejným pořadovým číslem jako daňový doklad a se stejným předmětem plnění značně obecného charakteru, tj. počet m.j. (počet sad) a cena za m.j., není tedy zřejmé, o jaký druh pneumatik se jednalo, v jakém množství měly být dodány a jakým způsobem,
- žalobce k přijatým daňovým dokladům doložil příjmové pokladní doklady, přestože na všech doložených daňových dokladech byl uveden způsob platby „převodem“, na pokladních dokladech bylo pouze razítko dodavatele a špatně čitelný podpis dodavatele jako „Procházka“,
- společnost Leo Cars je pro správce daně nekontaktní, není známo, kde vykonává ekonomickou činnost, kde má zázemí (kancelář či skladové prostory) a odkud je řízena, dne 13. 7. 2019 byl společnosti Leo Cars udělen status nespolehlivého plátce DPH a ode dne 25. 7. 2021 se stala společnost nespolehlivou osobou, jednatelem a společníkem společnosti byl v předmětném zdaňovacím období Tomáš Procházka, který se správcem daně nespolečně pracoval, společnost se žádným způsobem neprezentuje na webových stránkách (nenabízí zboží ani služby), společnost Leo Cars podala daňové přiznání k DPH za zdaňovací období březen 2018 a kontrolní hlášení za březen 2018, v němž vykazovala sporné daňové doklady pro žalobce, daňovou povinnost dle podaného daňového přiznání však společnost Leo Cars neuhradila.

11. Uvedené však žalobce ve své žalobní argumentaci zcela pomíjí. Soud tak pouze stručně uvádí, že z výše uvedeného vyplývají vážné a důvodné pochybnosti o tom, zda žalobce předmětná plnění přijal od dodavatelů Navidenou a Leo Cars, a rovněž, že tato plnění přijal v deklarovaném předmětu a rozsahu. V podrobnostech soud odkazuje na body 74 a násl. napadeného rozhodnutí, k hotovostním platbám pak ještě na body 31 a 41.
12. K související námitce rozporující závěr daňových orgánů, že pouhá faktura nestačí k doložení toho, že zboží bylo skutečně nakoupeno od osoby na faktuře, zdejší soud uvádí,

že daňové řízení je založeno na prioritní povinnosti daňového subjektu dokazovat vše, co sám tvrdí (srov. rozsudek NSS ze dne 9. 2. 2005, č. j. 1 Afs 54/2004 – 125). Prokazování nároku na odpočet daně je primárně záležitostí dokladovou, současně je však třeba respektovat soulad skutečného stavu se stavem formálně právním. To znamená, že ani doklady se všemi požadovanými náležitostmi nemusí být podkladem pro stanovení DPH či uznání nároku na odpočet DPH, není-li prokázáno, že k uskutečnění zdanitelného plnění došlo tak, jak je v dokladech deklarováno, či nejsou-li splněny další zákonné podmínky pro jeho uplatnění. Ke stejnému závěru dospěl NSS v rozsudku ze dne 25. 10. 2006, č. j. 2 Afs 7/2006 – 107, ve kterém uvedl: „*Prokazuje-li daňový subjekt nárok na nadměrný odpočet daně z přidané hodnoty formálně bezvadným daňovým dokladem, ale o faktickém stavu jsou pochybnosti, je součástí důkazní povinnosti daňového subjektu prokázání existence zdanitelného plnění.*“ Daň či nárok na odpočet DPH totiž nemají základ ve formálním dokladu, ale v existenci zdanitelného plnění jakožto předmětu daně (srov. § 2 ZDPH). Zákonný nárok na daň či její odpočet je podmíněn formálním vykázáním zdanitelného plnění se všemi náležitostmi, ale nikdy nemůže být přiznán v případě nevyvrácení pochybností o faktickém uskutečnění plnění. Zákon tedy nestojí na formálním vykázání zdanitelného plnění, ale na stavu faktickém. Jiný závěr by popíral smysl a účel zákona.

13. Žalobce dále lakonicky tvrdí, že důkazy, které žalovanému předložil, bez dalšího prokazují, že žalobce přijal deklarovaná plnění. Uvedenou námitku žalobce ve své argumentaci (jinými slovy) několikrát opakuje (viz body 8, 13 a 14 žaloby), opět však nereaguje na konkrétní závěry žalovaného. Soud tak odkazuje na body 31 (ke společnosti Navidenou) a 41 (ke společnosti Leo Cars) napadeného rozhodnutí.
14. V bodě 31 napadeného rozhodnutí je uvedeno: „*Odvolací orgán k doloženým důkazním prostředkům odvolatelem (daňové doklady, dodací listy, objednávka, příjmové pokladní doklady, svědecké výpovědi, vyjádření odvolatele, fotodokumentace, seznam provozovaných vozidel, viz body [20] až [23], [27] až [30] uvádí, že tyto pro svoji obecnost a výše popsané nesoulady a rozpory neprokazují, že dodavatelská společnost Navidenou dodala odvolateli zdanitelné plnění „Oleje do osobních vozů + autokosmetika“ v deklarovaném předmětu a rozsahu. Doložené důkazní prostředky jsou pouze důkazem toho, že odvolatel provozoval vozový park, za účelem pronájmu vozidel, což také svědecké výpovědi potvrdily a prvostupňový správce daně tuto skutečnost nerozporoval. Odvolací orgán dále podotýká, že společnost Navidenou neměla k ekonomické činnosti zázemí, sklady ani místo odkud by byla řízena. Jednatel dodavatele obchodní činnost výslovně popřel, i když odvolatel tvrdil, že s jednatelem dodavatele komunikoval telefonicky. Odvolatel také tvrdil, že vše zařizoval s panem J. S. (ze Znojma), ale nic konkrétního k dané osobě neuvedl (delší dobu již nespolečně pracují) a žádné důkazní prostředky (např. plná moc, pověření k zastupování dodavatele nebyly doloženy) nesvědčí o tom, že tato osoba jednala za dodavatele Navidenou. Odvolací orgán se pokusil vyhledat tuto bližší neuvedenou osobu, ale žádná osoba neodpovídala údajnému podnikateli ze Znojma (viz bod [29]). K platbám v hotovosti dle doložených příjmových pokladních dokladů odvolací orgán uvádí, že platba sama o sobě není důkazem o uskutečnění předmětných zdanitelných plnění, což vyplývá i z rozsudku NSS ze dne 31.7.2018, č. j. 3 Afs 216/2017-33, ve kterém NSS dospěl k závěru, že „úhrada fakturované částky mezi dvěma subjekty neprokazuje, za co bylo skutečně zapláceno, a může tak jít například i o fiktivní faktury bez věcného opodstatnění.“ Navíc jednatel společnosti Navidenou tyto úhrady nepotvrdil, o elektronické evidenci tržeb nic nevěděl, takže není zřejmé, kdo hotovostní platby převzal (případně zaevidoval), tak aby bylo možné u této osoby osvědčit uskutečnění plateb. Z těchto důvodů není tedy zřejmé, kdo úhrady mezi jednotlivými subjekty provedl a zda jejich předmětem jsou tvrzeňá přijatá zdanitelná plnění v deklarovaném rozsahu plnění. Úhrada*

daňového dokladu č. 2018201 ve výši 100.000,- Kč nebyla vůbec doložena a proto není jisté, zda se vůbec uskutečnila. Ve věci však zůstává zásadní, že odvolatel důkazními prostředky nerozptýlil důvodné pochybnosti o svém tvrzení.“

15. V bodě 49 napadeného rozhodnutí je potom uvedeno: *„Odvolací orgán k doloženým důkazním prostředkům odvolatelem (daňové doklady, dodací listy, příjmové pokladní doklady, svědecké výpovědi, vyjádření odvolatele, fotodokumentace, seznam provozovaných vozidel, viz body [38], [41], [45] a [46]) uvádí, že tyto pro svoji obecnost a výše popsané nesoulady a rozpory neprokazují, že dodavatelská společnost Leo Cars dodala odvolateli zdanitelné plnění „Pneumatiky na osobní vozy“ v deklarovaném předmětu a rozsahu. Doložené důkazní prostředky jsou pouze důkazem toho, že odvolatel provozoval vozový park, za účelem pronájmu vozidel, což také svědecké výpovědi potvrdily a prvostupňový správce daně tuto skutečnost nerozporoval. Odvolací orgán dále podotýká, že společnost Leo Cars neměla k ekonomické činnosti zázemí, sklady ani místo odkud by byla řízena. Svědecká výpověď jednatele dodavatele se nepodařila uskutečnit z důvodů nekontaktnosti a nemohlo být tak ověřeno, že odvolatel komunikoval s jednatelem dodavatele telefonicky. Odvolatel také tvrdil, že vše zařizoval s panem J. S. (ze Znojma), ale nic konkrétního k dané osobě neuvedl (delší dobu již nespolupracují) a žádné důkazní prostředky (např. plná moc, pověření k zastupování dodavatele nebyly doloženy) nesvědčí o tom, že tato osoba jednala za dodavatele Leo Cars. Odvolací orgán se pokusil vyhledat tuto blíže neuvedenou osobu, ale žádná osoba neodpovídala údajnému podnikateli ze Znojma (viz bod [46]). K doloženým příjmovým pokladním dokladům odvolací orgán uvádí, že platba sama o sobě není důkazem o uskutečnění předmětných zdanitelných plnění, což vyplývá i z rozsudku NSS ze dne 31.7.2018, č.j. 3 Afs 216/2017-33, ve kterém NSS dospěl k závěru, že „úhrada fakturované částky mezi dvěma subjekty neprokazuje, za co bylo skutečně zapláceno, a může tak jít například i o fiktivní faktury bez věcného opodstatnění.“ Navíc nebylo možné dané ověřit u jednatele společnosti Leo Cars, protože nemohl být proveden výslech svědka této osoby z důvodu výše uvedených. Není tedy zřejmé, kdo úhrady mezi jednotlivými subjekty provedl a zda jejich předmětem jsou tvrzená přijatá zdanitelná plnění v deklarovaném rozsahu plnění. Odvolatel se společností Leo Cars nedoložil žádnou kupní smlouvou, objednávkou, emailovou komunikací či jiné důkazní prostředky k prokázání svých tvrzení. Ve věci však zůstává zásadní, že odvolatel důkazními prostředky nerozptýlil důvodné pochybnosti o svém tvrzení.“*
16. Zdejší soud dodává, že správce daně tíží důkazní břemeno ve vztahu k důvodnosti jeho pochyb. Správce daně nemá povinnost prokázat, že údaje o určitém účetním případě jsou v účetnictví daňového subjektu zaznamenány v rozporu se skutečností, je však povinen prokázat, že o souladu se skutečností existují vážné a důvodné pochyby (srov. rozsudek NSS ze dne 30. 1. 2008, č. j. 2 Afs 24/2007 – 119, publikovaný pod č. 1572/2008 Sb. NSS). Pokud správce daně shora uvedené skutečnosti prokáže, důkazní břemeno přechází zpět na daňový subjekt, který je povinen doložit pravdivost svých tvrzení a průkaznost, věrohodnost a správnost účetnictví ve vztahu k danému obchodnímu případu, popř. svá tvrzení korigovat.
17. Jak již z výše uvedeného vyplývá, v posuzované věci přešlo důkazní břemeno na žalobce – pochybnosti správce daně byly důvodné a dostatečně podložené. Bylo tak na žalobci, aby uskutečnění plnění prokázal jinými důkazními prostředky než daňovými doklady. Podle žalovaného se mu to však nepovedlo a zdejší soud se žalovaným souhlasí. Žalobce přitom zdejšímu soudu neposkytuje žádný oponentní pohled, na základě kterého by mohl dospět k opačnému závěru.
18. Zde lze ještě dodat, že důkazní břemeno je v rámci daňového řízení zapotřebí vnímat jako stanovení rámce pro konečné posouzení důkazní situace, tedy stanovení, kdo byl povinen prokázat, jaké rozhodné skutečnosti a jak své důkazní břemeno unesl. Skutečnosti, proti

kterým žalobce výslovně brojí (nekontaktnost, virtuální sídlo atd.), zpravidla nemusí bez dalšího založit důvodné pochybnosti správce daně ve smyslu § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu, nicméně důvodné pochybnosti mohou vzniknout, pokud k nim přistoupí skutečnosti další. Není tak vyloučeno, aby uvedené skutečnosti byly dílem mozaiky důvodných pochybností. Výše uvedené nachází oporu v četné judikatuře správních soudů, např. v rozsudcích Krajského soudu v Plzni ze dne 1. 6. 2022, č. j. 30 Af 12/2019 – 95, Městského soudu v Praze ze dne 11. 8. 2022, č. j. 5 Af 24/2020 – 37, či NSS ze dne 23. 9. 2022, č. j. 5 Afs 103/2020 – 43. Není pak na daňovém subjektu, aby nekontaktnost dodavatele apod. vyvracel. To samozřejmě z logiky věci ani nebude možné. Nastolený rámec nicméně stále platí, tzn. daňový subjekt následně musí uskutečnění plnění prokázat jinými důkazními prostředky než daňovými doklady.

19. K další obecné námitce, že je nutné, aby se správce daně zabýval také principem ochrany práv nabytých v dobré víře, odkazuje soud na bod 73 napadeného rozhodnutí, ve kterém je uvedeno: „*Odvolací orgán nesouhlasí s odvolatelem v posouzení otázky dobré víry, na kterou odkazuje. Z vyjádření odvolatele není zřejmé, na základě jakých skutečností je přesvědčen, že pochybnosti, jakož i závěry správce daně jsou zcela v rozporu s faktickou situací a provedeným dokazováním. Odvolatel v posuzovaném případě nejen že nevěnoval sebemenší pozornost tomu, jaká je podstata ekonomické aktivity jeho dodavatelů, resp. za jakých okolností tito dodavatelé setrvávají na trhu (jakým způsobem dosahují zisku), ale dokonce se nezabýval ani řízením vlastních obchodních rizik. Odvolatel měl v zájmu minimalizace vlastního podnikatelského rizika přijmout taková opatření, aby jednáním svého obchodního partnera nebyl později dotčen a aby též vyloučil pochybnosti o způsobu realizace obchodních transakcí od tohoto obchodního partnera. Jakkoliv bylo na něm, za jakých podmínek obchod uzavře a jaká rizika je ochoten podstoupit, pokud následně chtěl nárokovat odpočet DPH vztahující se k takové transakci, bylo na něm i to, aby v případě důvodných pochybností prokázal, že jednal s osobou v postavení plátce. Lze předpokládat, že pokud by odvolatel obchodoval za přiměřeně standardních obchodních podmínek, přinejmenším by tímto způsobem osvědčil svou dobrou víru založenou na tom, že učinil vše, co po něm bylo možné rozumně požadovat. Takto to v jeho případě nebylo. Je třeba upozornit i na rozsudek NSS ze dne 22.1.2009, č. j. 9 Afs 73/2008 - 162, v němž se uvádí: „Je totiž věcí podnikatelského subjektu, aby v zájmu minimalizace podnikatelského rizika přizpůsobil svou obchodní činnost konkrétním podmínkám a při sjednávání obchodních kontaktů (zvláště se značným finančním dopadem) se v rámci možností snažil dbát na bezproblémovost svých obchodních partnerů.“ V celém řízení bylo důvodně zpochybněno, že předmětná plnění byla přijata od deklarovaných dodavatelů Navidenou a Leo Cars či jakéhokoliv jiného plátce DPH v deklarovaném předmětu a rozsahu plnění.“ Žalovaný se tedy principem ochrany práv nabytých v dobré víře zabýval. Žalobce přitom v žalobě neuvádí, k jakému závěru by v posuzované věci měla aplikace zmíněného principu vést, resp. neuvádí ani na čem zakládá přesvědčení, že v dobré víře byl.*
20. Konečně potom k námitce, že měl být v posuzované věci zohledněn rozsudek SDEU ve věci *Kemwater* a na něj navazující rozsudek NSS ze dne 23. 3. 2022, č. j. 1 Afs 334/2017 – 208, soud uvádí, že žalobce neuvedl, proč by měly být zmiňované rozsudky zohledněny a ani jakým způsobem by měly být zohledněny. Argumentace žalobce pak není ani pravdivá, viz body 33 a 34 napadeného rozhodnutí: „*Jelikož je odvolacímu orgánu znám rozsudek SDEU Kemwater, resp. rozsudek NSS ve věci Kemwater, jejichž závěry se vztahují i k nyní projednávané věci, tedy k otázce prokázání osoby dodavatele v souvislosti s odepřením nároku na odpočet daně, odvolací orgán uvádí následující. Odvolací orgán zdůrazňuje, že v nyní projednávaném případě nepanovaly pouze pochybnosti o deklarovaném dodavateli, ale také o uskutečnění přijatého*

zdanitelného plnění v deklarovaném předmětu a rozsahu, což mj. bylo také stěžejní pochybností daného řízení. I prokázání předmětu a rozsahu je přitom třeba vnímat jako hmotněprávní podmínku nároku na odpočet DPH. (...) Přes výše uvedené, ve světle rozsudku Kemwater odvolací orgán poukazuje na to, že odvolatel v řízení ani na seznámení odvolacího orgánu neprokázal, že by mu předmětné plnění dodal jím tvrzený dodavatel Navidenou a po celou dobu daného řízení neoznačil žádného jiného dodavatele v postavení plátce DPH, který by mu předmětné zdanitelné plnění dodal. Odvolatel po celou dobu prvostupňového řízení tvrdil, že dodavatelem plnění, „Oleje do osobních vozů + autokosmetika“, byla společnost Navidenou, což prvostupňový správce daně zpochybnil, přičemž odvolatel tyto relevantní pochybnosti prvostupňového správce daně neodstranil, a tedy neunesl své důkazní břemeno.“

21. Soud se žalovaným souhlasí. Věc Kemwater dopadá pouze na situace, kdy v daňovém řízení není prokázán skutečný dodavatel jako jedna z hmotněprávních podmínek nároku na odpočet DPH. V případě žalobce jsou však sporné rovněž další hmotněprávní podmínky nároku na odpočet. Nadto indicie o tom, že by sporná plnění mohl fakticky dodat jiný plátce daně z přidané hodnoty, nelze spatřovat pouze v situaci, kdy o dodávkách deklarovaných plnění od osoby uvedené na dokladu existují vážné pochybnosti. Z provedeného dokazování musí vyplývat takové skutečnosti, které budou směřovat k tomu, že faktický dodavatel v postavení plátce daně z přidané hodnoty skutečně byl. V posuzované věci takové skutečnosti nevyplývaly a žalobce žádné takové skutečnosti ani netvrdí.
22. Zdejší soud tak neshledal žádný z uplatněných žalobních bodů důvodným a nad rámec uplatněných žalobních bodů nezjistil žádnou vadu, jež by atakovala zákonnost napadeného rozhodnutí a k níž by musel přihlížet z úřední povinnosti; žalobu tak jako nedůvodnou podle § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl.

V. Náklady řízení

23. O nákladech řízení bylo rozhodnuto podle § 60 odst. 1 s. ř. s. Žalobce nebyl ve věci úspěšný, a proto mu nenáleží právo na náhradu nákladů řízení, to by náleželo procesně úspěšnému žalovanému. Zdejší soud však nezjistil, že by žalovanému v souvislosti s řízením vznikly náklady přesahující rámec jeho běžné úřední činnosti, a proto mu náhrada nákladů řízení nebyla přiznána.

Poučení:

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

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

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

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

Brno 3. července 2024

Petr Šebek v. r.
předseda senátu