



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Ludmily Sandnerové a soudkyň Mgr. Ivety Postulkové a JUDr. Petry Kamínkové ve věci

žalobce: **Blank Lirios Investment s.r.o.**, IČ: 061 84 278
sídlem Jeremenkova 1021/70 , 140 00 147 00 Praha 4
zastoupený advokátem JUDr. Petrem Vaňkem,
sídlem Na Poříčí 1041/12, 110 00 Praha 1

proti

žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**
sídlem Masarykova 421/31, 602 00 Brno

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 28. 5. 2024 č. j. 17171/24/5300-22444-711877,

takto:

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

Odůvodnění:

1. Žalobce se u Městského soudu v Praze domáhal zrušení v záhlaví označeného rozhodnutí (dále jen „napadené rozhodnutí“), kterým žalovaný zamítl jeho odvolání a potvrdil rozhodnutí Finančního úřadu pro hlavní město Prahu (dále jen „správce daně“) ze dne 30. 8. 2022, č. j. 7205537/22/2004-52525-109219, č. j. 7205957/22/2004-52525-109219, č. j. 7205989/22/2004-52525-109219, č. j. 7206027/22/2004-52525-109219, č. j. 7206059/22/2004-52525-109219, č. j. 7206089/22/2004-52525-109219 a č. j. 7206117/22/2004-52525-109219.
2. Rozhodnutími správce daně byla doměřena daň z přidané hodnoty (dále též „DPH“) za zdaňovací období měsíce ledna roku 2020, února roku 2020, března roku 2020, května

(K.ř. č. 1 – rozsudek)

Shodu s prvopisem potvrzuje M. P.

roku 2020, června roku 2020, srpna roku 2020, a září roku 2020 a současně bylo stanoveno penále za tato období.

3. Dodatečné platební výměry byly vydány na základě provedené daňové kontroly, kterou správce daně uzavřel s tím, že žalobce neprokázal v tvrzeném rozsahu zdanitelná plnění od společností HAKRON Trade s.r.o. (dále jen „Hakron“) a WESTBY s.r.o. (dále jen „Westby“).

Žaloba

Námítky týkající se unesení důkazního břemeno žalobcem a nesprávného hodnocení důkazních prostředků

4. Žalobce namítá, že splnil povinnosti stanovené v ust. § 92 odst. 3 a ust. § 86 odst. 3 písm. c) zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“) v návaznosti na ust. § 72 a ust. § 73 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty (dále jen „ZDPH“), neboť nárok na odpočet DPH za předmětná období prokázal nejen formálně bezvadnými daňovými doklady, a to písemnými důkazními prostředky (rámcové smlouvy, předávací protokoly, potvrzeními odběratelů), ale i výsledky svědků (jednatelé dodavatelů, kteří poskytnutí zdanitelných plnění pro žalobce potvrdili, manžel jednatelky žalobce, který potvrdil kontaktování jednatelů dodavatelů, vyjádření odběratelů, například společnosti HELIX, která vedla seznamy pracovníků dodavatelů).
5. Nadto žalobce zjistil, že dodavatelé byli plátcí DPH, nebyli nespolehlivými plátcí DPH a plnění poskytovaná pro žalobce uváděli dodavatelé ve svých kontrolních hlášeních. Pokud žalovaný zpochybňuje kontrolní hlášení jako důkaz, žalobce a contrario uvádí, že kdyby tato plnění v kontrolních hlášeních neuvadli, byl by to důkaz svědčící proti tvrzení daňového subjektu (tedy musí jít o důkaz).
6. Dále žalobce namítá, že správce daně ani žalovaný nesplnil svou důkazní povinnost tak, jak je upravena v ust. § 92 odst. 5 písm. c) a d) ZDPH, když nevyvrátili evidenci žalobce a už vůbec neprokázali, že by snad mělo jít o plnění fiktivní, a prokázali skutečné plnění, ke kterému v tomto případě došlo.

Námítka nezákonného požadavku správce daně na předložení důkazních prostředků (evidenci) nad rámec zákonné povinnosti žalobce

7. Žalobce nesouhlasí s žalovaným, že správce daně po něm nepožadoval doložení evidence (seznam zaměstnanců dodavatelů) a dalších evidencí a to proto, že v Seznámení s dosavadním výsledkem kontrolního zjištění (dále jen „DVKZ“) a ve zprávě o daňové kontrole právě toto považuje správce daně za pochybení žalobce, ačkoliv taková evidence není daňovými ani jinými předpisy požadována a správce daně neuložil žalobci vést tyto záznamní povinnosti ani svým rozhodnutím podle ust. § 98 odst. 2 daňového řádu.

Námítka proti nesprávně zahájené daňové exekuci

8. Správce daně zahájil daňovou exekuci, ačkoliv exekuční tituly, konkrétně prvoinstanční rozhodnutí, nebyly doručeny zástupci žalobce, resp. žalobci. Žalobce připouští, že později tuto povinnost správce daně splnil a exekuované prostředky vrátil, avšak žalobci vznikl nárok na zaplacení sankčních úroků dle § 251 a násl. daňového řádu, které do dnešního dne nedostal.

Shodu s prvopisem potvrzuje M. P.

Námítka týkající porušení principu neutrality DPH

9. Žalobce namítá, že správce daně nevzal v potaz, že žalobce veškeré své povinnosti na výstupu poté, co použil přijatá zdanitelná plnění na svou ekonomickou činnost, splnil, čímž došlo k porušení principu neutrality DPH a Směrnice.

Vyjádření žalovaného

10. Žalovaný ve svém vyjádření navrhl žalobu jako nedůvodnou zamítnout.

K námítkám, které se týkající unesení důkazního břemeno žalobcem a nesprávného hodnocení důkazních prostředků

11. Žalovaný uvedl, že v daném případě bylo důkazní břemeno opakovaně řádně přeneseno na žalobce zejména výzvami k prokázání skutečností a k předložení důkazních prostředků a seznámením s dosavadním výsledkem kontrolního zjištění. Žalobce však přes svá 3 vyjádření zaevidovaná pod č. j. 1128711/22/2713-60563-609837, pod č. j. 1190500/22/2713-60563-609837 a pod č. j. 1251370/22/2713-60563-609837 neprokázal, že plnění přijal tak, jak je deklarováno na předmětných daňových dokladech, tedy konkrétně neprokázal, že deklarovaná zdanitelná plnění přijal od dodavatele Westby a Hakron a v deklarováném předmětu a rozsahu plnění. Neprokázal tak, že si uplatnil nárok na odpočet v souladu s § 72 a § 73 odst. 1 ZDPH.
12. Jednatelé obou společností sice provedení prací pro žalobce potvrdili jednak vystavením faktur, tak i při jejich výslechu, nedošlo však k identifikaci, jakým způsobem a kým konkrétně byly zadané práce provedeny, přičemž fakticky jen odkázali na pana S., o kterém však neposkytli žádné bližší informace, případně na R. B., u nějž bylo zjištěno, že se vzhledem ke svému zaměstnání šetřených transakcí nemohl účastnit. V tvrzení nejen těchto svědků byly nalezeny významné rozpory, které žalobce neodstranil či nevyvrátil. Správce daně navíc u společností Hakron a Westby nezjistil relevantní ekonomickou aktivitu (viz body [24], [25] a [30] žalobou napadeného rozhodnutí). K tomu žalovaný dodává, že žalobcem předložené smlouvy a další podklady mají pouze formální charakter.
13. K námítce, že dodavatelé byli plátcí DPH, nebyli nespolehlivými plátcí DPH, jako též vzhledem k námítce zpochybnění kontrolních hlášení ze strany správce daně jako důkazu o přijetí plnění od deklarováného dodavatele, žalovaný uvádí, že skutečnost, že dodavatelé uvedli transakce s žalobcem ve svých kontrolních hlášeních, nic neprokazuje, neboť se jedná pouze o formální tvrzení, které nemusí mít odraz v realitě (viz rozsudek NSS ze dne 18. 4. 2024, č. j. 9 Afs 2/2024-39. S ohledem na rozličný předmět přijatých zdanitelných plnění na šetřených daňových dokladech je zřejmé, že dodavatelé mohli mít postavení osoby povinné k dani, nicméně z předmětu ani hodnoty přijatých zdanitelných plnění nelze v žádném případě dovodit, že by tito dodavatelé postavení plátce DPH museli mít. Ze skutkových okolností případu, s jistotou nevyplývá, že tento skutečný dodavatel postavení plátce DPH měl, přitom důkazní povinnost ohledně toho, že dodavatel plnění je plátcem DPH nese daňový subjekt, který však tuto skutečnost nikterak neprokázal. Zjištěním od odběratelů bylo sice prokázáno, že žalobce plnění pro tyto odběratele fakticky uskutečnil, což však nic nemění na skutečnosti, že ze strany žalobce nedošlo k prokázání přijetí plnění od deklarováných dodavatelů, což je také předmětem tohoto sporu.

K námitce nezákonného požadavku správce daně na předložení důkazních prostředků (evidenci) nad rámec zákonné povinnosti žalobce

14. Žalovaný uvedl, že správce daně je oprávněn vyžadovat po daňovém subjektu doklady nezbytné pro posouzení otázky oprávněnosti uplatňovaného nároku na odpočet daně (viz bod 38 rozsudku Soudního dvora Evropské unie (dále jen „SDEU“), C-281/20 Ferime ze dne 11.11.2021). K výslovnému stanovení povinnosti žalobce k předložení seznamu zaměstnanců dle spisového materiálu nedošlo. Žalovaný po citaci z DKVZ (strana 27 a 28) a výzvy k prokázání k předložení důkazních prostředků ze dne 1. 11. 2021 (strana 3) setrvává na závěru v žalobou napadeném rozhodnutí, kdy uvedl, že správce daně po žalobci předložení žádného konkrétního důkazního prostředku nepožadoval, a bylo pouze na žalobci, jaké důkazní prostředky k prokázání svých tvrzení zvolí. Správce daně pouze podotkl, že předmětné seznamy měly být předloženy odběratelům daňového subjektu, a to na základě ujednání ve smlouvách o dílo s odběrateli HELIX Liberec s.r.o., DUMI s.r.o. a BEST qUeST s.r.o.

K námitce směřující proti nezákonně zahájené exekuci a jejím důsledkům

15. Žalovaný ohledně námitek žalobce, které se týkají nevypořádání škody a nemajetkové újmy způsobené nezákonnou exekucí, uvádí, že se mýlí s předmětem tohoto řízení a žalobce je musí uplatnit samostatně v řízení při placení daní či v řízení podle zákona č. 82/1998 Sb., o odpovědnosti za škodu způsobenou při výkonu veřejné moci rozhodnutím nebo nesprávným úředním postupem a o změně zákona České národní rady č. 358/1992 Sb., o notářích a jejich činnosti (notářský řád), ve znění pozdějších předpisů.

K námitce týkající se týkající porušení principu neutrality DPH

16. K námitce, že správce daně nezohlednil, že žalobce veškeré své povinnosti na výstupu poté, co použil přijatá zdanitelná plnění na svou ekonomickou činnost, splnil, čímž došlo k porušení principu neutrality DPH a Směrnice, poukázal žalovaný na rozsudek NSS ze dne 6. 9. 2022, 2 Afs 401/2020 – 74 a uvedl, že princip neutrality DPH ve své podstatě spočívá v tom, že od daně na výstupu je možno odečíst daň na vstupu, tudíž výše odvedené DPH závisí zejména na rozdílu cen mezi vstupy a výstupy. Nárok na odpočet daně z DPH uhrazené plátcem daně v ceně přijatých zdanitelných plnění od daně, kterou je povinen odvést, je nedílnou součástí mechanismu DPH a tedy principu neutrality této daně. Taktéž v kontextu ZDPH se princip neutrality realizuje prostřednictvím odpočtu daně na vstupu od daně na výstupu. Daň na vstupu je definována v ust. § 72 a odst. 2 ZDPH a daň na výstupu v ust. § 4 odst. 1 písm. c) ZDPH. Jedním z nástrojů realizace neutrality je tedy právo (nikoliv povinnost) odečíst si daň na vstupu od daně na výstupu (tzv. nárok na odpočet daně), přičemž daň na výstupu má daňový subjekt povinnost odvést. V daném případě žalobce na základě výše uvedeného nesplnil všechny hmotněprávní podmínky, když

Shodu s prvopisem potvrzuje M. P.

neprokázal přijetí plnění od deklarovaných dodavatelů, případně od jiných dodavatelů v postavení plátců DPH.

Posouzení věci soudem

17. Dne 17. prosince 2024 se uskutenilo ústní jednání. Žalovaný setrval na zamítnutí žaloby, zástupce žalobce se dostavil až poté, co účastníkům byl dán prostor pro závěrečnou řeč a předsedkyně senátu přerušila jednání pro poradu senátu. Zástupce žalobce byl přítomen vyhlášení rozsudku a poučení o možnosti podání kasační stížnosti.
18. 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 přihlídnout z úřední povinnosti; přitom vycházel ze skutkového a právního stavu v době vydání rozhodnutí.
19. Soud nejprve předesílá, že pro řízení o přezkoumání správního rozhodnutí soudem platí dispoziční zásada (71 odst. 1 písm. d) a § 75 odst. 2 věta první s.ř.s.), a proto obsah a kvalita žaloby v podstatě předurčují obsah a kvalitu rozhodnutí soudu (viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 23. 6. 2005, č. j. 7 Afs 104/2004-54).
20. K žalobcem vzneseným námitkám soud uvádí, že žalobce při jejich konstrukci *de facto* převážně ignoroval skutečnost, že se obdobnými námitkami zabýval žalovaný v napadeném rozhodnutí. Žalobce v podané žalobě jen v omezené míře reagoval na závěry, které žalovaný k obsahově odpovídajícím odvolacím námitkám žalobce vyslovil v odůvodnění napadeného rozhodnutí. Nedostatečně reflektoval, že žalovaný takové námitky vypořádal a zdůvodnil závěr o jejich neopodstatněnosti, naopak se opakovaně na více místech (namnoze tak přitom činil argumentací shodnou s odvolacími námitkami) vymezoval vůči postupu správce daně. V tomto ohledu platí, že v těch případech, kdy se žalobce v žalobě omezil na takovou konstrukci námitek, aniž by reagoval na odůvodnění napadeného rozhodnutí, v němž se žalovaný s předmětným okruhem námitek vypořádal a přezkoumatelným způsobem popsal a vysvětlil, na základě jakých konkrétních úvah uzavřel o nedůvodnosti tohoto okruhu námitek, značně snížil svou šanci na procesní úspěch, neboť soud za něho nemohl domýšlet další argumenty.
21. Městský soud tedy konstatuje, že pokud žalobce v žalobních bodech neprezentuje dostatečně konkrétní názorovou oponenturu vedoucí ke zpochybnění závěrů správního orgánu, nemusí pak soud hledat způsob pro alternativní a originální vyjádření závěrů, k nimž již správně dospěl správní orgán (podrobněji srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 12. 11. 2014 č. j. 6 As 54/2013-128).

Námitky týkající se unesení důkazního břemeno žalobcem a nesprávného hodnocení důkazních prostředků

22. Žalobce předně namítá, že splnil podmínky ust. § 72 a ust. § 73 ZDPH, neboť prokázal nárok na odpočet DPH za předmětná zdaňovací období, naopak byl to správce daně a žalovaný, který nesplnil svou důkazní povinnost upravenou v ust. § 92 odst. 5 písm. c) a d) ZDPH.

Shodu s prvopisem potvrzuje M. P.

23. Ohledně přenosu důkazního břemena soud konstatuje, že daňové řízení je ovládáno zásadou, že daňový subjekt má povinnost jednak přiznat daň (břemeno tvrzení) a povinnost toto tvrzení prokázat (břemeno důkazní). Podle § 92 odst. 3 daňového řádu daňový subjekt prokazuje všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v daňovém tvrzení a dalších podáních. Daňový subjekt je odpovědný za to, že jím předložené důkazy prokazují jeho tvrzení. Ačkoli daňový subjekt předloží formálně bezvadné účetní doklady, může správce daně ve smyslu § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu vyjádřit pochybnosti týkající se věrohodnosti, průkaznosti, správnosti či úplnosti důkazních prostředků uplatněných daňovým subjektem. V tomto ohledu tíží správce daně 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*“ (viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 1. 2008 č. j. 2 Afs 24/2007-119). Správce daně je proto povinen označit ty konkrétní skutečnosti, na jejichž základě hodnotí předložené evidence jako nevěrohodné, neúplné, neprůkazné či nesprávné. Jen tak může unést své zákonné důkazní břemeno (viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 22. 10. 2008 č. j. 9 Afs 30/2008-86). 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 (viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 8. 7. 2010 č. j. 1 Afs 39/2010-124). Za tímto účelem může správce daně vyzvat daňový subjekt, aby prokázal skutečnosti potřebné pro správné stanovení daně podle § 92 odst. 4 daňového řádu.
24. Podle § 72 odst. 1 ZDPH má plátce daně nárok na odpočet DPH, pokud přijatá zdanitelná plnění použije pro uskutečnění své ekonomické činnosti. Vznik nároku na odpočet DPH prokazuje plátce v první řadě daňovým dokladem ve smyslu § 73 ZDPH.
25. Dle § 8 odst. 1 daňového řádu *správce daně při dokazování hodnotí důkazy podle své úvahy. Správce daně posuzuje každý důkaz jednotlivě a všechny důkazy v jejich vzájemné souvislosti; přitom přiblíží ke všemu, co při správě daní vyšlo najevo. Podle § 93 odst. 1 lze jako důkazních prostředků užít všech podkladů, jimiž lze zjistit skutečný stav věci a ověřit skutečnosti rozhodné pro správné zjištění a stanovení daně a které nejsou získány v rozporu s právním předpisem, a to i těch, které byly získány před zahájením řízení. Jde zejména o tvrzení daňového subjektu, listiny, znalecké posudky, svědecké výpovědi a ohledání věci.*
26. V daném případě správci daně vznikly vážné a důvodné pochyby o správnosti a průkaznosti údajů vykázaných v daňovém přiznání, o oprávněnosti nároku na odpočet daně podle § 72 a § 73 ZDPH. S ohledem na uvedené vydal správce daně výzvu k prokázání skutečností a předložení důkazních prostředků ze dne 1. 11. 2021 č. j. 17922109/21/2713-60963-609837 (dále jen „výzva I.“), v níž formuloval dostatečně konkrétní a závažné skutečnosti (pochybnosti) týkající se splnění hmotněprávních podmínek pro přiznání nároku na odpočet daně a to jak ve vztahu k přijatým zdanitelným plněním od dodavatele Hakron, tak i od dodavatele Westby (v celkovém počtu 14 stran), na niž soud pro stručnost odkazuje. Žalobce reagoval na výzvu přípisem ze dne 2. 3. 2022, v němž poukázal na listinné důkazy (Rámcové smlouvy, objednávky, daňové doklady) a výpovědi svědků pana Martina Kazimíra a pana Iva Pitoura s tím, že uvedenými důkazy bylo plnění od dodavatele Hakron, tak i dodavatele Westby prokázáno.

Shodu s prvopisem potvrzuje M. P.

27. Posléze vydal správce daně i druhou výzvu k prokázání skutečností a předložení důkazních prostředků ze dne 12. 7 2022, č. j. 1385356/21/2713-60563-602111 (dále jen „výzva II.“), v níž správce daně znovu vyzval daňový subjekt a to s ohledem na skutečnost, že neprokázal přijetí plnění od dodavatelů Hakron a Westby, proto aby prokázal, že deklarovaná plnění přijal od jiného identifikovaného dodavatele v postavení plátce DPH nebo od jiné osoby či osob povinných k dani v postavení plátce DPH. Rovněž tuto výzvu shledává soud dostatečně konkrétní, na níž v podrobnostech odkazuje. Bylo tedy na žalobci – na kterého přešlo důkazní břemeno, aby zvolil jiné než dosavadní důkazní prostředky k prokázání svých tvrzení. Daňový subjekt setrval na přijetí zdanitelného plnění od deklarovaných dodavatelů, nepředložil již žádné další důkazní prostředky a správce daně proto přistoupil k ukončení daňové kontroly. Dle soudu popsany průběh daňového řízení odpovídá ustanovením daňového řádu upravujícím přenos důkazního břemene mezi daňovým subjektem a správcem daně. Podstatná je v daném případě skutečnost, že správce daně umožnil daňovému subjektu, aby k jeho pochybnostem a zjištěním v rámci daňové kontroly předloženými a navrženými důkazy mohl prokázat svá skutková tvrzení týkající se posuzovaných přijatých zdanitelných plnění za předmětná zdaňovací období, na základě nichž uplatnil žalobce nárok na odpočet. Soud proto dospěl k prvnímu dílčímu závěru, že správce daně, potažmo žalovaný, splnil svou důkazní povinnost upravenou v ust. § 92 odst. 5 písm. c) a d) ZDPH.
28. Meritum posuzované věci spočívá v tvrzení žalobce, že nárok na odpočet DPH za předmětná období prokázal nejen formálně bezvadnými daňovými doklady, ale i písemnými důkazními prostředky a výslechy svědků.
29. Žalobce námitky obdobného obsahu vznesl již v rámci odvolacího řízení, proto se žalovaný jimi zabýval na straně 7 až 15 napadeného rozhodnutí, kde popsal skutková zjištění, včetně posouzení jednotlivých listinných důkazů i svědeckých výpovědí. Dospěl přitom k závěru, že „... mu vznikly důvodné pochybnosti dle ust. § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu o tom, zda předmětná zdanitelná plnění odvolateli opravdu poskytly právě společnosti Hakron a Westby. Z obsahu spisového materiálu pak ani nevyplývá jiný možný dodavatel předmětných plnění, který by byl v postavení plátce DPH. Jednatelé obou společností sice provedení prací pro odvolatele potvrdili (vystavením faktur i při výslechu), avšak nedokázali říci, jakým způsobem a kým konkrétně byly zadané práce provedeny, přičemž fakticky jen odkázali na pana S., o kterém však neposkytli žádné bližší informace, případně R. B., u nějž bylo zjištěno, že se vzhledem ke svému zaměstnání šetřených transakcí nemohl účastnit. V tvrzení svědků byly rovněž nalezeny významné rozpory. U společností Hakron a Westby nebyla ze strany správce daně zjištěna relevantní ekonomická aktivita (body [24], [25], [30]). Odvolatelem předložené smlouvy a další podklady pak mají toliko formální charakter. Zjištění vyplývající ze spisového materiálu napovídají tomu, že práce byly provedeny samotným odvolatelem, jenž v dané době disponoval zaměstnanci. Tomu odpovídá jednak vyjádření společností J. F., Rubex a Helix (bod [58]) a jednak seznamy pracovníků předložené společností Helix, u nichž bylo zjištěno, že pracovníci evidovaní za společnost Westby byli zaměstnanci odvolatele (více k těmto seznamům viz body [32] až [34]. Uvedenému napovídá rovněž skutečnost, že odvolatel zjevně nedokázal spárovat přijatá a uskutečněná plnění, respektive nevěděl, kdo byl odběratelem konkrétních šetřených plnění (bod [69]). Vzhledem k tomu, že se jedná o dělitelná plnění, které je možné poskytnout více dodavateli a případně i odvolatelem, vznikly odvolacímu orgánu pochybnosti také o rozsahu přijatých deklarovaných plnění. Tyto pochybnosti pak prohlubuje fakt, že částky fakturované dodavateli nekorespondují s částkami fakturovanými odběrateli (body [37] až [39]. Jak vyplývá z bodu [16], dle zákona a současné

Shodu s prvopisem potvrzuje M. P.

judikatury musí daňový subjekt prokázat mimo jiné to, že přijal zdanitelné plnění od jiného plátce DPH. Daňový subjekt je tedy povinen prokázat, že mu plnění dodala osoba uvedená jako dodavatel na daňovém dokladu, případně že skutečným dodavatelem je jiná osoba, než je uvedena na daňovém dokladu, a že tento skutečný dodavatel má postavení plátce DPH. Ze spisového materiálu nevyplývají žádné informace o jiném možném dodavateli či dodavatelích. Teoreticky by bylo možné uvažovat o panu S. jakožto o dodavateli plnění, avšak o této osobě nejsou známy žádné bližší informace a ani z ničeho neplyne, že by tato osoba byla plátcem DPH. Dle předložených dokladů se mělo jednat o plnění v celkové hodnotě základu daně 800 700 Kč (Hakron), respektive 3 661 825 Kč (Westby). U plnění od Westby se tedy jedná o částku přesahující hranici obratu dle ust. § 4a ZDPH stanovené pro vznik plátcovství k DPH dle ust. § 6 ZDPH. Nicméně je třeba vzít v potaz i povahu plnění, které je ze své podstaty dělitelné (viz také bod [80]). Vzhledem k většímu objemu plnění, která měla být provedena za pouhé dva (Hakron), respektive pět (Westby) měsíců, nelze vyloučit, že deklarované práce byly provedeny více dodavateli, kdy po rozdělení hodnoty plnění mezi více subjektů by již hranice obratu překročena být nemusela. Jak ale již bylo uvedeno, ze spisového materiálu žádné skutečnosti o jiných možných dodavatelích neplynou. Navíc z bodu [80] plyne, že práce mohly být provedeny zcela nebo z části pracovníky odvolatele - v takovém případě by k překročení hranice obratu rovněž nemuselo dojít. Prvostupňový správce daně s odkazem na výše uvedené závěry stran pochybností o deklarovaných dodavatelích přijatých zdanitelných plnění prostřednictvím druhé výzvy k prokázání skutečností odvolatele vyzval, aby prokázal, že mu byla deklarovaná plnění skutečně dodána osobou povinnou k dani, která měla postavení plátce DPH, a to vzhledem k tomu, že z dosavadního řízení nebylo prokázáno přijetí těchto plnění od plátců uvedených na předmětných daňových dokladech, přičemž odvolatel ani neoznačil žádného jiného dodavatele, který by mu předmětná plnění dodal, a ani ze spisového materiálu nevyplývá jiný možný dodavatel plnění, který by byl v postavení plátce. Současně byl odvolatel vyzván, aby prokázal, že přijatá zdanitelná plnění přijal v deklarovaném rozsahu. Jelikož odpověď odvolatele na předmětnou výzvu neobsahovala žádné nové skutečnosti, tvrzení ani důkazní prostředky, uzavřel prvostupňový správce daně daňovou kontrolu s tím, že odvolatel neprokázal, že šetřená plnění přijal od svých deklarovaných dodavatelů (případně od jiného dodavatele v postavení plátce DPH), a to v na dokladech uváděném rozsahu. Jak již totiž bylo uvedeno, odvolatel disponoval také vlastními pracovníky, kteří se mohli na zadaných pracích podílet (bod [80]), a nebylo tak možné určit konkrétní rozsah plnění případně přijatých od dodavatelů. Odvolací orgán se s tímto závěrem ztotožňuje. Pro neuznání nároku na odpočet daně nicméně postačuje i jedna ze zde uvedených nenaplněných podmínek (deklarovaný dodavatel nebo rozsah). Odvolací orgán proto uzavírá, že nebyly naplněny podmínky pro přiznání nároku na odpočet daně dle ust. § 72 a 73 ZDPH^c.

30. Žalovaný tedy uzavřel, že daňový subjekt s ohledem na uvedené neunesl důkazní břemeno a neprokázal v tvrzeném rozsahu zdanitelná plnění od společností Hakron a Westby. I s tímto závěrem se soud shoduje a dodává, že v obou předložených Rámcových smlouvách o dílo uzavřených s dodavatelem Hakron i s dodavatelem Westby se strany smlouvy dohodly v článku II. bodu 2., že návrh na uzavření Dílčí smlouvy předkládá objednatel (tj. žalobce pozn. soudu) formou objednávky obsahující alespoň a) předmět a rozsah díla, b) místo plnění, c) údaje pro určení ceny díla, d) termín pro zhotovení díla (termín zahájení a termín dokončení), e) přehled požadavků na odbornou způsobilost osob provádějících dílo nebo prohlášení, že takové požadavky neexistují, f) identifikační údaje třetí osoby, vůči níž bude mít dílo povahu subdodávky (dále jen „povinné položky“). Dále se strany v článku III. bodu 2. dohodly, že k předání dokončeného díla objednateli dojde na základě kontroly

Shodu s prvopisem potvrzuje M. P.

provedené za účasti obou smluvních stran, přičemž převzetí díla objednatel potvrdí podpisem na písemném rozpisu poskytnutých plnění, jež bude podkladem pro vyúčtování ceny díla. Strany smlouvy se v článku IV. bodu 1. dohodly tak, že cena díla bude mít vždy jednotkový charakter; předmětem Dílčí smlouvy bude proto specifikace výkonové jednotky a ocenění jedné jedné takové jednotky s tím, že výsledná cena díla bude odpovídat objemu výkonů zhotovitelem v rámci předmětu díla skutečně provedených. Dále se strany v článku IV. bodu 4. dohodly, že faktury zaslané objednavateli musí být vystavovány v souladu s požadavky právních předpisů na daňové doklady a jejich součástí musí být objednavatelem potvrzený rozpis poskytnutých plnění včetně ocenění jednotlivých položek v souladu s dílčí smlouvou.

31. V rozporu s uvedenými články Rámcových smluv o dílo žádá z objednávek žalobce neobsahuje všechny účastníky smluv dohodnuté „povinné položky“, což se týká zejména absence rozsahu plnění, údajů pro určení ceny díla, ale i přehledu požadavků na odbornou způsobilost osob provádějících dílo nebo prohlášení, že takové požadavky neexistují či identifikačních údajů třetí osoby, vůči níž bude mít dílo povahu subdodávky. Tato skutečnost není nepodstatná, neboť s ohledem na absenci těchto „povinných položek“ (jak je účastníci Rámcové smlouvy v ní sami označili), zejména rozsahu plnění, identifikaci třetí osoby, přesné místo plnění - nelze ověřit návaznost plnění na konkrétního dodavatele daňového subjektu..
32. Rovněž v předložených fakturách je zjevná absence dohodnutých požadavků článku IV. bodu 4. Rámcových smluv, neboť obsahují toliko text „Fakturujeme Vám za provedené práce dle smlouvy“ s uvedením toliko celkové ceny. Není tedy jejich součástí objednavatelem potvrzený rozpis poskytnutých plnění včetně ocenění jednotlivých položek v souladu s dílčí smlouvou. Ačkoliv si účastníci smlouvy v Rámcové smlouvě dohodly, že při stanovení ceny bude mít cena jednotkový charakter a předmětem dílčí smlouvy (objednávky) proto bude specifikace výkonové jednotky s tím, že výsledná cena díla bude odpovídat objemu výkonů zhotovitele v rámci předmětu díla skutečně provedených, z objednávek ani z faktur nevyplývá jak byl stanoven základ daně za jednotlivá zdanitelná plnění nebo jakým způsobem byla cena tvořena, nelze ani seznat kolik jednotek práce bylo vykonáno v jakém čase.
33. Lze shrnout, že v posuzovaném případě závazné objednávky pro zhotovitele společnost Hakron obsahovaly obecně pojaté lepení transportní ochranné folie na nově vyrobená vozidla a úklidové práce v měsíci červenci a srpnu 2020, zapracování živých hlemýžďů (vytěžení svaloviny včetně manipulace a vaření masa) o objemu 1600 kg v měsíci červenci 2020 a o objemu 3 150 kg a 3 300 kg v měsíci září 2020 bez specifikace výkonové jednotky toliko s uvedením celkové ceny. Závazné objednávky pro společnost Westby obsahovaly obecně pojaté vymezení předmětu – pomocné práce, vykládání a nakládání suroviny, úklidové práce, pomocné práce, zapracování živých hlemýžďů (vytěžení svaloviny včetně manipulace a vaření masa) o objemu 12 000 kg v měsíci květnu 2020 a o objemu 34 000 kg v měsíci červnu 2020 bez specifikace výkonové jednotky toliko s uvedením celkové ceny. Soud nemohl přehlédnout, že žalobce dodatečně doložil 19 předávacích protokolů, jenž se mají vztahovat k jednotlivým fakturám (např. č. 2020007, č. 2020025, č. 2020026, č. 2020006, č. 2020005, č. 2020037, č. 2020038 a další bez označení faktury, k níž se protokoly vztahují), v nichž je však – a to u všech – označen jako předávající subjekt společnost Blank Lirios Investment s.r.o. (nyní žalobce) a jako přebírající je označena společnost WESTBY s.r.o., přestože společnost WESTBY měla být dodavatelem žalobce. Právě s ohledem na

Shodu s prvopisem potvrzuje M. P.

skutečnost, že toto označení stran je u všech předávacích protokolů totožné, nelze usuzovat na nahodilou chybu či nepřesnost. K obsahu předložených faktur se soud vyjádřil již výše, vyplývá z nich toliko, že neobsahují žádnou identifikaci rozsahu zdanitelného plnění, která je jednou ze zákonných náležitostí daňového dokladu. Soud se shoduje s žalovaným, že z předložených objednávek, faktur ani předávacích protokolů nebylo možno seznat rozsah tvrzených zdanitelných plnění. K tomu lze dodat, že předložením daňového dokladu dochází ke splnění jen formálních podmínek nároku na odpočet daně, bez dalšího nelze shledat za splněné podmínky hmotněprávní. Doklad formálně deklaruje určitý stav, což samo o sobě nemůže prokázat, že odpovídá stavu skutečnému.

34. Žalobce uvádí rovněž, že prokázal svá tvrzení a nárok na odpočet ve smyslu ust. § 72 a ust. § 73 ZDPH i výsledky svědků, konkrétně jednateli dodavatelů, manžela jednatelky žalobce, ale i vyjádřením odběratelů, například společnosti HELIX.
35. Soud ověřil ze správního spisu, že v rámci daňového řízení byl slyšen dne 8. 2. 2022 svědek Martin Kazimír, jednatel společnosti Westby v nyní šetřených zdaňovacích obdobích, dne 25. 2. 2022 byl slyšen svědek Ivo Pitour, jednatel společnosti Hakron, dne 22. 3. 2022 byl slyšen svědek S. B., manžel jednatelky žalobce a dne 11. 7. 2022 byl slyšen i svědek M. M.
36. Posouzením výpovědí svědků jednotlivě i v návaznosti na další provedené důkazy se žalovaný zabýval na straně 9 a násl. napadeného rozhodnutí.
37. Žalovaný popsal výsledek svědka Martina Kazimíra pod body [41] až [46] napadeného rozhodnutí. Konkrétně uvedl, že svědek potvrdil, že společnost Westby sídlila na virtuální adrese, provozovnu, dlouhodobý majetek, ani žádné pracovní pomůcky neměla. Odvolatele (nyní žalobce pozn. soudu) svědek zná, spolupráce začala na základě známosti s manželem jednatelky, a trvala asi půl roku v roce 2020. Westby pro odvolatele zprostředkovávala pracovníky, kteří následně prováděli odvolatelem požadovanou činnost. Své zaměstnance Westby neměla. Jednalo se o úklid, manipulační práce, zpracování šneků apod. Práce probíhaly po celé České republice. Odběratelem zpracování šneků byla Helix, lepení fólií odebírala Chintex. Další odběratele si svědek nepamatuje. Podrobnosti byly s odvolatelem řešeny ústně. Obhlídky míst plnění svědek vykonával, ale pamatuje si pouze areál Hrdly. Peníze i doklady si svědek přebíral od manžela jednatelky v Praze. Pracovníky sháněl prostředník – P. S.. Jednalo se o zahraniční pracovníky, povolení k práci v ČR kontroloval pan S., stejně tak potravinářské průkazy. K cenotvorbě svědek uvedl, že dostal zadání, do kterého se musel vejít. Žádné další podrobnosti o jednotlivých zakázkách svědek nesdělil. K objednávce č. 0052020 svědek uvedl, že se jednalo o úklidové práce v lahůdkářství v Nymburku. U objednávky č. 0062020 šlo zřejmě o manipulaci s pneumatikami. Na dotaz odvolatele svědek potvrdil reálné uskutečnění deklarovaných plnění a dále potvrdil, že Best Quest, J. F. a Rubex byli odběrateli daňového subjektu.
38. K výpovědi svědka Martina Kazimíra žalovaný uvedl, že svědek v průběhu výslechu označil odběratele Helix a Chintex. Dále si vzpomněl, že objednávka č. 0052020 souvisela v úklidovými pracemi v Nymburku (lahůdkářství v Nymburku provozuje J. F. a objednávka č. 0062020 se týkala manipulace s pneumatikami (tj. odběratel Rubex). Svědek potvrdil, že odběratelem byla také společnost Best Quest s.r.o. Na výzvu správce daně tato společnost zaslala doklady související s plněním od daňového subjektu, přičemž bylo zjištěno, že se jedná o bourací a výkopové práce, které s nyní šetřenými plněními nesouvisí. Dále žalovaný poukázal na skutečnost, že fakturované částky za plnění od Westby nekorespondují s částkami fakturovanými odběrateli J. F. a Rubex.

Shodu s prvopisem potvrzuje M. P.

39. Žalovaný popsal výslech svědka Ivo Pitoura pod body [47] až [50] napadeného rozhodnutí. Konkrétně uvedl, že svědek potvrdil, že pro odvolatele zprostředkoval pracovníky. S odvolatelem se seznámil ve fitness centru nebo v kavárně v Praze prostřednictvím manžela jednatelky, který slyšel svědka telefonovat ohledně shánění pracovníků. Spolupráce trvala 2-3 měsíce ve druhé polovině roku 2020. Pracovníky zajišťoval R. B., Hakron žádné zaměstnance neměla. Pan B. nosil svědkovi denně doklady v částce 5-10 tisíc Kč od svých dodavatelů, svědek za činnost B. neplatil. B. kontroloval u pracovníků pracovní povolení, práci zadával pan S. Pan B. pracovníky dovezl, přičemž při prvním jednání byl přítomen i pan S. Svědek u prací nebyl, ani je nepřebíral. Seznamy pracovníků nevytvářel, předávací protokoly vyhotovovány nebyly. Odběrateli prací byly společnosti DUMU a Helix. Podrobnosti ohledně zakázek předával svědkovi pan S. (manžel jednatelky odvolatele). Na cenotvorbě se nepodílel, pouze dostal zadání. Na dotaz odvolatele svědek potvrdil reálné uskutečnění deklarovaných plnění, jejich úhradu ze strany odvolatele i uvedení plnění do kontrolních hlášení a daňových přiznání.
40. K výpovědi svědka Ivo Pitoura žalovaný uvedl, že z jeho výslechu není zřejmé, na základě jakého právního vztahu měl R. B. zajišťovat pro Hakron pracovníky. Sám svědek uvedl, že jej za tuto činnost nijak neplatil. Přitom je nepravděpodobné, aby R. B., který byl zaměstnán na plný úvazek v Hodoníně, denně dojížděl za Ivo Pitourem a předával mu doklady a současně k tomu odvážel pracovníky na pracoviště.
41. Žalovaný popsal výslech svědka S. B. pod body [52] až [57] napadeného rozhodnutí. Konkrétně uvedl, že svědek potvrdil, že je zaměstnancem daňového subjektu. Odběrateli v roce 2020 byly subjekty Rubex, Helix a F. Společnost Westby i jejího jednatele zná. S Martinem Kazimírem se potkal ve fitness centru a následně navázali spolupráci. Provedení prací pro Rubex a Helix vyžadovalo asi 30 pracovníků. Společnosti Helix svědek sdělil, že zadané práce budou prováděny subdodavately. Pracovníky přivázel pan S., jejich seznamy svědek předloží. S pracovníky komunikoval a zadával jim práci zaměstnanec daňového subjektu N. B. nebo V. Pracovní pomůcky dodával odběratel. Společnost Hakron a jednatele Ivo Pitoura svědek rovněž zná - seznámil je Martin Kazimír. Hakron pomáhala se šneky a s pracemi pro DUMI. Odběratelům sdělil, že práce budou provedeny s pomocí subdodavatele. Práci zadával svědek, potřebné pomůcky zajišťoval odběratel. R. B. svědek nezná. Na místech plnění byl za Hakron M. M. Na dotaz daňového subjektu svědek potvrdil, že všechny zadané práce byly provedeny a zaplacený.
42. K výpovědi svědka S. B. žalovaný uvedl, že za účelem prověření tvrzení, že odvolatel svým odběratelům sdělil, že práce budou provedeny subdodavatelem, oslovil prvostupňový správce daně společnosti J. F., Rubex a Helix. J. F. uvedl, že P. S. nezná a má za to, že práce byly provedeny přímo pracovníky odvolatele. Společnost Rubex nezná P. S. ani Martina Kazimíra, přičemž zadané práce byly provedeny vlastními zaměstnanci odvolatele. Rovněž společnost Helix potvrdila, že S. ani Kazimíra nezná a o případných subdodavatelích odvolatele jí není nic známo. Svědek uvedl, že ve fitness centru se seznámil s Martinem Kazimírem, který jej následně spojil s Ivo Pitourem. Ivo Pitour však sdělil, že se se S. B. seznámil ve fitness centru nebo v kavárně, neboť manžel jednatelky odvolatele jej slyšel telefonovat stran shánění pracovníků. Svědek sice uvedl, že nezná R. B., ačkoliv ten měl zajišťovat a dovážet pracovníky, avšak dle výpovědi Ivo Pitoura byl svědek při prvotním jednání přítomen.

43. Žalovaný popsal výslech svědka M. M. pod body [60] a [61] napadeného rozhodnutí. Konkrétně uvedl, že svědek potvrdil, že zná jednatelku daňového subjektu, od května do července 2020 pro něj zpracovával u společnosti Helix šneky. Práci prováděl na dohodu o provedení práce s Helix. Předtím dělal pro odvolatele výkopové práce, ale mimo pracovní vztah. Za odvolatele vystupovala jednatelka i její manžel. Kromě společnosti Helix nebyl svědek v pracovním vztahu s žádným jiným subjektem. Práci zadával zástupce Helix. Pracovali tam i pracovníci z jiných společností, které ale svědek neznal. Společnost Westby svědek zná, ale pouze z doslechu - před výsledkem si název upřesnil s panem S. Svědek s touto společností nijak nespolečně pracoval, jméno Martin Kazimír mu něco říká. P. S., R. B., Ivo Pitoura ani společnost Hakron svědek nezná.
44. K výpovědi svědka M. M. žalovaný uvedl, že byt je tato osoba uvedena v seznamu poskytnutém společností Helix jako pracovník za Westby (bod [32], svědek tuto společnost zná jen z doslechu, přičemž s ní žádný pracovní vztah neměl. Společnost Hakron a její zástupce svědek nezná vůbec, přestože dle sdělení manžela jednatelky odvolatele měl za Hakron vystupovat. Svědek potvrdil, že v květnu až červenci 2020 zpracovával šneky, avšak činil tak na základě dohody o provedení práce se společností Helix.
45. K výše popsanému hodnocení svědeckých výpovědí soud považuje za vhodné rovněž poukázat i na další šetření správce daně, která žalovaný uvedl pod body [63] až [66] napadeného rozhodnutí. Protože z výsledků svědků plyne, že styčnou osobou v šetřených transakcích měl být za Hakron pan R. B. a za Westby pan P. S., pokusil se správce daně oba kontaktovat, bylo však zjištěno, že pan R. B. dne 30. 7. 2021 zemřel. Od 1. 2. 2020 do dne úmrtí byl pan B. zaměstnán na plný úvazek, když dotazem na zaměstnavatele správce daně zjistil, že jeho pracovní doba byla denně od 07:30 do 16:00 hodin s místem výkonu práce v Hodoníně (viz č. j. 375683/22/2713-60563-60983). Přitom dle sdělení svědka Ivo Pitoura mu R. B. nosil denně doklady od svých dodavatelů. Místo setkání nebylo specifikováno, nicméně práce dle svědka probíhaly v Mladé Boleslavi (326 km od Hodonína) a v Liberci (371 km od Hodonína). Sídlo společnosti Hakron se nacházelo v Praze (270 km od Hodonína). Z uvedených vzdáleností plyne, že R. B. by musel po své pracovní době (tj. po 16. hodině) denně ujet v průměru tři hodiny jedním směrem, aby předal doklady Ivo Pitourově a aby vozil pracovníky na místa plnění (viz úřední záznam č. j. 508707/22/2713-60563-609837), což dle odvolacího orgánu je toto nepravděpodobné. Ohledně pana P. S. měl správce daně pouze telefonní číslo poskytnuté Martinem Kazimírem, které bylo nefunkční. Správce daně proto identifikoval čtyři osoby se jménem P. S., které by mohly odpovídat danému subjektu, a vyzval je k poskytnutí informací stran obchodní spolupráce s odvolatelem; z odpovědí plyne, že žádný z oslovených subjektů s odvolatelem nespolečně pracoval.
46. S ohledem na výše uvedené se soud shoduje nejen s hodnocením jednotlivých svědeckých výpovědí, ale i s dílčím závěrem, že žádný z výsledků bez dalšího nepotvrzuje, že žalobce deklarovaná plnění přijal právě od dodavatelů Hakron a Westby. Jednatelé těchto společností sice realizaci plnění pro žalobce potvrdili, nicméně nebyli schopni průběh prací nijak blíže upřesnit. Oba jednatelé se odkazovali na prostředníka, který měl zajišťovat pracovníky (R. B., P. S.), nicméně ani tuto skutečnost nebylo možno nijak ověřit. Zapojení R. B. je nepravděpodobné vzhledem k docházkovým listům, které správce daně získal od jeho zaměstnavatele, osobu se jménem P. S. se nepodařilo identifikovat. Soud k tomuto hodnocení dodává toliko, že výpovědi obou jednatelů dodavatelů Hakron a Westby jsou téměř shodné co do navázání kontaktu, průběhu spolupráce s žalobcem, která však dle

Shodu s prvopisem potvrzuje M. P.

Rámcových smluv uzavřených mezi žalobcem a společnostmi dodavatelů nespočívala v provedení díla, konkretizovaného v dílčích smlouvách obsahujících „povinné položky“, nýbrž ve „zprostředkovatelské činnosti“ spočívající v „dodání pracovníků“. Obě dodavatelské společnosti měly virtuální sídlo, žádné zaměstnance nepotřebovaly, „dodání pracovníků“ zajišťovala dle jednatelů jménem a příjmením označená osoba, jejíž činnost nebylo možno ověřit, nadto žalobce sám k prokázání totožnosti těchto „zprostředkovatelů“ žádné důkazy nenavrhl ani nedoložil .

47. Na základě shora uvedeného soud dospěl k závěru, že se nelze ztotožnit s žalobcem, že uvedenými výpověďmi bylo prokázáno, že plnění proběhlo tak, jak tvrdí žalobce. Je tomu tak proto, že konkrétní skutečnosti ohledně tvrzeného rozsahu zdanitelných plnění od dodavatelů Hakron a Westby ze svědeckých výpovědí ani ve spojení s dalšími provedenými důkazy (viz výše hodnocení listinných důkazů) nevyplývají. Meritum věci se týká otázky, zda přijatá plnění deklarovaná na daňových dokladech skutečně žalobce přijal v deklarované výši, deklarovaném rozsahu a čase, od zmiňovaných dodavatelů. Nikdo ze shora jmenovaných svědků nepotvrdil konkrétní předmět a způsob deklarovaného plnění dodavatelů. Tvrzení žalobce bez doložení reálného průběhu obchodu, nemohou na závěrech žalovaného nic změnit. Na uvedeném nic nemění ani tvrzení žalobce, že k prokázání zdanitelného plnění tvrzenými dodavateli došlo i vyjádřením odběratelů, například společnosti HELIX či tím, že dodavatelé byli plátcí DPH, nebyli nespolehlivými plátcí DPH a předmětná plnění poskytovaná pro žalobce uváděli ve svých kontrolních hlášeních. Soud v návaznosti na již uvedené připomíná, že v posuzovaném případě byl žalobci neuznán nárok na odpočet z důvodu, že neprokázal, že přijatá plnění deklarovaná na daňových dokladech skutečně přijal v deklarované výši, deklarovaném rozsahu a čase, od v daňových dokladech deklarovaných dodavatelů. I když zjištění od odběratelů žalobce by prokázala, že žalobce plnění pro své odběratele fakticky uskutečnil, nemohla tato skutečnost vyvrátit závěr finančních orgánů, že žalobce neprokázal přijetí předmětného plnění od deklarovaných dodavatelů v deklarovaném rozsahu. Žalobcovy poukazy na to, že dodavatelé byli plátcí DPH, nebyli nespolehlivými plátcí DPH či, že předmětná plnění pro žalobce uváděli ve svých kontrolních hlášeních, mají toliko formální charakter a k prokázání tvrzení žalobce za výše popsanych skutkových zjištění nepostačují, resp. nejsou pro rozhodnutí ve věci relevantní.
48. Z výše uvedených důvodů shledal soud proto první žalobní bod nedůvodným.

Námítka nezákonného požadavku správce daně na předložení důkazních prostředků (evidencí) nad rámec zákonné povinnosti žalobce

49. Soud se nemohl ztotožnit ani s námitkou, kterou žalobce formuloval tak, že správce daně po něm požadoval doložení evidencí (seznamu zaměstnanců dodavatelů) v rozporu s daňovými či jinými předpisy. Konkrétně žalobce odkázal na DVKZ a zprávu o daňové kontrole s tvrzením, že zde správce daně toto považuje za pochybení žalobce.
50. Jak již uvedl soud v bodu 26. a 27. tohoto rozsudku správce daně vydal k prokázání skutečností a předložení důkazních prostředků dne 1. 11. 2021 výzvu I., v níž formuloval nejen dostatečně konkrétní a závažné skutečnosti (pochybnosti) týkající se splnění hmotněprávních podmínek pro přiznání nároku na odpočet daně, ale současně žalobce vyzval i k předložení důkazních prostředků prokazujících jeho tvrzení a k prokázání skutečností potřebných pro správné stanovení daně, a to ve lhůtě 15 dnů ode dne doručení

Shodu s prvopisem potvrzuje M. P.

této výzvy. Z obsahu této výzvy nelze dovodit, že by správce daně po žalobci požadoval konkrétní důkazní prostředky, naopak závěrem výzvy správce daně uvedl, že „Zajištění věrohodnosti původu daňového dokladu lze podle § 34 odst. 3 zákona o DPH dosáhnout prostřednictvím kontrolních mechanismů procesů vytvářejících spolehlivou vazbu mezi daňovým dokladem a daným plněním, tzv. auditní stopu. Způsob zajištění této auditní stopy je plně ponechán na volbě daňového subjektu a jeho kontrolních mechanismech“. Posléze vydal správce daně i výzvu II., v níž vyzval žalobce, aby prokázal, že deklarovaná plnění přijal od jiného identifikovaného dodavatele v postavení plátce DPH nebo od jiné osoby či osob povinných k dani v postavení plátce DPH, avšak ani v této výzvě žalobci nestanovil povinnost k přeložení konkrétních důkazních prostředků. Soud proto nemohl přisvědčit žalobci, že správce daně po žalobci požadoval předložení konkrétních důkazních prostředků, resp. evidencí, jež nebyl povinen vést.

Námítka proti nesprávně zahájené daňové exekuci

51. Byť žalobce připomíná v žalobě, že správce daně zahájil daňovou exekuci, aniž exekuční tituly byly doručeny zástupci žalobce, což posléze správce daně napravil a exekuované prostředky žalobci vrátil, avšak bez sankčních úroků, soud uvádí, že tato námítka se míjí s předmětem tohoto řízení, a proto se jí ani soud nemohl v tomto řízení zabývat. Je věcí žalobce, zastoupeného v daném řízení kvalifikovaným zástupcem, aby zvolil adekvátní prostředky nápravy.

Námítka týkající porušení principu neutrality DPH

52. Žalobce namítá, že správce daně nevzal v potaz, že žalobce veškeré své povinnosti na výstupu poté, co použil přijatá zdanitelná plnění na svou ekonomickou činnost, splnil, čímž došlo k porušení principu neutrality DPH a Směrnice.
53. K namítanému porušení zásady neutrality daně soud uvádí, že ani této námitce nepřisvědčil. Jestliže žalobce uplatnil nárok na odpočet daně v rozporu se zákonem (neprokázal uskutečnění zdanitelného plnění v deklarovaném rozsahu od deklarovaných dodavatelů), pak nelze přisvědčit žalobci, že žalovaný tuto zásadu porušil, když nárok žalobce v souladu se zákonem zamítl.

Závěr a rozhodnutí o nákladech řízení

54. Na základě shora uvedených skutečností soud neshledal žalobu důvodnou, a proto ji výrokem I. tohoto rozsudku podle § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl.
55. 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 vyhotoveních u Nejvyššího správního soudu, se sídlem Moravské náměstí 6, Brno. O kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud.

Shodu s prvopisem potvrzuje M. P.

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

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

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

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

Praha 17. prosince 2024

JUDr. Ludmila Sandnerová v. r.
předsedkyně senátu

Shodu s prvopisem potvrzuje M. P.