



ČESKÁ REPUBLIKA  
ROZSUDEK  
JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedy Milana Taubera, soudkyně Pavly Klusáčkové a soudce Vadima Hlavatého ve věci

žalobce: **INTERIER 74, spol. s r.o.**, IČO: 26482134  
se sídlem Praha 4, Severovýchodní IV 1511/18  
zastoupený advokátem Mgr. Ing. Tomášem Vítkem  
se sídlem Praha 7, Argentinská 783/18

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

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 7. 12. 2023, č. j. 40960/23/5300-22443-702189,

takto:

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

**Odůvodnění:**

*I. Základ sporu*

1. Žalobce se podanou žalobou domáhal přezkoumání a zrušení v záhlaví uvedeného rozhodnutí, kterým bylo zamítnuto jeho odvolání a byly potvrzeny dodatečné platební Shodu s prvopisem potvrzuje M. S.

výměry na daň z přidané hodnoty (dále jen „DPH“) ze dne 7. 9. 2022, č. j. 7273126/22/2004-52525-110213, a č. j. 7273170/22/2004-52525-110213, za zdaňovací období listopad 2017 a prosinec 2017 v celkové výši 642 857 Kč včetně penále.

2. Důvodem vydání dodatečných platebních výměrů byl závěr daňových orgánů, že žalobce u plnění od společnosti Konstanz spol. s r.o. v likvidaci (dále jen „Konstanz“) neprokázal, že posuzovaná plnění fakticky přijal, a neprokázal tak, že byl nárok na odpočet DPH uplatněn v souladu s § 72 a § 73 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty (dále jen „zákon o DPH“).

## *II. Obsah žaloby*

3. Žalobce předně namítal, že žalovaný nepostupoval v souladu se zákonem, když svá zjištění neposuzoval komplexně a napadené rozhodnutí opřel o selektivně vybrané skutečnosti, které doplnil svými neověřenými domněnkami, aniž by se zabýval zásadními skutečnostmi a důkazy, které žalobce navrhoval. Žalobce nesouhlasil se závěrem žalovaného, podle kterého neunesl své důkazní břemeno, a měl za to, že žalovaný rozhodoval libovůlí. Žalobce k prokázání nároku na odpočet daně navrhl mnoho důkazních prostředků, o kterých však správce daně účelově uvádí, že nárok na odpočet DPH neprokazují. Žalobce nejprve předložil faktury přijaté od společnosti Konstanz [faktury č. 1192017, č. 122017, č. 1252017, č. 1272017, č. 1292017, č. 1312017, č. 1342017 a č. 1352017 (dále jen „faktury“)], které splňují veškeré náležitosti, které má daňový doklad splňovat. Žalovaný v napadeném rozhodnutí uvedl, že u něj byly vyvolány pochybnosti stran tvrzení žalobce. Těmito skutečnostmi mělo být to, že společnost Konstanz v rámci daňové kontroly neprokázala fakticitu porízeného zboží mj. od společnosti Rozkladovna s.r.o., které následně společnost Konstanz dodala žalobci. Správce daně uvedl, že jednatel žalobce během svědecké výpovědi nebyl schopen uvést bližší okolnosti provedených transakcí se společností Konstanz, když nevěděl, kdo mu měl předmětné zboží vozit. Rovněž nebyl schopen uvést, kdo konkrétně zboží fyzicky přebíral. Z tohoto odůvodnění je tedy zřejmé, že ve správci daně byly vyvolány pochybnosti tím, že jednatel žalobce nebyl po více než roce schopen uvést, kdo měl vozit jím objednané zboží. Žalobce měl za to, že tyto skutečnosti nemohou u správce daně založit jakoukoliv pochybnost. Žalobce prováděl řadu dílčích zakázek a dodávek a tyto dodávky správci daně doložil a popsal. Není v lidských silách si zapamatovat konkrétní dodávky a okolnosti jednotlivých dodávek. Žalobce se snažil správci daně domněnky vyvrátit, tím že navrhl místní šetření na jednotlivých stavbách, kde byly dodávky prováděny, když byl připraven správci daně příslušná skla označit a prokázat jejich dodávku jejich fyzickým předvedením. Tento postup byl odmítnut. Současně správce daně požadoval doložení dalších dokladů a informací, které však s ohledem na ukončenou dodávku nemohl žalobce po mnoha letech doložit.
4. Žalobce považoval za projev libovůle skutečnost, že správce daně na základě těchto skutečností obrátil důkazní břemeno i z dalších dokladů. Měl za to, že to byl správce daně, který neunesl své důkazní břemeno. Dle žalobce správce daně své pochybnosti dostatečným způsobem neidentifikoval a nespécifikoval, a tedy nemohlo dojít k přenesení důkazního břemene na žalobce.
5. Žalobce k prokázání svých tvrzení navrhl i další důkazy, jako byly dodací listy k daňovým dokladům č. 1192017, č. 1292017, č. 1342017 a č. 1352017, a to přestože dodací listy nejsou obligatorní náležitostí, kterou by museli podnikatelé v rámci své podnikatelské aktivity využívat či archivovat. K tvrzení, že u razítka společnosti Konstanz je uveden

Shodu s prvopisem potvrzuje M. S.

neidentifikovatelný podpis, žalobce sdělil, že se jedná o zcela běžnou praxi, kdy při běžné podnikatelské činnosti je většina dokumentů podepisována tzv. paraťou, a nikoliv čitelným podpisem. Pokud žalovaný uvedl, že na dodacích listech je uvedena stejná textace jako na předmětných daňových dokladech, tak žalobci nebylo známo, z jakého důvodu by na dodacích listech měl být uveden jiný text než na daňových dokladech. Žalobce měl za to, že pokud by tomu tak bylo, správce daně by mohl mít za podezřelou okolnost, že na dokumentech jsou odlišné texty. Navíc požadavky na popis a textaci těchto dokumentů jdou zcela zjevně za hranici zákona a neexistuje jakákoli norma, která by žalobci ukládala takovou evidenci vést. Žalovaný rovněž vytýkal žalobci, že na dodacích listech je jako adresa dodání uváděna adresa Pod Hájkem 406/1a, 180 00. Jak bylo žalobcem opakovaně sděleno, na tuto adresu objednané sklo dodáváno nebylo, když bylo dodáváno přímo na příslušnou stavbu. Adresa Pod Hájkem 406/1a, 180 00, je bývalým sídlem žalobce a na dokumenty se dostala nedopatřením. Žalobce daňovým orgánům opakovaně sdělil skutečné adresy, na které byla skla od společnosti Konstanz dodána a namontována, když k tomu poskytl i dokumentaci, tedy objednávky příslušných skel od koncových zákazníků žalobce, a navrhl důkaz místním šetřením na jednotlivých stavbách.

6. Žalobci nebylo známo, z jakých právních předpisů žalovaný vycházel, když tvrdil, že dodací list má být dokladem o tom, že výrobky či zboží byly odeslány a přijaty, v jaké kvalitě, jejich druhy, množství atd., přičemž má sloužit pro kontrolu nad pohybem zboží. Dle žalobce žádný právní předpis neupravuje náležitosti dodacího listu a žádný právní předpis ani neukládá daňovým subjektům používat dodací listy.
7. Dle žalobce správce daně neměl zájem o jakékoliv důkazy či skutečnosti, které by potvrzovaly oprávněnost a zákonnost postupu žalobce. Důkazy, které byly ve prospěch žalobce, byly ze strany správce daně ignorovány nebo byly účelově interpretovány v jeho neprospěch. Takovým důkazem je například svědecká výpověď pana S., jednatele Konstanz. Žalobce nesouhlasil s hodnocením výpovědi pana S. žalovaným, neboť opomíjí skutečnost, že pan S. byl vyslechnut téměř 5 let po předmětném zdaňovacím období. Po nikom nelze spravedlivě požadovat, aby si po 5 letech pamatoval detaily obchodní spolupráce. Stejný postup (zjišťování extrémních detailů u svědků řadu let poté) byl zvolen i vůči jednateři žalobce. Pokud správce daně z výpovědi pana S. dovodil, že prvotní pochybnosti správce daně byly oprávněné, měl žalobce za to, že takový závěr není důvodný. Pan S. potvrdil obchodní spolupráci s žalobcem a i uvedl, že to byla společnost Konstanz, která zajišťovala dopravu skla žalobci, když pan S. dokonce uvedl, že zajišťoval kozy na auto. Výslech tohoto svědka tak potvrdil oprávněnost nároku.
8. Dále byl proveden svědecký důkaz výpovědí svědka pana M. H., zástupce společnosti Konstanz, který ve věci odmítl vypovídat s odkazem na § 96 odst. 2 daňového řádu. Žalovaný údajně z této skutečnosti nečinil pro své rozhodnutí žádné závěry, avšak žalobce byl přesvědčen o opaku. Žalovaný tuto skutečnost v napadeném rozhodnutí uvádí opakovaně (např. body 58 a 64). Takový postup je však nezákonný. I přes to, že probíhalo likvidační řízení se společností Konstanz, správce daně se do tohoto řízení nepřihlásil a naopak po žalobci tuto svou pohledávku vymáhá. Žalobce se domníval, že správce daně nárok po žalobci vymáhá pouze z důvodu, že je ekonomicky aktivní. Takový postup je dle žalobce nepřípustný a v rozporu s § 8 odst. 2 daňového řádu a se zásadou rovnosti.
9. Žalobce správci daně rovněž poskytl výpisy ze svého bankovního účtu, ze kterého jsou zřejmé platby na faktury. Správce daně k těmto důkazům uvedl, že neprokazují fakticitu posuzovaných plnění, ale pouze uskutečnění peněžního přesunu. Z výpisů z bankovního

Shodu s prvopisem potvrzuje M. S.

úctu je tedy zřejmé, že všechny faktury byly žalobcem společnosti Konstanz uhrazeny, a je tedy prokázáno nejen zaplacení, ale i komu bylo zaplacené. Pokud žalovaný v napadeném rozhodnutí uvedl, že „Doložení provedení úhrady určitého daňového dokladu by jistou důkazní hodnotu mohlo mít...“, jedná se dle žalobce o zjevnou libovůli žalovaného, neboť v rámci zásady volného hodnocení důkazů nepostupuje dle formální logiky, ale svévolně.

10. Žalobce měl za to, že daňovým orgánům předložil řadu důkazů (faktury, dodací listy, výpisy z bankovního účtu apod), které představují ucelený řetězec a ze kterých je zřejmé, jakým způsobem byla celá transakce nákupu skel realizována, a ze kterých tedy vyplývá právo žalobce na odpočet DPH ve smyslu § 72 a 73 zákona o DPH.
11. Dále žalobce poukázal na rozpor v argumentaci žalovaného, který tvrdil, že neprokázal fakticitu posuzovaného plnění. Žalobce měl za to, že není důkazu, který by mohl fakticitu posuzovaného plnění ověřit lépe než místní šetření. Jakákoliv listinná dokumentace či výslechy svědků nemohou prokázat existenci předmětných skel více. Z napadeného rozhodnutí je však zřejmé, že žalovaný vychází pouze z listinných důkazů, přičemž u každého z nich shledává nedostatky, které zapříčiňují pochybnosti o existenci posuzovaného plnění. Žalovaný je však odtržen od podnikatelské reality, v praxi nemá téměř žádný podnikatel „dokonalé dokumenty“.
12. Žalobce měl za to, že nepřihlédnutím k místnímu šetření správce daně porušil povinnost dle § 92 odst. 2 daňového řádu. Správce daně by dle žalobce měl vyvinout maximální úsilí, aby se co nejvíce přiblížil zjištění skutečného skutkového stavu, a pokud jsou správci daně předloženy návrhy daňového subjektu na provedení důkazních prostředků, musí se jimi zabývat. Tím, že se správce daně návrhem žalobce opakovaně po sobě de facto nezabýval, jednal proti smyslu daňového řádu a kladl žalobci takové překážky, že ani nedal žalobci možnost unést své důkazní břemeno. Svým postupem jednal žalovaný proti smyslu § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu, neboť neprokázal, že o správnosti přijatých faktur daňového subjektu existují vážné a důvodné pochybnosti. K tomu žalobce odkázal na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 8. 7. 2010, č. j. 1 Afs 39/2010-124.
13. Dále žalobce poukázal na rozhodnutí Nejvyššího správního soudu ze dne 25. 3. 2005, č. j. 5 Afs 131/2004-45, podle kterého nelze daňovému subjektu vytýkat, že v daňovém řízení neunesl důkazní břemeno ohledně skutečností týkajících se daňové povinnosti jiného daňového subjektu. Pokud správce daně uvedl, že prvotní pochybnosti stran nároku žalobce na odpočet daně byla skutečnost, že v společnost Konstanz neprokázala nárok na odpočet daně z plnění od společnosti Rozkladovna s.r.o., tak žalobce nemohl tuto skutečnost žádným způsobem ovlivnit, a proto mu nemůže být kladena k tíži. Tímto postupem správce daně fakticky popřel právo daňového subjektu předkládat důkazy a požadovat provedení důkazů, které daňový subjekt nemá k dispozici dle § 86 odst. 2 písm. b) daňového řádu.
14. Závěrem žaloby žalobce odkázal na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 19. 4. 2022, č. j. 3 Afs 223/2020-66, s tím, že názor uvedený v tomto rozsudku nevzal žalovaný v potaz.

### *III. Vyjádření žalovaného k podané žalobě a související vyjádření*

15. Žalovaný ve vyjádření k podané žalobě uvedl, že se žalobní námitky kryjí s odvolacími námitkami, se kterými se vypořádal v napadeném rozhodnutí. Z uvedeného důvodu žalovaný odkázal na napadené rozhodnutí a navrhl, aby soud žalobu zamítl.
16. Pokud jde o námitky vztahující se k pochybnostem správce daně, žalovaný poukázal na ustálenou judikaturu, podle které povinnost prokázat nevěrohodnost, neúplnost,

Shodu s prvopisem potvrzuje M. S.

neprůkaznost či nesprávnost účetnictví nelze vykládat tak, že správce daně musí prokázat, že údaje o určitém účetním případě jsou v účetnictví daňového subjektu zaznamenány v rozporu se skutečností. Správce daně není povinen prokázat, že se obchodní transakce neuskutečnila tak, jak to tvrdí daňový subjekt, či prokázat namísto daňového subjektu, jak se transakce uskutečnila. Pro unesení důkazního břemene správcem daně postačuje, když prokáže, že o souladu se skutečností existují vážné a důvodné pochyby. Není přitom omezen původ skutečností, na jejichž základě mohou správci daně pochybnosti vzniknout. Nemusí se jednat pouze o nesrovnalosti, které správce daně zjistí v daňovém subjektu předložených dokladech, ale pochybnosti mohou vyplývat ze skutečností známých správci daně z jeho úřední činnosti, tj. z jiných postupů a řízení, ať již u daného daňového subjektu nebo u jeho obchodních partnerů. Žalovaný tedy postup správce daně, který své pochybnosti opřel o zjištění z daňové kontroly u dodavatele žalobce, považoval za zcela souladný se zákonem.

17. K tvrzení, že je logické, že si jednatel žalobce nedokázal vzpomenout na konkrétní skutečnosti, žalovaný uvedl, že jednatel žalobce před podáním svědecké výpovědi v rámci daňové kontroly vedené u společnosti Konstanz měl možnost si paměť osvěžit doklady, které si k dané spolupráci uschoval. Pokud si žalobce žádné doklady neuchoval, nejedná se o skutečnost, kterou by bylo možné v řízení zohlednit. Povinnost daňového subjektu prokázat správnost tvrzené daňové povinnosti trvá po celou dobu běhu lhůty pro stanovení daně. Vzhledem k tomu, že jednatel žalobce podával svědeckou výpověď dne 4. 2. 2019 ke zdaňovacímu období listopad 2017, měl mít v dané chvíli k dispozici dostatek dokladů, aby byl schopen prokázat svá vlastní daňová tvrzení. Nadto rok, který uplynul mezi tvrzenou spoluprací a svědeckou výpovědí, není natolik dlouhým časovým úsekem, aby bylo možné na jeho základě ospravedlnit, že si jednatel žalobce nepamatoval vůbec žádný detail vzájemné spolupráce.
18. Jak vyplývá z výzvy k prokázání skutečností ze dne 16. 10. 2020, č. j. 1351817/20/2604-60562-506717, a z výzvy k prokázání skutečností ze dne 4. 11. 2021, č. j. 1328700/21/2604-60562-506717, podkladem pro prvotní pochybnosti správce daně byla skutečnost, že vzhledem k tomu, že společnost Konstanz neprokázala faktické přijetí zboží, které měla následně dodat žalobci, správci daně vznikly pochybnosti o fyzické existenci tohoto zboží. Je zřejmé, že pochybnosti správce daně nebyly založeny pouze na skutečnosti, že si jednatel žalobce nemohl vzpomenout na detaily spolupráce se svým dodavatelem, ale vznikly na základě rozsáhlého dokazování a prověřování, na jehož základě nebyla zjištěna existence předmětného zboží. Správce daně unesl své důkazní břemeno a prokázal důvodné pochybnosti ve smyslu § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu. Po žalobci nebylo nikdy požadováno, aby prokázal skutečnosti vztahující se k daňové povinnosti jeho dodavatele.
19. K tvrzení o neprovedení místního šetření žalovaný odkázal na ustálenou judikaturu Nejvyššího správního soudu (viz např. rozsudek ze dne 22. 1. 2021, č. j. 5 Afs 310/2019-49), ze kterého vyplývá, že správní orgány nemusí provádět veškeré důkazy, které účastníci řízení navrhnou; pokud se ovšem rozhodnou navržený důkaz neprovést, musí to dostatečně odůvodnit. Správce daně ve zprávě o daňové kontrole vysvětlil, proč žalobcem navrhované místní šetření neprovede. Žalobce navrhnul provedení místního šetření za účelem prokázání toho, že předmětná skla byla dodána na stavby a zde zabudována. V průběhu řízení bylo nicméně zjištěno, že žalobce nevede žádnou evidenci, která by sledovala pohyb zboží od dodavatele k odběrateli, resp. které zboží, od kterých dodavatelů bylo využito na kterých stavbách, což žalobce nedokázal sdělit ani na dotaz správce daně, předmět plnění na předmětných přijatých daňových dokladech je zcela odlišný oproti daňovým dokladům

Shodu s prvopisem potvrzuje M. S.

vystavovaným žalobcem, předložené dodací listy k posuzovaným přijatým daňovým dokladům jsou v rozporu s vyjádřením žalobce a se zjištěními správce daně a též má žalobce i jiného dodavatele, který se zabývá výrobou a prodejem různých druhů skel. Za této situace nelze než konstatovat, že navrhovaným místním šetřením by bylo možné ověřit maximálně skutečnost, že na předmětných stavbách byla zabudována nějaká skla, ale toto zjištění by žádným způsobem neprokázalo, že tato skla byla dodána na základě sporných dokladů. K tomu žalovaný odkázal na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 15. 5. 2007, č. j. 2 Afs 177/2006-61, a na něj navazující judikaturu Nejvyššího správního soudu.

20. K otázce prokázání zboží žalovaný uvedl, že samotné doložení po formální stránce bezvadných daňových dokladů nemůže být dostatečným podkladem pro uznání nároku na odpočet daně.
21. K námitce spočívající v mnohaletém odstupu od realizace předmětného plnění žalovaný zopakoval, že daňový subjekt si musí být v rámci své podnikatelské činnosti vědom toho, že správce daně má právo prověřovat správnost tvrzené daně po celou dobu trvání lhůty pro stanovení daně. Je čistě na daňovém subjektu, jaké doklady si z každé jednotlivé obchodní spolupráce uschová, nicméně je vždy nezbytné rozlišovat, jakou kvalitu dokumentace proběhnutých prací potřebuje pro svůj obchodní vztah a jakou pro prokázání nároku na odpočet daně. Pokud žalobce ze své vůle rezignoval na uschování dostatečné dokumentace k předmětnému plnění, ocitl se tak v situaci, kdy musí při unesení svého důkazního břemene spoléhat na svědecké výpovědi, které však logicky plynutím času snižují svou výpovědní hodnotu.
22. K otázce náležitostí dodacích listů žalovaný uvedl, že je třeba žalobci přisvědčit v tom, že zákon nezakotvuje povinnost, aby dodací listy obsahovaly náležitosti vyjmenované žalovaným v napadeném rozhodnutí. Pokud však má dodací list plnit svůj účel, tedy dokumentovat přesun konkrétního zboží od dodavatele k odběrateli, je nezbytné, aby tyto náležitosti obsahoval. Pouze takto vyplněný dodací list pak může daňovému subjektu pomoci unést jeho důkazní břemeno. Dodací listy předložené žalobcem jsou natolik nekonkrétní, že je není možné osvědčit jako důkaz, že žalobce fakticky přijal předmětné plnění od společnosti Konstanz.
23. K nesouhlasu žalobce s hodnocením žalovaného ve vztahu k místu dodání předmětných plnění žalovaný uvedl, že nezávisle na tom, zda se sídlo jako místo dodání dostalo na dodací listy nedopatřením, nebo z jiného důvodu, jedná se o další skutečnost vzbuzující pochybnosti správce daně. Žalobce sice uvádí, že předmětné dodávky byly dodávány přímo na jednotlivé stavby, ale nedoložil žádný důkazní prostředek, který by toto tvrzení osvědčil, taktéž nebylo zjištěno, kdo měl předmětné zboží na stavbách přebírat.
24. K hodnocení svědecké výpovědi pana S. žalovaný uvedl, že pan S. potvrdil spolupráci se žalobcem pouze v obecné rovině, nebyl schopný si vzpomenout na žádné detaily spolupráce. Samotná skutečnost, že si pan S. vzpomněl, že zajišťoval nějaké „kozy“ na auta, není dostatečně konkrétní, aby prokázala dodání předmětného zboží. Vzhledem k tomu, že si pan S. nepamatoval vůbec nic o navázání nebo průběhu předmětné obchodní spolupráce a sám nebyl schopen přijetí daného zboží prokázat, nejví se jako nepravděpodobné, že tyto „kozy“ mohl zajišťovat pro nějakého svého jiného odběratele.
25. K hodnocení svědka M. H. žalovaný uvedl, že stěžejní je v dané věci to, že tento svědek nepotvrdil spolupráci s žalobcem. Pro úplnost žalovaný podotkl, že nekladl odmítnutí podat

Shodu s prvopisem potvrzuje M. S.

výpověď k tíži žalobce, nýbrž jej posoudil jako neutrální zjištění, které však vyvolává jisté pochyby stran předmětné obchodní spolupráce, má-li svědek obavy z trestního stíhání.

26. K tvrzení o účelovosti jednání správce daně žalovaný uvádí, že systém DPH je označován jako neutrální, protože zatěžuje výrobce, jednotlivé obchodníky či poskytovatele služeb, a to pouze v případě, kdy tyto subjekty reálně vytvářejí přidanou hodnotu. Daň dodavatele na výstupu je zcela nezávislá od daně odběratele na vstupu a pro posouzení vzniku nároku na odpočet daně není nikterak relevantní, zda jeho dodavatel daň uhradil. Proto je nesprávná domněnka žalobce, že správce daně vybírá spornou daň od žalobce, neboť je ekonomicky aktivní. Nezávisle na tom, zda byla daň na výstupu společností Konstanz uhrazena, či nikoliv, je nezbytné posoudit, zda žalobce prokázal splnění hmotněprávních podmínek pro nárok na odpočet DPH.
27. Žalobce sice přeložil bankovní výpisy, na kterých jsou zřejmé příchozí platby v částkách uvedených na předmětných dokladech, tato skutečnost však sama o sobě neprokazuje přijetí předmětných plnění. Na základě předložených výpisů lze mít za prokázanou pouze skutečnost, že mezi dvěma subjekty byla provedena úhrada. Doložená provedená úhrada by byla jedním ze střípků prokazujících přijetí předmětného plnění za situace, kdy by existovaly další důkazy o jeho uskutečnění. Žádné důkazy, které by tvrzení žalobce prokazovaly, však nebyly v průběhu daňového řízení zjištěny.
28. Žalovaný shrnul, že žalobce neposkytl ucelený řetězec důkazů prokazujících faktické přijetí plnění od společnosti Konstanz. Předložené dodací listy jsou nekonkrétní a zřejmě nepřesné, výpisy z bankovních účtů nemají žádnou vazbu na uskutečnění předmětného plnění, objednání předmětných skel koncovými zákazníky neprokazuje, že tato skla byla dodána na základě předmětných dokladů, stejně jako ověření existence nějakých skel na stavbách. Žádný z těchto důkazních prostředků neprokazuje faktické přijetí předmětného plnění od společnosti Konstanz, a to jak samostatně, tak ve vzájemné souvislosti s ostatními důkazními prostředky. Uzavřel, že správce daně unesl své důkazní břemeno, když své pochybnosti o faktické existenci předmětného zboží opřel o zjištění z daňové kontroly vedené u dodavatele žalobce. Žalobce však nebyl v průběhu řízení schopen doložit ani navrhnout žádné důkazní prostředky, které by faktické přijetí předmětných skel prokazovaly.
29. V replice ze dne 19. 9. 2024 žalobce uplatnil námitku uplynutí prekluzivní lhůty, a to ve vztahu ke zdaňovacímu období listopad 2017 a dále polemizoval s vyjádřením žalovaného, respektive zopakoval námitky uplatněné v žalobě.

#### *IV. Posouzení žaloby Městským soudem v Praze*

30. Městský soud v Praze přezkoumal žalobou napadené rozhodnutí v rozsahu uplatněných žalobních bodů, jimiž je vázán [§ 75 odst. 2 věta první zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní (dále jen „s. ř. s.“)], a vycházel přitom ze skutkového i právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu (§ 75 odst. 1 s. ř. s.).
31. Při ústním jednání konaném dne 27. 9. 2024 setrvali účastníci řízení na svých stanoviscích. Právní zástupce žalobce poukázal zejména na to, že žalobce je malou společností, která je schopna každou dodávku prokázat, neboť pokud by ji nedostala, nemohla by ji zaplatit a nainstalovat. Na malou společnost nelze klást stejné nároky jako na velkou společnost s odpovídajícím zázemím. Stěžejní tak pro posouzení věci byla místní šetření, která by Shodu s prvopisem potvrzuje M. S.

prokázala, že skla byla nainstalována, k nim však nebylo přistoupeno, nadto v účastnictví žalobce neexistují jiné faktury na dodávku dvou či vícenásobného počtu skel. Žalovaný zejména ve vyjádření zdůraznil, že s ohledem na § 148 odst. 2 daňového řádu k prekluzi daně nedošlo, ve zbytku odkázal na své vyjádření.

32. Soud zamítl návrh žalobce na provedení důkazů v podobě místního šetření a účetnictví žalobce, neboť měl za to, že s ohledem na rozsáhlost žalobcem navrženého dokazování by se jednalo o nahrazování činnosti správce daně, ke které však není oprávněn. Nadto takovéto dokazování, jak vyplývá z dále uvedeného, není v posuzované věci ani potřebné. Jiné důkazní návrhy žalobce nevznesl.
33. Soud při posouzení věci vyšel z následující právní úpravy:
  - Podle § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu správce daně prokazuje skutečnosti vyvracející věrohodnost, průkaznost, správnost či úplnost povinných evidencí, účetních záznamů, jakož i jiných záznamů, listin a dalších důkazních prostředků uplatněných daňovým subjektem.
  - Podle § 72 odst. 1 písm. a) zákona o DPH, plátce je oprávněn k odpočtu daně na vstupu u přijatého zdanitelného plnění, které v rámci svých ekonomických činností použije pro účely uskutečňování zdanitelných plnění dodání zboží nebo poskytnutí služby s místem plnění v tuzemsku.
  - Podle § 73 odst. 1 písm. a) zákona o DPH pro uplatnění nároku na odpočet daně je plátce povinen splnit tyto podmínky: při odpočtu daně, kterou vůči němu uplatnil jiný plátce, mít daňový doklad.
  - Podle § 29 odst. 1 písm. f) zákona o DPH daňový doklad musí obsahovat tyto údaje: rozsah a předmět plnění.
  - Podle § 92 odst. 3 daňového řádu daňový subjekt prokazuje všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v řádném daňovém tvrzení, dodatečném daňovém tvrzení a dalších podáních.
34. Soud o podané žalobě uvážil následovně:
35. Soud se předně zabýval otázkou dodržení lhůty pro stanovení daně podle § 148 daňového řádu. K uvedené otázce soud ze správního spisu předloženého žalovaným zjistil, že daňová kontrola pro zdaňovací období listopad 2017 byla zahájena dne 15. 6. 2020, pro zdaňovací období prosinec 2017 dne 15. 1. 2021, tj. ve lhůtě stanovené § 148 odst. 1 daňového řádu. Dodatečné platební výměry byly žalobci prostřednictvím právního zástupce doručeny dne 8. 9. 2022, tj. ve lhůtě dle § 148 odst. 3 daňového řádu. Žalobce pak dne 7. 10. 2022 podal odvolání proti dodatečným platebním výměrům. Doručením dodatečným platebních výměrů žalobci došlo dle § 148 odst. 2 písm. b) daňového řádu k prodloužení lhůty pro stanovení daně o 1 rok. S ohledem na uvedené je nutno mít za to, že dne 7. 12. 2023, kdy bylo žalobci prostřednictvím jeho zástupce doručeno napadené rozhodnutí, lhůta pro stanovení daně dle § 148 odst. 2 a odst. 3 daňového řádu dosud neuplynula. Jinými slovy napadené rozhodnutí nebylo vydáno po uplynutí prekluzivní lhůty pro stanovení daně.
36. Dále soud sděluje, že žalobce v podané žalobě toliko opakuje námitky uplatněné v řízení před správcem daně a v podaném odvolání, a to aniž by jakýmkoliv způsobem zareagoval na argumentaci žalovaného uvedenou v napadeném rozhodnutí. Námitky žalobce tak již vypořádával správce daně ve zprávě o daňové kontrole a následně žalovaný v napadeném

Shodu s prvopisem potvrzuje M. S.

rozhodnutí. Za této situace žalobce, který vůči vypořádání svých námitek ze strany daňových orgánů neuplatnil konkrétní a usouvztažněné pochyby, argumentaci daňových orgánů konkrétně nevyvrací, s jednotlivými úvahami přímo nepolemizuje, ale jen znovu opakuje to, na co už bylo reagováno, neotvírá soudu možnost, aby působil jako arbitr mezi konkurujícími argumenty. Role soudu proto zůstává v tom, aby přezkoumal, zda úvahy daňových orgánů jsou racionální a logicky soudržné, přičemž v tomto ohledu v napadeném rozhodnutí soud neshledal žádný deficit, který by měl vliv na zákonnost rozhodnutí. Soud proto u jednotlivých námitek vycházel z podstaty vypořádání námitek ze strany daňových orgánů s tím, že v podrobnostech odkazuje na napadené rozhodnutí.

37. K tvrzení žalobce, podle kterého žalovaný nepostupoval v souladu se zákonem, soud toliko ve stručnosti shrnuje podstatu daňového řízení, neboť žalovaný se tímto obšírně zabýval v napadeném rozhodnutí. Z ustálené judikatury Nejvyššího správního soudu (viz např. rozsudek ze dne 22. 8. 2013, č. j. 1 Afs 21/2013-66, ze dne 30. 9. 2015, č. j. 2 Afs 193/2015-70, ze dne 12. 2. 2015, č. j. 9 Afs 152/2013-49) tedy vyplývá, že daňové řízení je založeno na zásadě, že daňový subjekt má jednak povinnost daň přiznat (břemeno tvrzení) a jednak povinnost toto své tvrzení prokázat (břemeno důkazní). Svá tvrzení daňový subjekt prokazuje zejména svým účetnictvím a jinými povinnými evidencemi a záznamy. I když daňový subjekt předloží formálně bezvadné účetní doklady, správce daně může ve smyslu § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu vyjádřit pochybnosti týkající se věrohodnosti, průkaznosti, správnosti či úplnosti účetnictví a jiných povinných záznamů. V tomto ohledu správce daně tíží důkazní břemeno ve vztahu k důvodnosti jeho pochyb. Správce daně nemá povinnost prokázat, že údaje o určitém účetním případě jsou v účetnictví daňového subjektu zaznamenány v rozporu se skutečností, je však povinen prokázat, že o souladu se skutečností existují „vážné a důvodné pochyby“. Správce daně je proto povinen označit konkrétní skutečnosti, na jejichž základě hodnotí předložené evidence jako nevěrohodné, neúplné, neprůkazné či nesprávné. Jen tak může unést své zákonné důkazní břemeno. Pokud správce daně shora uvedené skutečnosti prokáže, důkazní břemeno přechází zpět na daňový subjekt, který je povinen doložit pravdivost svých tvrzení a průkaznost, věrohodnost a správnost účetnictví ve vztahu k danému obchodnímu případu, popř. svá tvrzení korigovat. Tyto skutečnosti bude daňový subjekt prokazovat zpravidla jinými důkazními prostředky než vlastním účetnictvím. Pokud tyto důkazy spolehlivě prokazují tvrzení daňového subjektu, přechází důkazní břemeno zpět na správce daně. V opačném případě platí, že daňový subjekt důkazní břemeno neunesl a správce daně tak může rozhodnout v jeho neprospěch.
38. V projednávaném případě žalobce uplatnil nárok na odpočet DPH. V tomto případě konkrétní obsah důkazního břemene vychází zejména z § 72 odst. 1 písm. a) a § 73 odst. 1 písm. a) zákona o DPH. Ve smyslu § 72 odst. 1 písm. a) zákona o DPH má plátce daně nárok na odpočet daně, pokud přijatá zdanitelná plnění použije pro uskutečnění své ekonomické činnosti. Podle § 73 odst. 1 písm. a) zákona o DPH je plátce povinen mít pro uplatnění nároku na odpočet daně daňový doklad. Podle § 29 odst. 1 písm. f) zákona o DPH přitom daňový doklad musí obsahovat též údaj o rozsahu a předmětu zdanitelného plnění. Uvedené formální podmínky pro přiznání nároku na odpočet je však nutno vykládat v souladu s judikaturou Nejvyššího správního soudu, podle které je prokazování nároku na odpočet daně sice prvotně záležitostí dokladovou, současně je však třeba respektovat soulad skutečného stavu se stavem formálně právním. Proto ani doklady se všemi požadovanými náležitostmi nemusí být podkladem pro uznání nároku na odpočet, není-li zároveň prokázáno, že k uskutečnění zdanitelného plnění fakticky došlo, resp. došlo tak, jak je v dokladech deklarováno (viz např. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 28.

Shodu s prvopisem potvrzuje M. S.

2. 2008, č. j. 9 Afs 93/2007-84, ze dne 16. 3. 2010, č. j. 1 Afs 10/2010-71, a ze dne 27. 1. 2012, č. j. 8 Afs 44/2011-103). Uvedené závěry Nejvyššího správního soudu byly doplněny usnesením rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 23. 3. 2022, č. j. 1 Afs 334/2017-208. Podle tohoto usnesení dodavatel zboží nebo poskytovatel služeb nemusí být jednoznačně identifikován, pokud ze skutkových okolností s jistotou vyplývá, že postavení plátce daně z přidané hodnoty nutně měl. Důkazní břemeno o tom tíží daňový subjekt uplatňující nárok na odpočet daně z přidané hodnoty. Výjimkou je situace, kdy údaje potřebné k ověření, zda je hmotněprávní podmínka nároku na odpočet naplněna, má k dispozici správce daně.

39. V projednávaném případě žalobce tvrdí, že unesl důkazní břemeno a že je to naopak žalovaný, koho tíží. S uvedeným tvrzením soud nesouhlasí. Z napadeného rozhodnutí vyplývá, že žalobce unesl primární důkazní břemeno, když k výzvě správce daně předložil zejména kopie příslušných daňových dokladů přijatých od společnosti Konstanz s předmětem plnění ploché sklo. Na základě žalobcem předložených dokladů a jeho vyjádření v průběhu daňové kontroly, informací, které byly správcem daně známy z jeho činnosti, a důkazních prostředků získaných od Policie ČR vznikly správci daně pochyby ohledně fyzické existence zboží deklarovaného na předmětných daňových dokladech přijatých od společnosti Konstanz. Tyto pochyby byly dány zejména následujícími skutečnostmi: (i) Společnost Konstanz v průběhu daňové kontroly neprokázala fakticitu pořízeného zboží, které měla dodat žalobci, a jednatel žalobce v průběhu daňové kontroly u společnosti Konstanz nedokázal uvést žádné bližší okolnosti k obchodní spolupráci se společností Konstanz (nevěděl, kdo předmětné zboží vozil, kdo zboží přebíral, pro jakého konkrétního zákazníka a na jakou zakázku bylo zboží určeno). (ii) Z důkazních prostředků předložených žalobcem a dále získaných od Policie ČR nevyplývají žádné konkrétní informace o předmětných dodávkách zboží (není zřejmé, jak byla skla objednáвана, kdo a kde zboží předával a přebíral, jak probíhala doprava, jak bylo se zbožím nakládáno). Konkrétně dodací listy (předložené žalobcem a získané od Policie ČR) jsou opatřeny neidentifikovaným podpisem, není zde uveden počet a případně rozměry skel, kdo a kdy zboží přebíral, jako místo dodání je uvedena adresa Praha 8, Pod Hájkem 406/1a, a to přestože dle vyjádření jednatele žalobce byla skla dodáváвана na místa prováděných zakázek. „*Rámcová objednávka pro rok 2017*“ je všeobecná (obsahuje pouze objednávku na ploché sklo s opracováním dle potřeby v tloušťkách 8/10/12 mm a sklo lepené 88/2 a ceny jednotlivých tloušťek), není však uvedeno datum jejího vystavení a ani žádné další podrobnosti např. o předání podkladů s přesnou specifikací skel. (iii) Listiny, které žalobce předložil v souvislosti se svými odběrateli, se (na rozdíl od listiny související se společností Konstanz) týkaly dodání přesných tvarů opracovaných skel, které byly konkrétně specifikovány včetně např. nákrešů. Na základě shora uvedeného soud dospěl k závěru, že ze strany správce daně byly jednoznačně identifikovány a specifikovány skutečnosti, které u něj vyvolaly pochyby o uskutečnění zdanitelného plnění. Rovněž pak soud má za to, že výše popsané skutečnosti ve svém souhrnu jednoznačně vzbuzují vážné a důvodné pochybnosti o uskutečnění zdanitelného plnění tak, jak je deklarovááno na daňových dokladech. Tyto pochyby nebyly v průběhu daňového řízení žalobcem nikterak vyvráceny.
40. S ohledem na shora uvedené má soud za to, že souhrn zjištěných skutečností, jejich význam a vzájemná provázanost postačovaly daňovým orgánům ke zpochybnění žalobcem deklarovaných zdanitelných plnění. Za této situace správce daně unesl důkazní břemeno dle § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu, což mělo za následek, že důkazní břemeno přešlo na žalobce. Žalobce tak měl podle § 92 odst. 3 daňového řádu povinnost prokázat, že přijal Shodu s prvopisem potvrzuje M. S.

plnění uvedená na předmětných daňových dokladech, to se však v projednávaném případě nestalo. Tvrzení žalobce, že žalovaný zjištění neposuzoval komplexně a napadené rozhodnutí opřel o selektivně vybrané skutečnosti, které doplnil neověřenými domněnkami, tak napadené rozhodnutí neskýtá oporu.

41. K poukazu žalobce na skutečnost, že předložené daňové doklady splňovaly všechny zákonem stanovené náležitosti soud ve shodě s žalovaným a již výše uvedeným opakuje, že dle ustálené judikatury Nejvyššího správního soudu nárok na odpočet DPH nemá základ ve formálním dokladu, ale v existenci zdanitelného plnění jakožto předmětu daně (viz § 2 zákona o DPH). Zákonný nárok na odpočet DPH je sice podmíněn formálním vykázáním zdanitelného plnění, tj. daňovým dokladem se všemi náležitostmi, ale nikdy nemůže být přiznán v případě, kdy existují pochybnosti o faktickém uskutečnění zdanitelného plnění. Zákon o DPH totiž nestojí pouze na formálním vykázání zdanitelného plnění, ale na stavu faktickém. Jiný závěr by popíral smysl a účel zákona (obdobně viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 13. 8. 2008, č. j. 9 Afs 204/2007-72).
42. K tvrzení žalobce, že není v lidských silách si zapamatovat konkrétní dodávky a jejich okolnosti, soud uvádí, že je věcí daňového 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 si tedy žalobce nezajistil dostatek spolehlivých důkazů za účelem prokázání vlastních daňových tvrzení a předpokládá, že uskutečnění předmětného zdanitelného plnění bude schopen prokázat jinak (např. tvrzením svého jednatele, výpověďmi svědků apod.), pak případné negativní důsledky toho jednání lze přičítat výlučně žalobci, nikoliv správci daně (obdobně viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 20. 6. 2022, č. j. 1 Afs 499/2020-48).
43. Daňové orgány nepochybily, jestliže neprovedly žalobcem navrhované místní šetření. K uvedené námitce soud odkazuje na zprávu o daňové kontrole a na napadené rozhodnutí, ve kterých daňové orgány žalobci opakovaně a pregnantně sdělily, proč k provedení tohoto důkazu nepřistoupily. Bylo tomu tak proto, že místním šetření nebylo možno ověřit, zda skla zabudovaná do určité stavby byla nakoupena právě na základě daňových dokladů od společnosti Konstanz. K uvedenému závěru daňové orgány dospěly na základě následujících skutečností: Předmětné daňové doklady a dodací listy neuvádí konkrétní typ skel, jejich rozměr a počet a není uvedeno ani, na jaká konkrétní místa zakázek jsou skla dodána. Jako místo dodání uvádí dodací listy Praha 8, Pod Hájkem 406/1a (předchozí sídlo žalobce). Žalobce dle svého vyjádření nevedl evidenci zakázek, na základě které by bylo možno ověřit, jaký konkrétní materiál nakoupený na základě konkrétních dokladů byl na určitou zakázku použit, přičemž jednatel žalobce výslovně sdělil, že není schopen doložit, na jaké konkrétní zakázky byla předmětná skla použita. Konečně žalobce měl i jiné dodavatele skel a v jejich případě žalobcem vystavované daňové doklady mají konkrétní předmět plnění. Dle soudu daňové orgány odpovídajícím způsobem odůvodnily, proč k provedení místního šetření nepřistoupily. Žalobce závěry daňových orgánů nikterak nerozporuje, když pouze setrvává na svém stanovisku, že místní šetření mělo být provedeno. Za uvedené situace nemá soud žádný důvod odchýlit se od úvahy daňových orgánů, kterou nadto považuje za racionální a logickou. Jinými slovy soud ve vypořádání žalobcem navrženého důkazu v podobě místního šetření nemá daňovým orgánům co vytknout. Nelze-li místním šetřením prokázat faktické přijetí zdanitelného plnění žalobcem, není žádný důvod takový důkaz provádět.

Shodu s prvopisem potvrzuje M. S.

44. Soud nepřisvědčil tvrzením žalobce týkajícím se jím předložených dodacích listů. Soud zdůrazňuje, že jestliže žalobce hodlal uplatnit nárok na odpočet DPH, bylo výlučně na něm, aby si zajistil potřebné důkazy, kterými by byl schopen faktické přijetí zdanitelných plnění v souladu s primárními daňovými doklady prokázat. Jak plyne z rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 25. 9. 2014, č. j. 9 Afs 57/2013-37, je zcela na daňovém subjektu, aby způsob svého podnikání a způsob, jakým provádí své obchody a jakým je dokumentuje, uzpůsobil tak, aby byl schopen unést břemeno tvrzení i břemeno důkazní ohledně skutečností, které tvrdí v daňovém přiznání. Volba důkazních prostředků, kterými daňový subjekt svá tvrzení prokáže, je pouze a jenom na něm a jeho úvaze. To, že žalobce přijal od společnosti Konstanz dodací listy v podobě, v jaké je následně předložil správci daně, tedy s neidentifikovaným podpisem, se zcela obecným předmětem (není uveden počet a případně rozměry skel), bez jednoznačné identifikace, kdo a kdy zboží přebíral, a s místem dodání, které neodpovídalo skutečnosti, bylo jeho rozhodnutím. Toto rozhodnutí žalobce nemůže nic změnit na jeho povinnosti obstarat si potřebné důkazy k prokázání oprávněnosti uplatněného nároku na odpočet daně a předložit je správci daně za účelem rozptýlení jeho pochybností. Obrana žalobce založená na tvrzení, že dodací listy nejsou obligatorní náležitostí, že použití parafy je běžnou praxí, že požadavky na popis a textaci těchto dokumentů jsou za hranicí zákona apod., tedy již ze samotné podstaty nemůže být úspěšná, tím spíš, že to byl právě žalobce, který dodací listy správci daně k prokázání svého tvrzení předložil.
45. Nelze přisvědčit tvrzení žalobce, že svědecká výpověď J. S., jednatele společnosti Konstanz, byla ignorována nebo účelově interpretována. Výpovědi J. S. se správce daně ve zprávě o daňové kontrole a rovněž žalovaný v napadeném rozhodnutí odpovídajícím způsobem zabývali. Žalobci tak bylo sděleno, že J. S. obchodní spolupráci s žalobcem sice obecně potvrdil, avšak současně jeho svědecká výpověď byla nekonkrétní, když na položené otázky správce daně odpovídal, že neví nebo že si nevzpomíná. Konkrétně J. S. si nevzpomněl, s kým jednal, jak probíhala komunikace, jaké konkrétní zboží bylo dodáváno, kam bylo zboží dodáváno apod. (blíže viz bod [57] napadeného rozhodnutí, str. 29 zprávy o daňové kontrole). Na základě uvedeného dospěly daňové orgány k závěru, že svědecká výpověď nebyla osvědčena jako důkaz prokazující tvrzení žalobce. S uvedeným hodnocením svědecké výpovědi se soud plně ztotožňuje. Pouhé obecné konstatování, že předmětem spolupráce mezi žalobcem a společností Konstanz byla „nějaká skla“ a že J. S. řešil „nějaké kozy na auta“ nemůže bez dalšího doložit faktické přijetí zdanitelného plnění. Na hodnocení svědecké výpovědi ze strany daňových orgánů soud neshledal nic účelového. K poukazu žalobce, že J. S. byl vyslechnut téměř po 5 letech, nezbyvá soudu než zopakovat (jak bylo uvedeno již výše), že skutečnost, že J. S. si spolupráci s žalobcem nepamatoval nebo si na rozhodné skutečnosti nevzpomněl, nelze klást k tíži daňových orgánů. Byl to totiž žalobce, kdo si měl zajistit dostatek důkazů k prokázání svého daňového tvrzení.
46. Námitka žalobce, že žalovaný přičítal k tíži žalobce skutečnost, že M. H., zástupce společnosti Konstanz, odmítl ve věci vypovídat s odkazem na § 96 odst. 2 daňového řádu, nemá podklad v napadeném rozhodnutí. Žalovaný v napadeném rozhodnutí sice konstatoval, že tato skutečnost je signálem, že se nejedná o standardní obchodní případ, nicméně dále doplnil, že z této skutečnosti nečiní žádné závěry pro daný případ (viz bod [58]). Následně pak žalovaný již pouze konstatoval, že světlo do zpochybněných transakcí nevnesl ani M. H., který ve věci odmítl vypovídat (viz bod [64]). Dle soudu z kontextu napadeného rozhodnutí vyplývá pouze tolik, že žalobcem navržená svědecká výpověď M. H. neosvědčila jím tvrzené skutečnosti. Sama skutečnost, že M. H. odmítl ve věci vypovídat, Shodu s prvopisem potvrzuje M. S.

však nevedla, respektive nepřispěla k pochybnostem daňových orgánů o uskutečnění zdanitelného plnění a současně z této skutečnosti daňové orgány nedovozovaly žádný závěr o tom, že by se přijetí zdanitelného plnění neuskutečnilo.

47. Tvzení žalobce, že postup správce daně je účelový, neboť nárok po žalobci vymáhá pouze z důvodu, že je žalobce ekonomicky aktivní na rozdíl od společnosti Konstanz považuje soud za spekulativní a ničím nepodložené. Nadto soud připomíná, že žalobce je povinen prokázat splnění hmotněprávních podmínek nároku na odpočet DPH bez ohledu na to, zda jeho dodavatel související DPH uhradil, či nikoliv.
48. Soud neshledal, že by se žalovaný dopustil libovůle při hodnocení žalobcem předložených výpisů z bankovního účtu. V rámci této námítky žalobce zcela odhlíží od odůvodnění napadeného rozhodnutí. V napadeném rozhodnutí bylo žalobci k předloženým výpisům z bankovního účtu sděleno, že skutečnost, že došlo k úhradě předmětných daňových dokladů, nikterak neprokazuje fakticitu posuzovaných plnění. K tomu žalovaný na podporu své argumentace odkázal na rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 26. 9. 2012, č. j. 8 Afs 14/2012-61, a ze dne 31. 7. 2018, č. j. 3 Afs 216/2017-33. Pokud tedy žalobce v podané žalobě poukazuje na skutečnost, že z rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 31. 7. 2018, č. j. 3 Afs 216/2017-33, vyplývá, že bezhotovostní platba je průkaznější než platba hotovostní, pak soudu uniká souvislost s projednávaným případem a zejména závěrem, že bankovní výpisy nejsou samy o sobě schopny prokázat fakticitu uskutečnění zdanitelného plnění. Jinými slovy tvrzení žalobce není schopno jakkoliv zpochybnit závěr žalovaného učiněný ve vztahu k výpisům z bankovního účtu. Soudu rovněž není zřejmé, na základě jakých skutečností žalobce dospěl k závěru o libovůli žalovaného v konstatování, že *„Doložení provedení úhrady určitého daňového dokladu by jistou důkazní hodnotu mohlo mít...“*. V tomto případě soud odkazuje na celé znění příslušné věty, tj. *„Doložení provedení úhrady určitého daňového dokladu by jistou důkazní hodnotu mohlo mít, avšak toliko ve spojení s dalšími důkazními prostředky, které nejsou ve vzájemném rozporu a podporují tvrzení daňového subjektu, že se jím deklarovaná zdanitelná plnění, za něž měl provést úhradu, ze strany deklarovaného dodavatele opravdu uskutečnila“*. Z uvedené věty a rovněž kontextu celého odstavce nelze k závěru o svévolném hodnocení nikterak dospět, ba naopak. V předmětném odstavci napadeného rozhodnutí žalovaný uvedl přezkoumatelnou úvahu, proč v projednávaném případě výpisy z bankovního účtu neprokazují fakticitu přijetí zdanitelného plnění, respektive za jakých podmínek by provedení úhrady osvědčilo fakticitu přijetí zdanitelného plnění, tyto podmínky však v projednávaném případě nenastaly.
49. Nelze přisvědčit tvrzení žalobce, že mu bylo kladeno k tíži důkazní břemeno ohledně skutečností týkajících se daňové povinnosti společnosti Konstanz. Je sice pravdou, že prvotní pochybnost u správce daně byla mimo jiné dána informacemi, které získal správce daně z vlastní činnosti, konkrétně z výsledků daňové kontroly u společnosti Konstanz, nejednalo se však o pochybnost jedinou (viz výše). Současně ze správního spisu předloženého žalovaným, zejména z výzvy ze dne 16. 10. 2020, č. j. 1351817/20/2604-60562-506717, a ze dne 4. 11. 2021, č. j. 1328700/21/2604-60562-506717, jednoznačně vyplývá, že správce daně po žalobci požadoval doložit výlučně jeho vlastní daňová tvrzení. Této povinnosti však žalobce nedostál. Správní spis tedy neskýtá žádný podklad pro závěr, že by bylo po žalobci požadováno doložit daňová tvrzení společnosti Konstanz.
50. Odkaz žalobce na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 19. 4. 2022, č. j. 3 Afs 223/2020-66, nepovažuje soud za relevantní. Předně uvedený rozsudek přistoupil ke zrušení rozsudku krajského soudu z důvodu jeho nepřezkoumatelnosti pro nedostatek důvodů.

Shodu s prvopisem potvrzuje M. S.

Žalobcem v žalobě vytčená pasáž (bod [26]) rozsudku byla Nejvyšším správním soudem vyslovena nad rámec rozhodovacích důvodů a toliko v obecné rovině. V projednávaném případě ze správního spisu předloženého žalovaným vyplývá, že po žalobci bylo daňovými orgány požadováno prokázání jeho daňových tvrzení. K unesení tohoto daňového břemena postačovalo, aby žalobce předložil zcela standardní dokumenty, které jsou naprosto běžně v podnikatelské činnosti využívány (např. řádně vyplněné objednávky a dodací listy, případně jiné přepravní doklady, evidenci dokumentující, na jaké stavbě bylo použito konkrétní zboží, apod.) a které budou spolu navzájem korespondovat, případně aby tyto dokumenty navrhl. To se však v projednávaném případě nestalo.

51. K opakovaným poukazům žalobce na časový odstup od realizace předmětného plnění a na délku daňového řízení soud toliko konstatuje, že daňový subjekt tíží břemeno tvrzení a břemeno důkazní po celou dobu, po kterou lze daň stanovit (tedy vyměřit nebo doměřit) dle § 148 daňového řádu. Soud pak v projednávaném případě ověřil, že tato lhůta byla ze strany daňových orgánů zachována (viz výše).
52. Na základě shora uvedeného soud dospěl k závěru, že daňové orgány v projednávaném případě dostaly všem svým povinností, které na ně klade daňový řád, respektive že se nedopustily žalobcem namítaného porušení § 5 odst. 3, § 8 odst. 2, § 95 odst. 5 písm. c) a 93 odst. 2 a 3 daňového řádu.
53. Pro úplnost soud k tvrzením žalobce učiněným v průběhu ústního jednání uvádí, že s výjimkou tvrzení o neprovedení místního šetření, které bylo vypořádáno výše, se jednalo o nová tvrzení, vybočující z jeho námitek uplatněných v podané žalobě. Tato tvrzení pak byla uplatněna po lhůtě stanovené § 72 odst. 1 s. ř. s. a soud k nim nemohl přihlížet.

#### *V. Závěr a rozhodnutí o nákladech řízení*

54. Soud tedy neshledal žalobu důvodnou, a proto ji podle § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl.
55. Výrok o nákladech řízení je odůvodněn § 60 odst. 1 s. ř. s., neboť žalobce nebyl ve sporu úspěšný a žalovanému správnímu orgánu žádné náklady v řízení nevznikly.

#### **Poučení:**

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

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

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

Shodu s prvopisem potvrzuje M. S.

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

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

Praha dne 27. září 2024

Milan Tauber v.r.  
předseda senátu

Shodu s prvopisem potvrzuje M. S.