



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Ladislava Hejtmánka a soudkyně JUDr. Hany Kadaňové, Ph.D. a JUDr. Naděždy Treschlové ve věci

žalobce: **ADETEC Holding s.r.o.**
sídlem Opletalova 1015/55, Praha 1
zastoupen JUDr. Jakubem Hlínou, LL.M., advokátem
sídlem Havlíčkova 1680/13, Praha 1

proti

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

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 21. 3. 2025 č. j. 8164/25/5300-22444-707622

takto:

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

Odůvodnění:

Základ sporu

1. Žalobce se žalobou došlou Městskému soudu v Praze dne 23. 5. 2025 domáhá přezkoumání a zrušení v záhlaví uvedeného rozhodnutí ze dne 21. 3. 2025 č. j. 8164/25/5300-22444-707622 (dále jen „napadené rozhodnutí“), kterým Odvolací finanční ředitelství (dále jen „žalovaný“, kterým je obecně nazýván i správní orgán 1. stupně, nemá-li odlišení význam pro kontext odůvodnění) rozhodl o žalobcově odvolání proti rozhodnutí Finančního úřadu pro hlavní město Prahu (dále jen „správní orgán 1. stupně“ nebo „správce daně“), a Shodu s prvopisem potvrzuje X. X.

to dodatečnému platebnímu výměru na daň z přidané hodnoty (DPH) za zdaňovací období měsíce října roku 2021 ze dne 12. 2. 2024 č. j. 838558/24/2001-52521-111547 (dále též „prvostupňové rozhodnutí“ nebo „platební výměr“).

2. Z obsahu správního spisu plyne, že správce daně na základě výsledků daňové kontroly zpochybnil oprávněnost uplatnění odpočtu daně z přijatých plnění dle daňových dokladů vystavených obchodní společností Fiwerana s.r.o. (dále jen „Fiwerana“), jejichž předmětem bylo zprostředkování prodeje šesti vozidel značky Škoda (daňový doklad č. 21081) a dodání pneumatik (daňový doklad č. 21082), a obchodní společností FRADER s.r.o. (dále jen „FRADER“), jehož předmětem bylo dodání respirátorů FFP2 (daňový doklad č. 210010020). Správce daně v rámci daňové kontroly dospěl k závěru, že žalobce oprávněnost jím uplatněného nároku na odpočet daně z šetřených plnění neprokázal, neboť v případě plnění přijatých od společnosti Fiwerana neprokázal přijetí v deklarovaném rozsahu a od deklarovaného dodavatele či jiné osoby povinné k dani v postavení plátce DPH; v případě plnění přijatých od společnosti FRADER neprokázal přijetí zboží od deklarovaného dodavatele či jiné osoby povinné k dani v postavení plátce DPH. Správce daně proto vydal dodatečný platební výměr, kterým žalobci doměřil daň z přidané hodnoty za zdaňovací období říjen roku 2021 ve výši 543.900 Kč a současně uložil povinnost uhradit penále ve výši 108.780 Kč.
3. V odvolacím řízení žalovaný uložil správci daně doplnit řízení o další důkazní prostředky. Správce daně proto podáním ze dne 27. 1. 2025 seznámil žalobce se zjištěnými skutečnostmi, důkazy a odlišným právním názorem žalovaného, a vyzval jej k vyjádření k těmto nově zjištěným skutečnostem a odlišnému právnímu názoru. Odlišný právní názor žalovaného se vztahoval jednak k otázce oprávněnosti nároku na odpočet DPH související s deklarovanými přijatými zprostředkovatelskými službami od společnosti Fiwerana (daňový doklad č. 21081), kdy dle žalovaného žalobce doposud neprokázal samotné faktické přijetí tohoto zdanitelného plnění, a jednak k otázce oprávněnosti nároku na odpočet DPH související s deklarovaným dodáním pneumatik od společnosti Fiwerana (daňový doklad č. 21082), kdy dle žalovaného přetrvávají pochybnosti o uskutečnění plnění deklarovaným dodavatelem či jinou osobou povinnou k dani v postavení plátce DPH (nikoliv však o uskutečnění plnění v deklarovaném rozsahu). Žalobce reagoval podáním ze dne 5. 3. 2025. V napadeném rozhodnutí žalovaný dospěl k závěru, že žalobce ani v odvolacím řízení své důkazní břemeno neunesl.

Obsah žaloby

4. V prvním okruhu žalobních námitek žalobce brojí proti závěru žalovaného ohledně zdanitelného plnění spočívajícího v přijetí zprostředkovatelských služeb od Fiwerana, kdy žalovaný dospěl k závěru, že žalobce neprokázal skutečné přijetí deklarovaných zprostředkovatelských služeb žalobcem.
5. Žalobce prodal šest specifikovaných vozidel značky Škoda společnosti DAVO CAR s.r.o. (dále jen „DAVO CAR“), dle žalovaného tento prodej proběhl bez účasti zprostředkovatelských služeb. Žalobce má však za to, že fakticitu zprostředkovatelských služeb dostatečně prokázal a že žalovaný ji naopak nevyvrátil. Žalobce ji doložil mimo jiné smlouvou mezi ním a Fiwerana, sjednanou jednateli obou společností, přičemž za žalobce jednal jednatel P. K., za společnost Fiwerana jednal jednatel - občan Bulharské republiky D. G.; z ní vyplývá existence obchodní spolupráce, kdy zprostředkovatel (Fiwerana) vyvíjí činnost směřující k tomu, aby zájemce (žalobce) měl možnost uzavřít

Shodu s prvopisem potvrzuje X. X.

kupní smlouvu o prodeji osobních automobilů Škoda, a zájemce za to zprostředkovateli poskytuje provizi z takového realizovaného prodeje ve výši 850.000 Kč bez DPH. Ke smlouvě byl uzavřen i dodatek, který výslovně specifikuje VIN kódy vozidel, kterých se zprostředkování týká. Žalobce dále doložil potvrzení o hotovostní úhradě sjednané provize, což je právě žalovaným zpochybněný daňový doklad č. 21081. Společnost Fiwerana zároveň toto uskutečněné plnění uvedla ve svém daňovém přiznání a kontrolním hlášení, což měl žalovaný v kontextu ostatních důkazů hodnotit k prospěchu žalobce. Žalobce rovněž poukazuje na písemnosti z trestního řízení, konkrétně na odpověď Fiwerana a odpověď DAVO CAR, z nichž plyne, že obchod byl zprostředkován a za DAVO CAR jednal zprostředkovatel B. B. Ten pak při výslechu učiněném v odvolacím řízení potvrdil, že zprostředkoval i prodej více vozidel od žalobce pro DAVO CAR, kdy byl osloven cizincem s východním přízvukem, díky němuž obchod následně proběhl. Dle žalobce je nejpozději na základě výslechu svědka B. B. zřejmé, že na obchodu zprostředkovatel participoval. S ohledem na obsah spisu tak není správný závěr, že by obchod proběhl bez zapojení zprostředkovatelské služby, tedy že by k této službě vůbec nedošlo a nebyla faktická. Prezentovaný důvod odepření nároku na odpočet tak nemůže jako důvodný, správný a zákonný obstát.

6. Z procesní opatrnosti pak žalobce namítá, že za důvodnou by nebylo možné považovat ani pochybnost o dodavateli plnění. Žalobce totiž nepřehlédl, že konkrétní skutečnosti, o které se závěry žalovaného opírají, směřují spíše ke zpochybnování osoby dodavatele, jelikož se vztahují prakticky výlučně k zapojení konkrétně společnosti Fiwerana a D. G. do obchodu. Žalobce namítá, že takto zmatečné koncipování důvodů pro odepření nároku na odpočet činí napadené rozhodnutí vnitřně rozporné a nepřezkoumatelné, jelikož konkrétní argumentace uváděná žalovaným směřuje k odlišnému závěru, než jaký nakonec prezentoval za důvod pro odepření nároku na odpočet. Nekonzistenci úvah žalovaného dokládá i pasáží z napadeného rozhodnutí, podle níž *„odvolatel nepředložil takové důkazy, kterými by prokázal, že fakticky přijal služby zprostředkování od společnosti Fiwerana“*. Že dodavatelem byla právě Fiwerana, je dle žalobce zřejmé ze vzájemného souhrnu jednotlivých důkazů zahrnujících jednak smluvní dokumentaci, jednak zahrnutí daného plnění do daňového výkaznictví Fiwerana, jednak potvrzení společnosti Fiwerana v trestním řízení a jednak výslech B. B., který sice výslovně nejmenoval D. G., ale zmiňoval pána, který rozhodně nebyl Čech a měl východní přízvuk, což dopadá právě na D. G., který je občanem Bulharské republiky. K závěru žalovaného, že se správci daně nepodařilo vyslechnout D. G., a tudíž se nepodařilo ověřit obchodní spolupráci žalobce se společností Fiwerana, žalobce namítá, že předmětná pochybnost směřuje nanejvýš k osobě dodavatele, ale rozhodně ne k faktickému zapojení zprostředkovatelské služby, což bylo žalovaným učiněno důvodem pro odepření odpočtu. Přitom i dle výslechu B. B. obchod proběhl pouze díky zprostředkovateli (ačkoliv jej výslovně nejmenoval), nehledě na ostatní důkazy jako je smluvní dokumentace, daňové a příjmové pokladní doklady, zaevidování plnění v přiznání a kontrolním hlášení Fiwerana, a hlavně na odpovědi Fiwerana v trestním řízení. Navíc zprostředkování proběhlo v roce 2021, zatímco snahy o výslech D. G. probíhaly až v roce 2023 a 2024, tedy o několik let později. I proto se žalobci nejeví jako opodstatněné, aby prokázání či neprokázání participace společnosti Fiwerana na zprostředkování stálo na tom, zda se podařilo vyslechnout D. G. Žalobce dále namítá k závěru žalovaného ohledně dalších pochybností, jež vyplynuly ze svědecké výpovědi B. B. a z odpovědi společností DAVO CAR a Fiwerana v trestním řízení, že neuvedení konkrétních vozidel společností Fiwerana nemůže upozadit výslovné potvrzení realizace zprostředkování, ani nejde o

Shodu s prvopisem potvrzuje X. X.

skutečnost, která by dané potvrzení činila irelevantním. Danou odpověď je naopak nutné náležitě zasadit do kontextu ostatních podkladů ve spise. A zde je obsažena mj. smluvní dokumentace znějící na zprostředkování prodeje specifikovaných vozidel, k níž byl vystaven daňový doklad, který byl vykázan v přiznání i kontrolním hlášení Fiwerana. Společnost Fiwerana navíc ve své odpovědi výslovně uvedla, že šlo o zprostředkování do DAVO CAR a jmenovala i konkrétní kontaktní osobu (B. B.), u níž se následně participace na prodeji konkrétních specifikovaných vozidel rovněž potvrdila. B. B. i DAVO CAR navíc uvedli, že šlo o jednorázovou spolupráci. Není tak pochyb o tom, o jaký případ jde a že společností Fiwerana potvrzená participace na zprostředkování prodeje vozů do DAVO CAR je právě tou, o kterou v této věci jde. Žalobce nesouhlasí se závěrem žalovaného, že nejmenování společnosti Fiwerana a D. G. má svědčit o tom, že Fiwerana a D. G. na případu neparticipovali. Jde opět o zavádějící a z kontextu ostatních důkazů vytržený závěr. Není nepochopitelné, že B. B., který se žíví jako zprostředkovatel vozidel pro DAVO CAR, si po třech letech realizace jednorázového obchodu při výslechu nevybavil jméno konkrétní osoby, s níž při tomto obchodu jednal. Navíc ale výslovně uvedl, že rozhodně nešlo o Čecha, nýbrž o muže s východním přízvukem. Přinejmenším velmi pravděpodobně tedy šlo právě o D. G., což měl také žalovaný náležitě zasadit do kontextu ostatních důkazů, místo aby se upnul pouze na nevyslovení konkrétního jména „D. G.“ či „Fiwerana“. A konečně žalobce namítá, že i když nebyl jmenován konkrétní zprostředkovatelský subjekt, tak je z výslechu nepochybné, že obchod daných specifikovaných vozidel byl přes zprostředkovatele realizován, tedy že zprostředkování se uskutečnilo a bylo faktické, a tedy že žalovaným prezentovaný důvod odepření odpočtu neobstojí. Za vadnou premisu dovozenou z odpovědi DAVO CAR v trestním řízení žalobce označuje závěr žalovaného, že společnost DAVO CAR nezná společnost Fiwerana ani jejího jednatele. Odpověď DAVO CAR v trestním řízení žalobce vysvětluje tím, že obchod (prodej vozidel) se uskutečnil mezi žalobcem a DAVO CAR, nikoliv mezi společností Fiwerana a DAVO CAR, a zároveň společnost Fiwerana byla zprostředkovatelem jednajícím na základě požadavku prodávajícího (žalobce), nikoliv na základě požadavku kupujícího (DAVO CAR). Mezi společností Fiwerana a DAVO CAR tak dle informací známých žalobci nebyla uzavřena žádná smlouva o plnění a nebylo mezi nimi poskytováno žádné plnění, které by bylo důvodem pro zaevidování společnosti Fiwerana do evidencí obchodních partnerů DAVO CAR. Právě z nich však společnost DAVO CAR nepochybně vycházela při zpracování odpovědí na žádost policejního orgánu. Je tak logické, že společnost DAVO CAR nemá ve svých evidencích zaznamenanou společnost Fiwerana, ani jejího jednatele D. G., neboť s nimi jednoduše nebyla v obchodním vztahu. I B. B. při svém výslechu uvedl, že kromě něj se za DAVO CAR obchodu nikdo nezúčastnil. Opět i to dále přispívá k tomu, že není nepochopitelné, proč společnost DAVO CAR po dvou letech od provedení daného obchodu slovy žalovaného neznala společnost Fiwerana nebo D. G. Odpověď DAVO CAR v rámci trestního řízení proto rozhodně nesvědčí o tom, že by Fiwerana na zprostředkování vozidel neparticipovala. Žalobce zpochybňuje i závěr žalovaného, že není pravděpodobné, aby zprostředkování totožných vozidel bylo zprostředkováno jak B. B., tak i společností Fiwerana. Dle žalobce byl B. B. zprostředkovatelem výkupu pro DAVO CAR, zatímco Fiwerana byla zprostředkovatelem prodeje pro žalobce. Fiwerana (D. G.) a B. B. tedy oba byli zprostředkovateli v rámci téhož obchodu, ale každý z nich poskytoval zprostředkovatelské služby jinému subjektu (jeden prodávajícímu, jeden kupujícímu). V

Shodu s prvopisem potvrzuje X. X.

podnikatelské rovině, tím spíše v případě prodeje automobilů, jde o zcela standardní praxi, což ostatně potvrdil i svědek B. B.

7. Žalobce se dále v podané žalobě ohrazuje proti skutečnostem uvedeným žalovaným v napadeném rozhodnutí nad rámec. Žalobce namítá, že okolnosti jako je podnikatelské zázemí zprostředkovatele či složení jeho dodavatelské základny nejsou podstatné a nevyvrací fakticitu zprostředkovatelských služeb – což u tohoto plnění (tzv. soft službu) platí tím spíš, jelikož dané skutečnosti se týkají výlučně společnosti Fiwerana, tedy ne faktického uskutečnění plnění jako takového.
8. Žalobce shrnuje, že žalovaný nehodnotí důkazy ve vzájemné souvislosti a zaměřuje se spíše na rozporování jednoho důkazu po druhém. Ve svém vzájemném souhrnu přitom obsah spisu svědčí o tom, že zprostředkování se stalo a že závěr žalovaného o neuskutečnění zprostředkovatelských služeb není správný ani opodstatněný.
9. V druhém okruhu žalobních námitek žalobce brojí proti závěru žalovaného ohledně zdanitelného plnění spočívajícího v přijetí dodaných pneumatik včetně ráfků.
10. V případě plnění od Fiwerana spočívajícího v dodání sady zimních pneumatik včetně ráfků žalovaný za důvod odepření nároku na odpočet prezentoval neprokázání toho, zda bylo předmětné plnění přijato od deklarovaného dodavatele Fiwerana či od jiné osoby povinné k dani v postavení plátce DPH. Žalobce má však za to, že dostatečně prokázal přijetí plnění od plátce DPH a že žalovaný toto naopak nevyvrátil. Žalobce tedy unesl své důkazní břemeno ohledně oprávněnosti nároku na odpočet, zatímco správce daně neprokázal takové pochybnosti, které by to vyvracely. Žalobce namítá, že dostatečně doložil již přijetí plnění právě od Fiwerana, což je prokázáno daňovým dokladem od Fiwerana a potvrzením o hotovostní úhradě od Fiwerana. Dané plnění je navíc opět vykázáno v daňovém přiznání a kontrolním hlášení Fiwerana a tato společnost se tedy minimálně právě v říjnu 2021 k tomuto plnění přihlásila i v daňové rovině. Na vykázání plnění v kontrolním hlášení však žalovaný nebere zřetel, ač jej měl posoudit, a to ne izolovaně, nýbrž ve spojení s ostatními důkazy. Žalobce nesouhlasí, že by své závěry měl žalovaný opřít o nemožnost vyslechnout D. G., neboť nemožnost výslechu jednatele společnosti v letech 2023, 2024 nevyvrací poskytnutí plnění od společnosti v říjnu 2021. Poskytnutí plnění ze strany Fiwerana je prokázáno jinými důkazními prostředky, k nimž měl žalovaný přihlídnout, místo aby vyzdvihoval neprovedení jiného konkrétního žalovaným vybraného důkazního prostředku.
11. Žalobce dále namítá, že poskytnutí plnění ze strany Fiwerana v říjnu 2021 nevyvrací ani další skutečnosti, které žalovaný uvádí nad rámec. Skutečnosti jako například současná absence provozovny, absence prezentace na internetu, neukládání účetních závěrek, zařazení mezi nespolehlivé plátce od června 2023 či virtuální adresa sídla nejsou dle žalobce relevantní pro posouzení sporných plnění. Posuzovaná plnění se totiž týkají října 2021, a proto lze žalobci vytýkat pouze skutečnosti, které byly dány v této době. Jen stěží žalovaný může presumovat, že okolnosti nastalé v pozdějších letech mají svůj původ již v říjnu 2021 a nic takového ze spisu nevyplývá ani nebylo zjišťováno. Navíc v případě plnění spočívajícího v dodání pneumatik ani nejde o podnikatelskou činnost, která by vyžadovala rozsáhlé provozní prostory. K zjištění žalovaného ohledně dodavatelské základny Fiwerana v říjnu 2021 žalobce namítá, že neví, co negativního má z toho pro něj vyplývat, ani mu není zřejmé, jak může žalovaný presumovat, že pneumatiky prodané v říjnu 2021 společností Fiwerana žalobci byly právě v tomto měsíci ze strany Fiwerana také

Shodu s prvopisem potvrzuje X. X.

nakoupeny, a že tedy dodavatelská základna Fiwerana za říjen 2021 vůbec může hrát nějakou roli ve vztahu k řešené dodávce.

12. Dále, jakkoliv má žalobce za to, že dostatečně prokázal osobu dodavatele pneumatik, kterou je Fiwerana, a že žalovaný toto nevyvrátil, namítá také, že nárok na odpočet mu nelze odepírat ani s ohledem na judikaturu ve věci Kemwater ProChemie (judikaturu Soudního dvora EU a na ni navazující judikaturu Nejvyššího správního soudu). I kdyby totiž nebyla bezpečně prokázána totožnost konkrétního dodavatele, je z okolností věci zřejmé, že dodavatel byl v postavení plátce DPH. Judikaturu ve věci Kemwater ProChemie dle žalobce nelze vázat jen na cenu plnění, jak to činí žalovaný, nýbrž je třeba posuzovat všechny okolnosti daného obchodního případu a až v jejich souhrnu hodnotit, zda si lze rozumně představit, že by dodavatel nebyl plátcem DPH. A žalobce nejen s ohledem na cenu, ale především předmět plnění (kompletní sada zimních PNEU TYP 325/35/22 a 285/40/22 značky Pirelli včetně ráfků) tvrdí, že jde zjevně o dodávku uskutečněnou ze strany podnikatelského subjektu podléhajícího DPH.
13. Žalobce proto ve vztahu k plnění spočívajícímu v dodávce pneumatik uzavírá, že závěry žalovaného ohledně nepřijetí plnění od plátce DPH jsou neopodstatněné a nesprávné.
14. Ve třetím okruhu žalobních námitek žalobce brojí proti závěru žalovaného ohledně zdanitelného plnění spočívajícího v přijetí respirátorů od FRADER.
15. Žalobce má za to, že dostatečně prokázal přijetí plnění od plátce DPH a že žalovaný toto naopak nevyvrátil, žalobce tedy unesl své důkazní břemeno ohledně oprávněnosti nároku na odpočet, zatímco správce daně neprokázal takové pochybnosti, které by to vyvracely. Žalobce dostatečně doložil již to, že plnění přijal právě od FRADER, a to bezvadným daňovým dokladem s přesnou identifikací množství, jednotkové ceny atp., dodacím listem a pokladními doklady o hotovostním proplacení sjednané ceny. Dodavatel FRADER předmětné plnění vykázal ve svém daňovém přiznání a kontrolním hlášení za dané zdaňovací období a také správci daně zaslal podklady týkající se předmětného plnění, které byly v souladu s podklady poskytnutými žalobcem. Poskytnutí deklarovaného plnění a jeho fyzické dodání žalobci potvrdil svědek T. M., který disponoval plnou mocí k jednání za společnost FRADER, což se shoduje s tvrzením žalobce, že T. M. dovezl zdravotnické pomůcky do Líbeznic, kde byly následně skladovány a poté prodány odběrateli HUA XIA TRAVEL s.r.o. Žalovaný dle žalobce přehlédl vykázání uskutečněných plnění v daňových evidencích FRADER, ač se na druhé straně zaměřil na vykázané vstupy FRADER a zmiňoval kontrolní postupy vedené na úrovni FRADER, avšak zmiňovaná období nekorespondují s rozhodným obdobím v této věci. Ze závěrů žalovaného nevyplývá, že by společnost FRADER neposkytla v lednu 2021 žalobci plnění řešená v této věci. Relevantním naopak zůstává, že tato společnost se k daným plněním v lednu 2021 daňově přihlásila a následně i spolupracovala se správcem daně, kterému poskytla shodné podklady týkající se řešených plnění, jaké poskytl i sám žalobce.
16. Žalobce se ohradil i proti hodnocení výpovědí svědků. Žalovaný se při hodnocení výpovědí svědků J. L. a T. M. zaměřil na okolnosti, které prezentuje jako nestandardní, aniž by však měly dopad na žalobcův nárok na odpočet, a naopak přehlédl řadu okolností, které se řešeného nároku na odpočet bezprostředně týkají a jsou žalobci ku prospěchu. Například žalobce považuje za nerozhodné okolnosti jako vnitřní uspořádání v rámci společnosti FRADER, vnitřní vedení jejího účetnictví, popřípadě žalovaným řešenou vnitřní komunikaci mezi J. L., T. M. či R. M. Žalobce vyzdvihuje, že J. L. byl zapsán

Shodu s prvopisem potvrzuje X. X.

jakožto jednatel v obchodním rejstříku, přičemž T. M. měl prokazatelně udělenou plnou moc k zastupování společnosti FRADER, žalobce s ohledem na koronavirovou pandemii jednal s J. L. distanční formou, tento byl jakožto jednatel zapsán v obchodním rejstříku a prokázal se zasláním fotokopie svého občanského průkazu. Následnou fyzickou dodávku respirátorů k žalobci do Líbeznic a převzetí úplaty za toto plnění pak v lednu 2021 obstaral T. M., který se žalobci prokázal vystavenou plnou mocí. Žalobce tak měl zcela oprávněně za to, že i při fyzickém převzetí zboží jednal s osobou oprávněnou jednat za společnost FRADER, přičemž s ohledem na obsah spisu s takovou osobou také skutečně jednal. T. M. pak v rámci svého výslechu výslovně uvedl, že zastupoval jednatele společnosti FRADER na základě plné moci, že za ni jednal mj. pokud jde o dodávání zboží a platby za něj, že společnost FRADER působila mj. v oboru nákupu a prodeje zdravotnických potřeb, potřeb na auta atd., že zná společnost žalobce i P. K., že pro žalobce obstaral za společnost FRADER v lednu 2021 dodání zdravotnických pomůcek, které byly dovezeny do Líbeznic a bylo za ně zapláceno v hotovosti. Žalobce se brání proti závěru žalovaného, který z odpovědi svědka T. M. dovodil, že svědek nejednal s žalobcem. Otázka, zda svědek někdy jednal s žalobcem, je natolik obecná, že negativní odpověď rozhodně nemůže vyvrátit ostatní svědkem zmiňované skutečnosti, svědek ani nemusel rozumět, jaké jednání má správce daně na mysli či zda se neptá na jednání svědka s žalobcem a za žalobce jakožto fyzické osoby. Naopak na základě jiných otázek kladených konkrétně k plnění mezi FRADER a žalobcem a k řešení dodávce respirátorů svědek uskutečnění plnění a jeho participaci na něm jednoznačně potvrdil a sám ji specifikoval. S ohledem na komplex důkazů zachycených ve spise není závěr o nedodání plnění společností FRADER opodstatněný. Případné nesrovnalosti u této společnosti nemají vliv na unesení důkazního břemene žalobce v této fázi řízení, a žalovaný měl nastalou situaci šetřit prizmatem daňového podvodu. To však neučinil, naopak si svou důkazní situaci spjatou s prokazováním zaviněné účasti na podvodu evidentně snaží ulehčit tím, že žalobce „trestá“ za nedoložení splnění hmotněprávních podmínek, které však s ohledem na obsah spisu splněny byly.

17. Jakkoliv má žalobce za to, že dostatečně prokázal i konkrétní osobu dodavatele řešených zdravotnických pomůcek, i ve třetím okruhu žalobních námitek namítá, že nárok na odpočet mu nelze odepírat ani s ohledem na judikaturu ve věci Kemwater ProChemie. I kdyby totiž nebyla bezpečně prokázána totožnost konkrétního dodavatele, je z okolností věci zřejmé, že dodavatel řešených zdravotnických pomůcek byl v postavení plátce DPH. Žalovaný k plnění od FRADER nevyloučil, že respirátory mohly být dodány více dodavatelům, kdy nelze nijak předjímat, zda tito nutně byli v postavení plátce DPH. K zjevnému překročení hranice obratu pro vznik plátcovství DPH dále žalovaný argumentuje, že osoba se plátcem stane až od prvního dne druhého měsíce následujícího po měsíci, kdy došlo k překročení dané hranice. Žalobce namítá, že zatímco v případě plnění od Fiwerana v podobě dodání pneumatik jsou závěry žalovaného o neaplikovatelnosti judikatury Kemwater ProChemie vystaveny na tom, že výše plnění nedosahuje hranice obratu pro vznik povinného plátcovství, u FRADER tato hranice překročena byla, a to takřka dvojnásobně, avšak v tomto případě žalovaný překročení dané hranice prakticky nevzal v potaz a svou pozornost zaměřil zase na potenciální a hypotetickou dělitelnost plnění mezi mnoho dodavatelů neplátců. Žalobce namítá, že pokud u jedné skupiny plnění je mu vytýkáno nepřekročení hranice povinného plátcovství a na tom jsou vystaveny závěry žalovaného, tak u druhé skupiny plnění, kde hranice značně překročena je, má být daná skutečnost žalobci zase adekvátně přičtena ku prospěchu. Z postupu žalovaného je

Shodu s prvopisem potvrzuje X. X.

zřejmě, že za každou cenu hledá důvody, proč žalobci doměřit daň a jak se vyhnout aplikaci judikatury ve věci Kemwater ProChemie. Dle žalobce měl žalovaný toto značné překročení hranice povinného plátcovství posoudit jako přinejmenším výraznou indicii nasvědčující dodání plnění ze strany plátce DPH. Žalobce poukazuje i na odebrání jiné dodávky shodných respirátorů v lednu 2021 od FRADER, z nichž si však uplatnil nárok na odpočet ještě během ledna 2021, kdy počet kusů i hodnota plnění jsou tím ještě výrazně navýšeny, což umocňuje pravděpodobnost toho, že jejich dodavatelem byla osoba v postavení plátce DPH. Není logické, aby si žalobce stovky tisíc shodných zdravotnických pomůcek opatřoval obcházením stovek či tisíců drobných podnikatelů a skupoval by u nich zbytky nevyužitých zdravotnických pomůcek. Naopak je logické opatřit si dané zdravotnické pomůcky od obchodníka coby plátce DPH, který se takovým obchodováním zabýval v rámci své podnikatelské činnosti. Je rovněž třeba vzít v potaz, že žalobce musel těchto sta tisíce kusů zdravotnických pomůcek opatřit právě nejpozději během ledna 2021, neboť v tento měsíc byly dále prodány. I to snižuje pravděpodobnost toho, že by se žalobci v tak krátké době podařilo vykoupit takovéto množství shodných zdravotnických pomůcek jinde než u obchodníka, který jich je také schopen značné množství a najednou dodat. A u takového obchodníka je taktéž vysoce nepravděpodobné, že by byl jen drobným podnikatelem, neplátcem. Je též nepravděpodobné, že by stovky tisíc kusů shodných zdravotnických pomůcek v mnoha milionových hodnotách byly poskytnuty ze strany začínajícího podnikatele, který by zdanitelné příjmy pro překročení hranice povinného plátcovství počal generovat poprvé právě až v měsíci následujícím po uskutečnění plnění. To vše vyvrací úvahu žalovaného, podle níž žalobce jako plátce DPH v lednu 2021 prodal stovky tisíc kusů shodných zdravotnických pomůcek v hodnotách milionů korun jinému plátcovi DPH, aniž by tyto zdravotnické pomůcky v daném množství předtím odebral od obchodníka coby plátce DPH, který s takovým zbožím obchoduje. Žalovaný tedy své výhrady staví na spekulativních a hypotetických scénářích, které nemají podklad ve spise, naopak jsou v jeho kontextu přinejmenším nepravděpodobné. Žalobce shrnuje, že i kdyby tedy nebylo prokázáno, že přijaté plnění pochází zrovna od FRADER, přesto by nebylo na místě žalobci uplatněný nárok na odpočet odepřít.

18. Žalobce uzavírá, že závěry žalovaného ohledně nepřijetí plnění od plátce DPH jsou neopodstatněné a nesprávné, a napadené rozhodnutí je založeno na vadném zhodnocení skutkového stavu a obsahu spisu, jakož i nesprávných právních názorech a aplikaci soudní judikatury ve věci Kemwater ProChemie.

Vyjádření žalovaného k podané žalobě

19. Ve vyjádření k podané žalobě žalovaný odkazuje na napadené rozhodnutí a navrhuje, aby soud žalobu zamítl.
20. K prvnímu okruhu žalobních námitek žalovaný uvádí, že všechny žalobcem namítané důkazní prostředky vzal v potaz, zařadil je do spisového materiálu a tyto adekvátně vyhodnotil. K hotovostním úhradám daňového dokladu žalovaný konstatuje, že úhrada fakturované částky je schopna prokázat existenci toku peněžních prostředků od jednoho subjektu ke druhému, nikoliv už již reálné protiplnění (v daném případě zprostředkovatelské služby); nadto bylo analýzou bankovních účtů žalobce zjištěno, že výběry hotovosti v období října 2021 nepokryjí platby v hotovosti za předmětné plnění. Stejně tak daňový doklad a uzavřená smlouva o zprostředkování demonstrují pouze formálněprávní aspekt daného plnění, bez dalšího však neprokazují reálné přijetí zprostředkovatelských služeb. Uplatnění předmětného plnění v daňovém přiznání a

Shodu s prvopisem potvrzuje X. X.

v kontrolním hlášení společností Fiwerana nedokládá jednoznačnou souvislost s prokázáním fakticity poskytnutí zprostředkovatelských služeb. Žalobcem uvedené důkazní prostředky jsou sto deklarovat formálně právní charakter plnění, avšak absentuje v nich jakákoliv konkrétní vypovídací hodnota stran naplnění materiálního aspektu prokázání uskutečnění plnění. Pochybnosti žalovaný dovozuje především ze skutečnosti, že se v daňovém řízení nepodařilo ověřit obchodní spolupráci žalobce se společností Fiwerana, k čemuž přistoupily další pochybnosti ze svědecké výpovědi B. B. a odpovědi společností DAVO CAR a Fiwerana na žádosti policie v trestním řízení. K pochybnostem přispěla i zjištění týkající se společnosti Fiwerana jako sídlo na virtuální adrese, absence provozovny, prezentace na internetu, neukládání účetní závěrky do Sbírký listin, označení nespolehlivým plátcem a nespolehlivou osobou. K výsledku jednatele Fiwerana D. G. žalovaný uvádí, že pokusy svědka předvolat a následně předvést byly zahájeny ještě v roce 2022, byl učiněn i neúspěšný pokus o výslech bulharským správcem daně na základě dožádání. Výslech byl tedy zajišťován s maximálním úsilím a bez časové prodlevy. Skutečnost, že jednatel deklarováného dodavatele je pro správce daně absolutně nekontaktní, v kontextu dalších zjištění zavdává pochybnosti o tom, že k předmětnému plnění skutečně došlo, tj. že zprostředkovatelské služby vedoucí k prodeji šesti vozidel Škoda byly reálně uskutečněny. K výpovědi B. B. a odpovědím společností Fiwerana a DAVO CAR žalovaný odmítá tvrzení žalobce, že žalovaný považoval výpověď svědka B. B. (konkrétně skutečnost, že B. B. výslovně nejmenoval společnost Fiwerana a D. G.) za důkaz o neparticipaci Fiwerana na obchodu. Takový závěr v napadeném rozhodnutí absentuje. Žalovaný vyhodnotil výpověď B. B. jako důkaz, který neprokazuje faktickou realizaci zprostředkovatelských služeb ve vzájemném obchodním vztahu společnosti Fiwerana (případně jiného dodavatele) a žalobce, tj. neprokazuje, že žalobce při uzavření obchodu se společností DAVO CAR fakticky využil fakturované zprostředkovatelské služby. Pochybnosti žalovaného byly prohloubeny skutečností, že na zprostředkování obchodu mezi žalobcem a DAVO CAR se zjevně podílel B. B., který fakturoval za zprostředkování obchodu společnosti DAVO CAR částku 271.000 Kč. Ač není vyloučeno, aby na jednom obchodu spolupracovalo více zprostředkovatelů, jeví se to s ohledem na předmět plnění, resp. jeho hodnotu, nepravděpodobné, neboť celková fakturace za zprostředkovatelské služby by se totiž rovnala téměř 30 % z celkové hodnoty předmětu obchodu, což se dle žalovaného vymyká běžným standardům. Ani z odpovědí doručených policii společnostmi DAVO CAR a Fiwerana nelze učinit závěr o prokázání reálného uskutečnění zprostředkovatelských služeb ze strany společnosti Fiwerana žalobci. Z odpovědi společnosti DAVO CAR jednoznačně vyplývá pouze skutečnost, že tato společnost převzala v šetřeném období od žalobce šest vozidel Škoda, absentuje však jakákoliv zmínka o uskutečnění zprostředkovatelských služeb mezi společností Fiwerana a žalobcem. Ani svědek B. B. nepotvrdil, že by společnost Fiwerana jednala při zprostředkování prodeje vozidel s ním; svědek pouze uvedl, že muž s východním přízvukem mu dal kontakt na P. K., a základě tohoto kontaktu byl realizován obchod mezi žalobcem a společností DAVO CAR, avšak onoho muže žádným způsobem neidentifikoval. Zkratkovitou úvahu žalobce, že muselo jednat o D. G., žalovaný neakceptuje. Fiwerana pak sice v odpovědi uvedla, že předmětný prodej domluvila, přičemž jednala s B. B., neuvedla však již nic bližšího k vymezení předmětu plnění, tj. kdo konkrétně za společnost Fiwerana jednal, časovou specifikaci, označení vozidel. Ani tato odpověď tak dle žalovaného není způsobilá prokázat reálné poskytnutí zprostředkovatelských služeb. K dílčí námitce, že argumentace žalovaného směřuje proti

Shodu s prvopisem potvrzuje X. X.

zpochybnění osoby dodavatele, přestože žalovaný formálně uzavřel neprokázání fakticity plnění, žalovaný odkazuje přímo na odůvodnění napadeného rozhodnutí, které takový závěr vyvrací. Žalovaný každý provedený důkazní prostředek vyhodnotil samostatně i v kontextu dalších zjištění, přičemž následně zcela přezkoumatelným způsobem jednoznačně uzavřel, že v daném případě nedošlo k prokázání faktického uskutečnění zdanitelného plnění.

21. K druhému okruhu žalobních námitek žalovaný doplňuje, že ani u posuzovaného plnění nemohl obchodní spolupráci mezi žalobcem a společností Fiwerana ověřit z důvodu nereagování Fiwerana a nemožnosti vyslechnout jejího jednatele D. G. Doplňující skutečnosti zjištěné o společnosti Fiwerana jsou pak indicií vzbuzující pochybnosti o oprávněnosti nárokovaného odpočtu DPH, a takto byly i v daňovém řízení hodnoceny. Žalovaný má sice za prokázané, že k dodání pneumatik žalobci došlo, tj. reálná existence plnění byla prokázána, nicméně žalobce nepředložil krom formálních důkazních prostředků žádné další důkazní prostředky, které by potvrzovaly, že předmětné pneumatiky žalobci dodala společnost Fiwerana, tj. deklarovaný dodavatel, případně jiná osoba v postavení plátce DPH.
22. K argumentaci rozhodnutím ve věci Kemwater ProChemie žalovaný shrnuje nosné závěry rozhodnutí, že je na daňovém subjektu, který uplatňuje nárok na odpočet daně, aby doložil, že dodavatel předmětného zboží nebo služeb byl nepochybně v postavení plátce DPH, přičemž k podpoře svého tvrzení musí doložit objektivní důkazy. Pokud však nebyl skutečný dodavatel prokazatelně identifikován, nemá daňový subjekt nárok na odpočet daně. Výjimkou z povinnosti daňového subjektu prokazovat status plátcovství svého dodavatele je situace, kdy je ze všech okolností případu jisté, že skutečný dodavatel postavení plátce daně nutně měl, a to v okamžiku uskutečnění předmětného plnění. V daném případě však dle žalovaného žalobce neprokázal, že specifikované zboží bylo žalobci dodáno deklarovaným dodavatelem, tj. společností Fiwerana, přičemž ze spisového materiálu nevyplývají ani žádné indicie svědčící závěru, že pneumatiky byly žalobci dodány jinou osobou nutně v postavení plátce DPH.
23. K třetímu okruhu žalobních námitek žalovaný uvádí, že žalobce sice předložil daňový doklad, příjmové pokladní doklady a dodací list, ten však nespecifikuje, kde a kým byly respirátory předány, ani v jakém balení. K přiznání nároku na odpočet daně je však nutné nejen prokázat, že k plnění skutečně došlo (tedy, že předmětné respirátory byly žalobci fakticky dodány), nýbrž je zapotřebí také prokazatelně doložit, že plnění bylo dodáno deklarovaným dodavatelem, případně jinou osobou v postavení plátce DPH. K výpovědi svědka T. M. žalovaný uvádí, že jeho výpověď a není způsobilá prokázat dodání šetřeného zboží žalobci deklarovaným dodavatelem. Co se týče způsobu kladení otázek správcem daně svědkovi, žalovaný má za to, že správci daně není co vytknout. Výslechu svědka byl navíc přítomen zástupce žalobce, který mohl klást a kladl svědkovi otázky. Pochybnosti o dodání zboží žalobci společností FRADER vzbuzuje rovněž výpověď jednatele FRADER v rozhodné době J. L., neboť o společnosti samotné de facto nic nevěděl, uvedl, že s žalobcem nikdy nejednal ani nezná jeho jednatele P. K., uvedl, že do pozice jednatele ho zřejmě zapsal R. M., neboť mu svědek podepsal nějaké papíry. Žalovaný doplňuje, že R. M. následně odmítl před správcem daně vypovídat z důvodu vedení trestního stíhání proti své osobě. Dle žalovaného tedy žalobce neprokázal, že předmětné respirátory byly žalobci dodány deklarovaným dodavatelem, přičemž ze spisového materiálu nevyplývají žádné indicie o případném jiném dodavateli, který by vystupoval v postavení plátce DPH. K dílčí

Shodu s prvopisem potvrzuje X. X.

námítce, že měl žalovaný věc řešit prizmatem podvodu na DPH, a nikoli „trestat“ žalobce odepřením nároku na odpočet DPH, žalovaný objasňuje, že až v případě, že je postaveno najisto, že daňový subjekt naplnil podmínky unesení důkazního břemene, je možné se zabývat možnou účastí daňového subjektu na podvodu na DPH. V řešeném případě tedy nebylo možné zkoumat existenci podvodu na DPH, když žalobce neprokázal naplnění hmotněprávních podmínek pro vznik nároku na odpočet DPH. Odepření nároku pak nelze chápat jako určitý „trest“, nýbrž pouze jako zákonný důsledek toho, že žalobce neunesl důkazní břemeno, které jej tížilo.

24. K námítce nesprávné aplikaci rozhodnutí ve věci Kemwater ProChemie žalobce odkazuje na své vyjádření k druhému okruhu žalobních námitek. Žalovaný má za to, že nelze vyloučit alternativu, že dodání zboží mohlo být rozděleno mezi více dodavatelů. V roce 2021, tedy v době covidové pandemie, byly respirátory artiklem, se kterým se obchodovalo velmi hojně a existoval nespočet v úvahu přicházejících dodavatelů, kteří byli schopni žalobci respirátory v různém objemu dodat. Úvaha o možné dělitelnosti dodávky respirátorů je tedy dle žalovaného zcela na místě.

Replika žalobce

25. Žalobce se v replice ohrazuje proti rozšiřování argumentace žalovaného nad rámec napadeného rozhodnutí a dodatečném doplňování jeho odůvodnění. Žalobce rekapituluje své argumenty a polemizuje s vyjádřením žalovaného. Skutečnost, že žalovaný na rozdíl od správce daně nepopírá, že k dodání pneumatik fakticky došlo, pouze má za neprokázané tvrzení o osobě dodavatele, je dle žalobce posunem, který ve srovnání se zprávou o daňové kontrole sám o sobě porušuje zásadu legitimního očekávání a předvídatelnosti postupu správního orgánu. Dále žalobce namítá, že žalovaný nevysvětlil, na základě jakých skutečností své závěry činí, a neprovedl ani žádné dokazování, které by jeho pochybnosti objektivizovalo; zůstává v rovině teoretických spekulací.
26. Žalobce namítá, že žalovaný zcela rezignoval na požadavek komplexního hodnocení důkazů. Místo toho vytrhl z kontextu jednotlivé detaily a z nich mechanicky vyvodil negativní závěr. Žalovaný neunesl své důkazní břemeno ve smyslu § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu a porušil základní zásady daňového řízení stanovené v § 5 až § 8 daňového řádu, zásadu materiální pravdy, zásadu proporcionality, zásadu volného hodnocení důkazů a zásadu přiměřenosti, které tvoří základní rámec správy daní.

Posouzení žaloby Městským soudem v Praze

27. 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., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů - 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.).
28. O žalobě soud rozhodl v souladu s ust. § 51 odst. 1 s.ř.s. bez jednání, neboť účastníci řízení na výzvu soudu nesdělili, že trvají na nařízení jednání. Jednání nebylo třeba nařizovat ani za účelem dokazování, jelikož soud nepokládal za potřebné provádět důkazy na rámec toho, co plyne ze správního spisu; účastníci řízení ani doplnění dokazování nenavrhovali. K tomu je nutno dodat, že při přezkoumání napadeného rozhodnutí soud nutně vycházel z obsahu správního spisu, neboť jeho povinností bylo mj. posoudit, zda skutkový stav, který

vzal žalovaný za základ napadeného rozhodnutí, je se správním spisem v souladu a zda v něm má oporu (ust. § 76 odst. 1 písm. b) s. ř. s.)

29. Městský soud v Praze vyšel především z následující právní úpravy.
30. Podle § 73 odst. 1 zákona č. 235/2004 Sb. o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon 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,
při odpočtu daně, kterou plátce uplatnil při poskytnutí zdanitelného plnění osobou povinnou k dani neusazenou v tuzemsku nebo jiným plátcem, anebo kterou plátce uplatnil při pořízení zboží z jiného členského státu, daň přiznat a mít daňový doklad; nemá-li plátce daňový doklad, lze nárok prokázat jiným způsobem,
při odpočtu daně při dovozu zboží, je-li plátce povinen tuto daň přiznat podle § 23 odst. 2 až 4, daň přiznat a mít daňový doklad,
při odpočtu daně při dovozu zboží, není-li plátce povinen postupovat podle § 23 odst. 2 až 4, vyměřenou daň zaplatit a mít daňový doklad, nebo
při odpočtu daně, kterou plátce uplatnil v případě plnění podle § 13 odst. 4 písm. b), daň přiznat a mít daňový doklad; nemá-li plátce daňový doklad, lze nárok prokázat jiným způsobem.
31. Podle § 92 odst. 3 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“) daňový subjekt prokazuje všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v řádném daňovém tvrzení, dodatečném daňovém tvrzení a dalších podáních.
32. Podle § 92 odst. 5 daňového řádu správce daně prokazuje:
oznámení vlastních písemností,
skutečnosti rozhodné pro užití právní domněnky nebo právní fikce,
skutečnosti vyvracející věrohodnost, průkaznost, správnost či úplnost povinných evidencí, účetních záznamů, jakož i jiných záznamů, listin a dalších důkazních prostředků uplatněných daňovým subjektem,
skutečnosti rozhodné pro posouzení skutečného obsahu právního jednání nebo jiné skutečnosti,
skutečnosti rozhodné pro uplatnění následku za porušení povinnosti při správě daní.
33. Soud o věci uvážil následovně.
34. Městský soud nejprve souhrnně ke všem okruhům žalobních námitek uvádí, že žalovaný do detailu objasnil, v čem spočívaly jeho prvotní pochybnosti, a proč dle jeho názoru žalobce neprokázal, že k uskutečnění zdanitelných plnění došlo tak, jak bylo žalobcem deklarováno. Žalovaný se rovněž v odůvodnění svého rozhodnutí dostatečně podrobně a věcně správně vypořádal odvolacími námitkami, které brojí proti závěrům neunesení důkazního břemene žalobcem a o unesení důkazního břemene žalovaným, v této souvislosti žalovaný objasnil i principy rozložení důkazních břemen v daňovém řízení, své závěry podložil právní úpravou i relevantní judikaturou. Městský soud je přitom toho názoru, že žalobci se v napadeném rozhodnutí dostalo dostatečné a srozumitelné odpovědi na veškeré jeho námitky. Vzhledem k tomu, že není smyslem soudního přezkumu stále dokola podrobně opakovat již jednou vyřčené a pouze tak žalobci poskytnout „jinou“ či „lepší“ odpověď na jeho námitky, městský soud v plném rozsahu odkazuje na odůvodnění napadeného rozhodnutí, které považuje za řádné a věcně správné, ztotožňuje se s ním a bere jej za své. K námitkám, které byly vzneseny již v odvolacím řízení a žalovaným

Shodu s prvopisem potvrzuje X. X.

vypořádány, se proto městský soud vyjádří pouze stručně (srov. např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 27. 7. 2007, č.j. 8 Afs 75/2005-130 publikovaný pod č. 1350/2007 Sb. NSS, či rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 2. 7. 2007, č.j. 4 As 11/2006-86, ze dne 29. 5. 2013, č.j. 2 Afs 37/2012-47). K tomu lze ještě uvést, že povinnost posoudit všechny žalobní námítky neznamená, že správní soud je povinen reagovat na každou z dílčí argumentace a tu obsáhle vyvrátit, jeho úkolem je vypořádat se s obsahem a smyslem žalobní argumentace (viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 3. 4. 2014, č.j. 7 As 126/2013-19).

35. Dále městský soud poznamenává, že z hlediska soudního přezkumu tvoří rozhodnutí správních orgánů obou stupňů jeden celek (viz např. usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 12. 10. 2004, č.j. 5 Afs 16/2003-56, publikováno pod č. 534/2005 Sb. NSS, nebo rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 12. 2007, č.j. 4 As 48/2007-80). Pokud jde o odůvodnění prvostupňového rozhodnutí, ve smyslu ust. § 147 odst. 3 daňového řádu takové odůvodnění nahrazuje či alespoň doplňuje zpráva o daňové kontrole. Soud proto při přezkumu odůvodnění napadeného rozhodnutí vždy přihlíží i k odůvodnění zprávy o daňové kontrole, v dané věci vydané pod č.j. 782136/24/2005-61564-111589 ze dne 5. 2. 2024.
36. K samotnému posouzení věci Městský soud v Praze považuje za potřebné uvést, že důkazní břemeno mezi daňovým subjektem a správcem daně je v daňovém řízení rozvrženo tak, že správce daně je povinen dokazovat skutečnosti, které jsou uvedeny v § 92 odst. 5 daňového řádu. Ve smyslu § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu je to správce daně, který má povinnost prokázat skutečnosti vyvracející věrohodnost, průkaznost, správnost či úplnost povinných evidencí, účetních záznamů, jakož i jiných záznamů, listin a dalších důkazních prostředků uplatněných daňovým subjektem. Pokud správce daně zjistí v podkladech předložených daňovým subjektem jakoukoliv nesrovnalost, respektive okolnost zpochybňující údaje uvedené v těchto podkladech, přechází důkazní břemeno podle § 92 odst. 3 daňového řádu zpět na daňový subjekt. V takovém případě je daňový subjekt povinen prokázat svá tvrzení uvedená v daňovém přiznání a za tímto účelem předložit, případně navrhnout relevantní důkazní prostředky. 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.
37. Ve smyslu § 73 odst. 1 zákona o DPH je daňový subjekt povinen pro účely uplatnění nároku na odpočet DPH předložit daňový doklad. Formálně bezvadný daňový doklad však nezakládá nárok na odpočet, neboť tento nárok se odvíjí od existence zdanitelného plnění uvedeného v daňovém dokladu. V případě pochybností je daňový subjekt povinen prokázat soulad mezi formálním stavem uvedeným na daňovém dokladu a stavem faktickým, a to bez rozumných pochybností (viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 26. 6. 2014, č.j. 5 Afs 65/2013-79).
38. V projednávaném případě vznikly správci daně pochybnosti o uskutečnění plnění deklarovaného ve třech daňových dokladech, na základě nichž žalobce uplatnil nárok na odpočet DPH. Konkrétně žalobce tvrdil, že přijal plnění v podobě zprostředkování prodeje šesti vozidel zn. Škoda od společnosti Fiwerana jednající jednatel D. G. a zaplatil za ně této společnosti odměnu, že přijal plnění v podobě sady pneumatik od společnosti Fiwerana a zaplatil za ni kupní cenu, a že přijal plnění v podobě dodávky respirátorů od společnosti FRADER a zaplatil za ně kupní cenu.

Shodu s prvopisem potvrzuje X. X.

39. Pochybnosti správce ohledně obou plnění přijatých od společnosti Fiwerana vyplynuly zejména ze skutečnosti, že se obchodní spolupráci nepodařilo u Fiwerana ověřit. Společnost nereagovala na výzvu k poskytnutí informací, jejího jednatele se nepodařilo vyslechnout. Dále bylo správcem daně zjištěno, že Fiwerana nemá provozovnu, neprezentuje se na internetu, neukládá účetní závěrky do Sbírký listin a sídlí na virtuální adrese. Dále bylo zjištěno, že z žalobcem předložených důkazních prostředků není zřejmý rozsah přijatých plnění. Posledně uvedené zjištění pak bylo korigováno v odvolacím řízení s tím, že byl prokázán rozsah plnění v podobě dodaných pneumatik, zůstalo však neprokázáno, že dodavatelem byla společnost Fiwerana.
40. Pochybnosti správce daně ohledně plnění přijatého od společnosti FRADER vyplynuly ze skutečnosti, že spolupráci mezi FRADER a žalobcem nepotvrdili či přímo popřeli vyslechnutí svědci, jakož i ze zjištění, že společnost FRADER sídlí na virtuální adrese, nemá provozovnu ani vlastní webové stránky, kde by inzerovala svoji činnost, neukládá účetní závěrky do Sbírký listin a v daňovém přiznání za leden 2021 uvádí jako svou činnost reklamu a průzkum trhu.
41. Městský soud v Praze je toho názoru, že pochybnosti žalovaného byly v posuzovaném případě opřeny o racionální úvahu, že předložené doklady nejsou bez dalšího prokazování způsobilé prokázat, že k uskutečnění zdanitelných plnění fakticky došlo v deklarovaném rozsahu, respektive ve spolupráci s deklarovaným subjektem. Podezření (pochybnosti) bylo žalovaným formulováno v daňovém řízení dostatečně konkrétně. Městský soud konstatuje, že žalovaný se neomezil na pouhé prohlášení, že má o podaných tvrzeních pochybnosti, nýbrž řádně, podrobně a vyčerpávajícím způsobem odůvodnil, na čem jsou jeho pochybnosti založeny. Opřel je o důkazy, z nichž vyšlo najevo, že faktická situace byla s vysokou pravděpodobností jiná než deklarovaná. Jedná se tedy o důvody objektivně existující. Proto městský soud považuje pochybnosti žalovaného za odůvodněné. Za této situace správce daně unesl důkazní břemeno dle § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu, což mělo za následek, že daňové břemeno přešlo zpět na žalobce. Žalobce tak měl podle § 92 odst. 3 daňového řádu povinnost prokázat, že mu dodavatel deklarované plnění skutečně dodal a v jakém rozsahu. To se však žalobci nepodařilo, jelikož předložil a navrhl pouze takové důkazní prostředky, které vůbec neprokázaly tvrzenou spolupráci se společností Fiwerana ani se společností FRADER, natož pak, zda či v jakém rozsahu od nich žalobce přijal plnění. Městský soud proto shodně s žalovaným dospěl k závěru, že žalobce neunesl důkazní břemeno stran oprávněnosti uplatněného nároku na odpočet DPH.
42. Městský soud v Praze zdůrazňuje, že povinnost prokázat v zákonem stanovených časových obdobích zpětně uskutečnění zdanitelných plnění leží na subjektu, který si nárokuje nadměrný odpočet DPH. Pokud je tedy žalobce ohledně deklarovaného plnění v důkazní nouzi, neznamená to, že tvrzené skutečnosti je povinen místo žalobce vyšetřovací metodou zjistit žalovaný. Důkazní břemeno a následky jeho neunesení zůstávají na žalobci jakožto daňovém subjektu; jak byl ostatně žalobce v průběhu daňového řízení žalovaným poučován. Soud ještě doplňuje, že volba důkazních prostředků, kterými žalobce mohl svá tvrzení prokázat, byla naprosto na jeho úvaze a nebylo povinností žalovaného mu sdělovat, kterými důkazními prostředky může případně zpochybňované skutečnosti prokázat.
43. K prvnímu okruhu žalobních námitek týkajícímu se prokázání fakticity zprostředkování prodeje vozidel (daňový doklad č. 21081) soud uvádí následující.

Shodu s prvopisem potvrzuje X. X.

44. Žalobce namítá vnitřní rozpornost odůvodnění napadeného rozhodnutí, kdy žalovaný, ač svůj závěr postavil na zpochybnění prokázání faktické realizace plnění, ve skutečnosti koncipuje důvody odeřpení nároku zpochybnováním osoby dodavatele.
45. Městský soud z obsahu správního spisu ověřil, že žalovaný v daňovém řízení ze shromážděných podkladů a zjištěných skutečností dovedil neprokázání faktické realizace plnění, tedy neprokázání, že při prodeji konkrétních šesti vozidel zn. Škoda žalobce využil zprostředkovatelské služby. Konkrétně žalovaný uzavřel, že žalobce neprokázal, že fakticky přijal předmětné plnění dle předloženého daňového dokladu č. 21081, ač bylo na něm, aby si zajistil takové důkazní prostředky, kterými by svá tvrzení prokázal. V podrobnostech k tomu soud odkazuje zejména na body 48 až 55 napadeného rozhodnutí, z nichž jednoznačně vyplývá, že žalovaný měl pochybnosti stran faktického uskutečnění zprostředkovatelských služeb. Vedle toho, že žalovaný přesvědčivě objasňuje, proč se deklarované plnění spočívající v zprostředkování obchodu nepodařilo prokázat, žalovaný rozvádí též úvahy o nepravděpodobnosti takového zprostředkování (argumentuje například finanční nevýhodností obchodu, kde by zprostředkovatelé byli jak na straně prodávajícího žalobce, tak na straně kupujícího DAVO CAR, vzhledem k výši obou účtovaných odměn v poměru k ceně zboží atp.). Tvrzení žalobce, že žalovaný se zaměřil pouze na zpochybnění osoby zprostředkovatele (dodavatele plnění), je tudíž vyvráceno odůvodněním napadeného rozhodnutí, a nelze mu tedy přisvědčit.
46. Žalobce namítá, že řádně prokázal fakticitu předmětného plnění.
47. Městský soud posoudil doklady, které jsou součástí správního spisu, a to zejména smlouvu o zprostředkování ze dne 20. 10. 2021 uzavřenou mezi žalobcem a společností Fiwerana a příjmové pokladní doklady. Soud dospěl k závěru, že ač jsou tyto doklady formálně bezvadné, neprokazují bez dalšího faktické uskutečnění deklarovaného plnění. K tomu soud poukazuje na další zjištění žalovaného, kupříkladu že výběry hotovosti z žalobcova bankovního účtu v období měsíce října roku 2021 nepokryjí platby v hotovosti za předmětné plnění, či na úvahu žalovaného o nelogičnosti a nekomfortnosti postupného dílčího splácení odměny v hotovosti, když oba subjekty disponovaly bankovním účtem. Žalovaný vzal v úvahu, že společnost Fiwerana vykázala formálně uskutečnění plnění pro žalobce ve svém kontrolním hlášení, avšak tuto skutečnost vyhodnotil jako neprokazující, že žalobce předmětná plnění fakticky přijal, a to při porovnání této skutečnosti s vyvstalými pochybnostmi zejména ohledně společnosti Fiwerana. Soud souhlasí s žalovaným, že podání kontrolního hlášení nelze za dané situace považovat za jednoznačný důkaz toho, že plnění bylo společností Fiwerana fakticky poskytnuto, jak tvrdí žalobce, přičemž poukazuje též na doplňující zjištění žalovaného o společnosti Fiwerana (vykazování přijetí plnění od jediného dodavatele, s nímž je personálně propojena a který je nadto od roku 2022 nespolehlivým plátcem).
48. Soud se tedy s hodnocením žalovaného ztotožňuje a konstatuje, že zde vzhledem ke všem okolnostem neshledává dostatečně spolehlivou vazbu mezi tvrzením žalobce a předloženými listinnými důkazy či výpověďmi svědků. Pochybnosti žalovaného byly důvodné, nebyly rozptýleny a žalobce tudíž neunesl své důkazní břemeno. V podrobnostech soud odkazuje na detailní odůvodnění napadeného rozhodnutí, s nímž se ztotožňuje.

49. Žalobce namítá, že pozdější nemožnost provedení výslechu svědka D. G. (jednatele deklarovaného dodavatele) nemůže vést k pochybnostem stran faktického zapojení zprostředkovatelské služby, ale nanejvýš k pochybnostem směřujícím k osobě dodavatele.
50. Městský soud konstatuje, že nemožnost provedení výslechu svědka je jednoduše třeba považovat za skutečnost, která nejen že nepřispěla k objasnění skutkového stavu v potřebném rozsahu, naopak ještě posílila pochybnosti žalovaného o uskutečnění plnění. Časový odstup mezi deklarovaným plněním a pokusy o výslech svědka pak nebyl tak vysoký, jak žalobce poněkud zkresleně namítá, neboť poprvé byl svědek předvolán přibližně rok po uplynutí rozhodného zdaňovacího období (říjen 2021). Soud takovou dobu považuje za odpovídající běhu daňového řízení a nezbytnosti činit v něm jednotlivé úkony. V podrobnostech soud odkazuje zejména na bod 48 napadeného rozhodnutí, kde žalovaný popsal procesní postup při pokusu o výslech svědka a uvedl, že pochybnosti stran faktického uskutečnění zprostředkovatelských služeb vyplynuly především ze skutečnosti, že se správci daně nepodařilo ověřit obchodní spolupráci žalobce se společností Fiwerana. Soud ověřil, že shrnutí žalovaného má oporu ve správním spisu, a s tímto shrnutím se ztotožňuje.
51. Žalobce namítá nesprávnost hodnocení odpovědi Fiwerana a DAVO CAR policii a nesprávnost hodnocení svědecké výpovědi B. B. provedené v odvolacím řízení.
52. Městský soud po prostudování předmětných důkazů a po posouzení úvah žalovaného uvádí, že výpověď svědka B. B. a stejně tak odpovědi deklarovaného zprostředkovatele a kupujícího jsou důkazy, z nichž nelze dovodit faktickou realizaci zprostředkovatelských služeb poskytnutých žalobci ze strany Fiwerana (ani ze strany jiného dodavatele). V odpovědi DAVO CAR není žádná zmínka o uskutečnění zprostředkovatelských služeb mezi společností Fiwerana a žalobcem, odpověď Fiwerana je velice stručná a obecná, vyplývá z ní pouze to, že předmětný prodej domluvila a jednala s B. B., nicméně žádné další podrobnosti neuvedla, přičemž naproti tomu B. B. ve své svědecké výpovědi výslovně uvedl, že společnost Fiwerana ani D. G. nezná. Dále sice vypověděl, že kontakt mezi ním a jednatelem žalobce P. K. byl zprostředkován cizincem s východním přízvukem („*byl tam pán, který mě oslovil a předal mi kontakt na pana K., měl přízvuk, jediné co si vzpomínám*“, ... „*měl východní přízvuk*“, ... „*dal mi kontakt na pana K. a tomu jsem se ozval*“), ale nedokázal jej žádným způsobem blíže identifikovat ani popsat jeho obchodní či jiný vztah k žalobci, potažmo k P. K. Městský soud konstatuje, že žalovaný posoudil shromážděné důkazy jednotlivě i ve vzájemném souhrnu a správně z nich dovodil, že nejsou způsobilé prokázat faktickou realizaci zprostředkovatelských služeb poskytnutých společností Fiwerana pro žalobce za sjednanou odměnu. Neobstojí pak námitka žalobce ztotožňující onoho cizince s východním přízvukem s bulharským občanem D. G. (jednatelem Fiwerana v rozhodné době). Městský soud je toho názoru, že pouhá indicie v podobě východního přízvuku nemůže být považována za důkaz odstraňující pochybnosti o tom, že mezi žalobcem a Fiwerana fakticky proběhl obchod spočívající v poskytnutí zprostředkovatelské služby společností Fiwerana pro žalobce při prodeji vozidel na straně jedné a úhrady provize v dané výši žalobcem pro Fiwerana na straně druhé.
53. Žalobní námitky vznesené v prvním okruhu tak nejsou důvodné.
54. K druhému okruhu žalobních námitek týkajícímu se prokázání nákupu pneumatik (daňový doklad č. 21082) soud uvádí následující.

Shodu s prvopisem potvrzuje X. X.

55. Žalobce namítá porušení zásady legitimního očekávání a předvídatelnosti postupu daňového orgánu, pokud žalovaný v odvolacím řízení ve srovnání se zprávou o daňové kontrole posunul své závěry a na rozdíl od správce daně uznal, že k dodání pneumatik fakticky došlo, pouze nebyla prokázána osoba dodavatele.
56. Městský soud v Praze k tomu uvádí, že v daňovém řízení se neuplatní zásada koncentrace, nýbrž zásada apelace a jednotnosti řízení, a odvolací orgán tak může doplnit v podstatě jakékoliv důkazy, pokud to uzná za vhodné, a pokud tak učiní v zákonných mezích. Tyto zákonné meze pak určuje ust. § 115 daňového řádu (k výkladu § 115 daňového řádu srovnej rozsudek rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 24. 6. 2020, č.j. 1 Afs 438/2017-52). Odkazované ustanovení v odst. 2 ukládá odvolacímu orgánu v případě provádění dokazování povinnost seznámit odvolatele před vydáním rozhodnutí o odvolání se zjištěnými skutečnostmi a důkazy, a umožnit mu vyjádření či navržení dalších důkazů. Obdobně je odvolací orgán povinen postupovat i v případě, kdy dospěje k odlišnému právnímu názoru než správce daně prvního stupně, a tato změna by ovlivnila rozhodnutí v neprospěch odvolatele. Lze tedy uvést, že postup, k němuž žalovaný přistoupil, právní úprava umožňuje, přičemž ust. § 115 odst. 2 daňového řádu zajišťuje zachování stejného procesního postavení daňového subjektu, jakým disponoval v řízení předcházejícím rozhodnutí v prvním stupni.
57. Městský soud ověřil ve správním spisu, že žalovaný v zákonných mezích postupoval. Žalovaný řádně seznámil žalobce se skutečnostmi zjištěnými v rámci odvolacího řízení a se změnou právního názoru dle ust. § 115 odst. 2 daňového řádu, a to „Seznámením se zjištěnými skutečnostmi a výzvou k vyjádření se v rámci odvolacího řízení“ ze dne 27. 1. 2025, na což žalobce reagoval podáním doručeným dne 5. 3. 2025. V tomto ohledu tedy žalovaný dostal zákonnému postupu a zásadě neporušení legitimního očekávání daňového subjektu a předvídatelnosti rozhodnutí. Ostatně žalobce ani neuvádí, v čem se tvrzené porušení obou zásad projevilo a jak zasáhlo do jeho zásah do jeho práv. Námitka tedy není důvodná.
58. Žalobce namítá, že řádně prokázal fakticitu přijatého plnění.
59. Městský soud v Praze nejprve podotýká, že některé dílčí námitky jsou obdobného rázu, jako námitky uplatněné v prvním okruhu ohledně prokázání fakticity zprostředkovatelských služeb. Proto soud ohledně jejich vypořádání odkazuje na příslušné části odůvodnění tohoto rozsudku, jinak by jinými slovy opakoval totéž.
60. Soud stručně shrnuje, že ač žalobce předložil formálně bezvadné doklady, kterými byly zejména daňový doklad a potvrzení o hotovostní úhradě od Fiwerana, v případě nákupu pneumatik nemohl žalovaný ověřit faktickou spolupráci právě se společností Fiwerana, neboť tato nereagovala a jejího jednatele se nepodařilo vyslechnout, nadto v průběhu daňového řízení vyšly najevo i další indicie vzbuzující pochybnosti o oprávněnosti nárokovaného odpočtu DPH, jako absence provozovny Fiwerana, neprezentování se na internetu, neukládání účetních závěrek do Sbírký listin, evidence v seznamu nespolehlivých plátců, virtuální adresa sídla. Žalovaný též učinil zjištění o hotovostních výběrech z žalobcova účtu, které nepokryjí platby za předmětné plnění. Doplnující tvrzení žalobce, že o dodání pneumatik žalobce jednal s panem D. G., který se vykázal dokladem totožnosti, a že předmětné pneumatiky byly doručeny osobou ze společnosti Fiwerana, se nepodařilo prokázat vzhledem k výše popsané absenci reakce Fiwerana a nemožnosti výslechu svědka D. G. Skutečnost, že Fiwerana k předmětnému plnění podala kontrolní

hlášení a vykázala jej v daňovém přiznání, soud shodně s žalovaným nepovažuje za dostačující důkazy o faktické realizaci plnění, které by potvrzovaly, že předmětné pneumatiky žalobci dodala společnost Fiwerana, a to z důvodu porovnání této skutečnosti s veškerými vyvstalými pochybnostmi zejména ohledně společnosti Fiwerana. Městský soud tedy shrnuje, že ani po doplnění dokazování nebyla zřejmá skutečná osoba dodavatele zdanitelného plnění, tj. dodavatele sady pneumatik žalobci. Nebylo zřejmé, že touto osobou je právě Fiwerana, případně že takovou osobou je prokazatelně jiná osoba povinná k dani v postavení plátce k DPH. K tomu soud uvádí, že z obsahu správního spisu nevyplývá ani žádný jiný možný dodavatel předmětných pneumatik v postavení plátce DPH a žalobce ani žádného jiného dodavatele neoznačil. Lze uzavřít, že údaje o skutečném dodavateli nebyly žalovanému doloženy a jeho důvodné pochybnosti tak nebyly vyvráceny.

61. Žalobce namítá, že žalovaný měl na předmětné plnění aplikovat judikaturu ve věci Kemwater ProChemie, dle níž (zjednodušeně řečeno) k uznání nároku na odpočet je dostačující, je-li z okolností zřejmé, že dodavatel byl v postavení plátce DPH, přičemž dle žalobce předmět plnění i výše jeho ceny svědčí o tom, že jde zjevně o dodávku uskutečněnou ze strany podnikatelského subjektu podléhajícího DPH.
62. Městský soud v Praze k oběma účastníkům známému rozsudku Soudního dvora EU ze dne 9. 12. 2021, C-154/20, Kemwater ProChemie, doplňuje na něj navazující judikaturu rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu. Ten v rozsudku ze dne 23. 3. 2022 č.j. 1 Afs 334/2017-208 uzavřel, že *„Soudní dvůr EU tedy potvrdil to, že postavení dodavatele zboží nebo poskytovatele služeb jako osoby povinné k dani (v případě ČR plátce DPH) je jednou z hmotněprávních podmínek nároku na odpočet DPH. Nicméně připustil, že za určitých podmínek nemusí být tento dodavatel jednoznačně identifikován, pokud ze skutkových okolností s jistotou vyplývá, že postavení plátce DPH nutně měl. Důkazní břemeno o tom tíží osobu uplatňující nárok na odpočet DPH. Výjimkou je situace, že údaje potřebné k ověření, zda je hmotněprávní podmínka nároku na odpočet DPH naplněna, má k dispozici správce daně.“*
63. Z odkazovaných rozhodnutí Soudního dvora EU, resp. rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu vyplývá, že pro uznání nároku na odpočet DPH postačí, pokud ze skutkových okolností s jistotou vyplývá, že dodavatel (aniž by byl uveden na daňovém dokladu) nutně měl postavení plátce DPH. Důkazní břemeno v tomto ohledu tíží daňový subjekt, přičemž výjimkou je pouze situace, že takové okolnosti vyplývají z informací, které má správce daně k dispozici.
64. Městský soud v Praze v návaznosti na obsah spisového materiálu konstatuje, že ve správním spisu nenalezl žádnou indicii, která by ukazovala na to, že pneumatiky byly žalobci dodány jiným dodavatelem (či dodavateli) nutně v postavení plátce DPH. Tato okolnost není z ničeho ani náznakem patrná, natož, aby byla přesvědčivě prokázána, a žalobce ani nenabízí skutkovou verzi, která by na jiného dodavatele ukazovala a podpořila jeho názor o aplikaci judikatury ve věci Kemwater ProChemie. Za prvé, žalobce neoznačuje žádného jiného možného dodavatele. A za druhé, ani argumentace, že zjevně muselo jít o plátce DPH, není případná, neboť povinnost k plátcovství DPH se v rozhodné době vztahovala na subjekty s obratem za nejvýše 12 bezprostředně předcházejících po sobě jdoucích kalendářních měsících přesahujícím 1.000.000 Kč (ust. § 6 odst. 1 zákona o DPH), přičemž v dané věci lze vycházet pouze z jediné relevantní hodnoty plnění ve zdaňovacím období října 2021 ve výši 140.000 Kč bez DPH. Bez dalších doplňujících informací, které v posuzované věci ovšem absentují, nelze dovodit, zda dodavatel

Shodu s prvopisem potvrzuje X. X.

pneumatik v rozhodné době překročil zákonnou hranici obratu nutného pro registraci plátce dle ust. § 6 odst. 1 zákona o DPH.

65. Žalobní námitky vznesené v druhém okruhu tedy nejsou důvodné.
66. K třetímu okruhu žalobních námitek týkajícímu se prokázání nákupu respirátorů (daňový doklad č. 210010020) soud uvádí následující.
67. Žalobce namítá, že žalovaný měl v případě nesrovnalostí situaci řešit prizmatem daňového podvodu.
68. K vznesené námitce soud ve stejné míře obecnosti uvádí, že žalovaný žalobci nevyhověl z důvodu nenaplnění hmotněprávních podmínek pro přiznání nároku na odpočet DPH, kdy konkrétně žalobce neprokázal, že dodavatelem zboží byla právě jím deklarovaná společnost FRADER, jakožto jiná osoba povinná k dani. Tedy nikoli proto, že by měl být zapojen do podvodu na DPH. Případná neúčast na daňovém podvodu je až sekundární podmínkou pro přiznání nároku na odpočet daně, kdy platí, že je-li plnění zasaženo daňovým podvodem a osoba povinná k dani je účastníkem tohoto podvodu, respektive o tomto podvodu věděla či vědět mohla, nenáleží jí nárok na odpočet daně (viz například rozsudky Soudního dvora EU ze dne 6. 7. 2006, ve věci C-439/04 a C-440/04, Axel Kittel, nebo ze dne 12. 1. 2006, ve spojených věcech C-354/03, C-355/03 a C-484/03, Optigen Ltd a ostatní). Tomu zcela konvenuje závěr opakovaně vyslovený Nejvyšším správním soudem, že k posouzení existence daňového podvodu zpravidla dochází až tehdy, jsou-li splněny hmotněprávní podmínky pro nárok na odpočet daně (viz např. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 25. 9. 2014 č.j. 9 Afs 57/2013-37 či ze dne 24. 5. 2017 č.j. 5 Afs 144/2016-32). V žalobcově případě však zmíněná sekundární podmínka nebyla vůbec zkoumána, neboť v první řadě nebyly naplněny hmotněprávní předpoklady pro přiznání nároku na odpočet daně, což učinilo otázku daňového podvodu nerelevantní. Žalovaný proto nebyl povinen prokazovat, že žalobce uplatnil nárok na odpočet daně podvodně nebo zneužívajícím způsobem. Odepření nároku na odpočet DPH nelze ze strany žalovaného chápat jako „trest“ pro žalobce, neboť jde o pouhý důsledek skutečnosti, že žalobce neunesl své důkazní břemeno.
69. Žalobce namítá, že přijetí plnění (respirátorů) od společnosti FRADER náležitě prokázal.
70. Městský soud z obsahu správního spisu ověřil, že žalobce k prokázání přijetí plnění předložil daňový doklad č. 210010020 ze dne 30. 1. 2021 se splatností do 1. 4. 2021, několik příjmových pokladních dokladů o přijetí hotovostních plateb v rozmezí od 30. 1. 2021 do 5. 2. 2021 v částkách nepřevyšujících 270.000 Kč a dodací list. Z dodacího listu pro jeho přílišnou obecnost nelze zjistit kde a kým a v jakém balení byly respirátory předány. Podpisy na dokladech jsou zcela odlišné od podpisu jednatele společnosti FRADER J. L. Nebylo tedy prokazatelně doloženo, že plnění bylo dodáno deklarovaným dodavatelem FRADER, případně jinou osobou v postavení plátce DPH. Žalovaný dále shledal řadu rozporů ve výpovědích zainteresovaných osob, kdy například žalobce tvrdil, že jednal s J. L., ten toto tvrzení popřel, svědek T. M. nepotvrdil, že by mu ke sjednání předmětného obchodu byla udělena plná moc. Žalovaný správně poukázal na nedostatečnou vypovídací hodnotu svědecké výpovědi, neboť T. M. o chodu společnosti FRADER neměl detailnější povědomí. Pochybnosti žalovaného neodstranila ani výpověď jednatele FRADER J. L., ten totiž mimo jiné vypověděl, že za společnost nevystavoval daňové doklady ani neví, kdo je vystavoval, s žalobcem nikdy nejednal a jeho jednatele P. K. nezná, odkazoval na R. M, který však odmítl vypovídat z důvodu vedení trestního stíhání proti jeho osobě. Žalovaný

Shodu s prvopisem potvrzuje X. X.

vzal v úvahu, že společnost FRADER vykazala formálně uskutečnění plnění pro žalobce ve svém kontrolním hlášení a v daňovém přiznání, avšak tuto skutečnost vyhodnotil jako neprokazující, že žalobce předmětná plnění fakticky od společnosti FRADER přijal, a to při porovnání této skutečnosti s vyvstalými závažnými a důvodnými pochybnostmi zejména ohledně neurčitosti doložených dokladů, nesrovnalostí ve výpovědích dotčených osob, jakož i společnosti FRADER samotné. Soud souhlasí s žalovaným, že podání kontrolního hlášení nelze za dané situace považovat za jednoznačný důkaz toho, že plnění bylo společností FRADER fakticky poskytnuto, jak tvrdí žalobce, přičemž poukazuje též na doplňující zjištění žalovaného o uvedené společnosti (mimo jiné vykazání přijetí plnění od jediného dodavatele, který je nadto od poloviny roku 2021 nespolehlivým plátcem). Žalobci se ve správním řízení nepodařilo pochybnosti žalovaného odstranit, neboť z žádným z označených důkazů nevyplývá, že by dodavatelem sporných respirátorů byla právě společnost FRADER. A soud dodává, že z obsahu správního spisu nevyplývají ani žádné informace poukazující na případného jiného dodavatele (či jiné dodavatele) a žalobce ani žádného takového dodavatele v daňovém řízení (ani v řízení před soudem) neoznačil.

71. Žalobce namítá, že žalovaný při hodnocení důkazů kladl přílišný důraz na některé dílčí odpovědi svědků J. L. a T. M. nebo na vnitřní uspořádání či vedení účetnictví společnosti FRADER, naopak přehlédl skutečnosti svědčící ve prospěch žalobce jako zápis J. L. jakožto jednatele v obchodním rejstříku, existenci plné moci pro T. M. k zastupování FRADER, výpověď svědka T. M. ohledně činnosti společnosti FRADER, svědkovy činnosti pro ni, svědkovu znalost žalobce i jeho jednatele a okolností konkrétní dodávky předmětných respirátorů. Z nich měl žalovaný dovodit, že svědek při této dodávce jednal přímo s žalobcem.
72. K námitkám nesprávného hodnocení provedených důkazů městský soud konstatuje, že žalovaný zjištěné skutečnosti hodnotil jednotlivě i v souhrnu a řádně zdůvodnil, jak konkrétně jednotlivé důkazní prostředky hodnotil a proč z nich nevyplývá přijetí respirátorů od dodavatele FRADER. Podrobně a věcně správně zdůvodnil i to, z jakého důvodu je ten který navržený důkaz nezpůsobilý prokázat zjišťované skutečnosti. K tomu soud odkazuje na odůvodnění napadeného rozhodnutí (body 65 až 75), kde žalovaný do detailu objasňuje význam jednotlivých provedených důkazů. Městský soud se s odůvodněním žalovaného ztotožňuje a nemá, co by k němu dodal. Soud pouze shrnuje, že žalobcem v žalobě vyzdvihované skutečnosti jako je zápis J. L. jakožto jednatele v obchodním rejstříku, existence plné moci pro T. M. k zastupování FRADER, výpověď svědka T. M. ohledně činnosti společnosti FRADER, svědkovy činnosti pro ni, svědkova znalost žalobce i jeho jednatele a okolnosti konkrétní dodávky předmětných respirátorů, neprokazují uskutečnění zdanitelného plnění tak, jak žalobce tvrdí. V této souvislosti soud konstatuje, že negativní odpověď svědka J. L. na otázku, zda někdy jednal s žalobcem, v žádném případě nebyla jedinou a klíčovou odpovědí, na níž by žalovaný postavil své závěry. Žalovaný na žádný provedený důkaz nepohlížel izolovaně, ale pouze ve vzájemných souvislostech s ostatními důkazy a zjištěními. Žalovaný správně přihlédl mimo jiné k tomu, že svědek J. L. výslovně popřel, že by jednal za společnost FRADER, že by vystavoval a podepisoval daňové doklady a pokladní doklady, a správně usoudil, že zápis svědka jako jednatele v obchodním rejstříku byl čistě formální. Dále žalovaný mimo jiné přihlédl k výpovědi svědka T. M., který sice na jednu stranu potvrdil, že měl od FRADER udělenou plnou moc k zastupování a v obecné rovině potvrzoval dodání respirátorů žalobci od FRADER v lednu 2021, na druhou stranu ovšem současně vypověděl, že nemá informace o chodu společnosti, za FRADER fakticky nejednal, nejednal s žalobcem,

Shodu s prvopisem potvrzuje X. X.

nevystavoval ani nepodepisoval doklady, nevystavil daňový doklad č. 210010020, ve FRADER působil jen jako pracovní síla a hotovostní úhrady předával dvěma osobám ukrajinské národnosti, které však v rozhodné době ve společnosti FRADER nefigurovaly. Žalovaný správně vyhodnotil výpověď svědka T. M. jako nesouladnou s ostatními zjištěnými skutečnostmi a tudíž nepřesvědčivou (viz str. 17 zprávy o daňové kontrole).

73. Na základě obsahu výpovědí svědků a dalších listin založených ve správním spise a zjištění učiněných žalovaným lze přisvědčit žalovanému, že svědci J. L. a T. M. nepřinesli do řízení přesvědčivé informace a nerozptýlili důvodné pochybnosti žalovaného o dodání předmětných respirátorů žalobci dodavatelem FRADER. Městský soud v Praze konstatuje, že nikoli žalovaný, ale naopak žalobce hodnotí důkazy selektivně a bez vzájemné souvislosti a vyzdvihuje pouze ty skutečnosti, které svědčí pro jeho závěr, zatímco ty protichůdné pomíjí. Městský soud uzavírá, že zásada volného hodnocení důkazů mimo jiné znamená, že jednotlivým důkazům je přisuzována určitá hodnota závažnosti (důležitosti), hodnota zákonnosti a hodnota pravdivosti (věrohodnosti) (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 14. 6. 2007 č.j. 5 Afs 104/2006-73). Žalovaný v daňovém řízení postupoval zcela ve smyslu této zásady, tedy ve smyslu § 8 odst. 1 daňového řádu, resp. § 102 odst. 4 daňového řádu, kdy svůj postup a úvahy řádně odůvodnil, přičemž jeho postup a úvahy mají oporu v daňovém spisu.
74. Žalobce namítá, že žalovaný měl na věc aplikovat judikaturu ve věci Kemwater ProChemie; a pokud žalovaný v případě pneumatik od Fiwerana neaplikoval zmíněnou judikaturu z důvodu nedosahující hranice obratu pro vznik povinného plátcovství DPH, měl v případě plnění od FRADER uplatnit stejnou argumentaci a vzít v potaz, že v případě respirátorů tato hranice překročena byla.
75. Městský soud v Praze má za to, že okolnosti obou plnění vykazují skutkové odlišnosti, tudíž nelze postupovat tak, jak žalobce podsouvá, a zaměřit se pouze na výši obratu obou deklarovaných dodavatelů v rozhodném období. Zatímco v případě dodání jedné sady pneumatik nebyl zjištěn obrat v hodnotě převyšující zákonnou hranici pro vznik povinného plátcovství DPH, v případě dodání 200 tisíc kusů respirátorů žalovaný shledal, že takto vysoké množství zdravotnických pomůcek nemuselo být dodáno jediným dodavatelem. Proto žalovaný nemohl učinit jednoznačný závěr, že skuteční dodavatelé byli v postavení plátce DPH. Městský soud v Praze považuje úvahu žalovaného za logickou. V rozhodné době na vrcholu covidové pandemie šlo o hojně obchodované zboží, dodání více dodavateli tudíž nelze vyloučit. Soud dodává, že plnění od společnosti FRADER nebylo v řízení prokázáno, a z tvrzení žalobce ani z obsahu správního spisu neplyne žádná indicie o jiném dodavateli, který by byl v postavení plátce DPH. Soud považuje za nutné zdůraznit, že z judikatury Kemwater ProChemie, jakož i z navazující judikatury Nejvyššího správního soudu, jednoznačně vyplývá, že daňový subjekt musí postavení plátce prokázat s jistotou. Nepostačí tedy, jak namítá žalobce, že dodavatel s vysokou pravděpodobností měl status plátce DPH.
76. Žalobní námítky vznesené ve třetím okruhu tedy nejsou důvodné.
77. Společně ke všem třem okruhům žalobních námitek městský soud uvádí, že z napadeného rozhodnutí a ze spisového materiálu předloženého žalovaným vyplývá, že se žalovaný vypořádal s veškerými důkazy, a to zcela řádným způsobem. Všechny důkazy navržené žalobcem byly v řízení zohledněny a provedené důkazy byly řádně vyhodnoceny, stejně tak ostatní listinné důkazy získané v průběhu řízení a výpovědi svědků byly žalovaným

Shodu s prvopisem potvrzuje X. X.

vyhodnoceny. Hodnocení bylo učiněno jednotlivě i v souladu s ostatními důkazy. Žádný důkaz nebyl upřednostněn před jiným, žádný nebyl opomenut. Tvrzení žalobce o selekci důkazů nemá oporu ve správním spisu. Z obsahu správního spisu nevyplývá, že by žalovaný postupoval jakkoli nestandardně a že by jeho postup vykazoval snahu účelově upřednostnit důkazy v neprospěch žalobce, jak žalobce namítá. Dle zjištění městského soudu žalovaný postupoval v daňovém řízení zcela obvykle, v souladu s daňovým řádem a jeho zásadami, všechny zjištěné skutečnosti konstatoval věcně a neutrálně, v průběhu řízení žalobci řádně umožňoval vyvrátit zjištěné pochyby a objasnit skutkový stav. Z ničeho nevyplývá, že by žalovaný některé zjištěné okolnosti svévolně ze své úvahy vyloučil a přihlížel pouze k některým, které si sám zvolil. Městský soud k tomu odkazuje na odůvodnění napadeného rozhodnutí a shrnuje, že žalovaný postupoval v souladu s požadavkem správního zjištění a stanovení daně (ust. § 1 odst. 2 daňového řádu) a přihlédl ke všemu, co při správě daní vyšlo najevo (ust. § 8 odst. 1, část věty za středníkem daňového řádu). Městský soud neshledal důvodnou žalobcovu zcela obecnou a nekonkrétní námitku porušení základních zásad daňového řízení žalovaným. Bez specifikace, v čem konkrétně mělo porušení jednotlivých základních zásad daňového řízení spočívat, se blíže k vznesené námitce nelze vyjádřit. K tomu soud podotýká, že je pochopitelně povinen vypořádat jednotlivé žalobní body, aby nezatížil své rozhodnutí nepřezkoumatelností, není ale povinen na základě vágních odkazů žalobní body či podpůrné argumenty dohledávat ve správním spisu a za žalobce domýšlet, v čem konkrétně svůj nesouhlas (zde porušení základních zásad daňového řízení) spatřuje. Opačný postup by porušoval popsanou dispoziční zásadu a zasahoval by do rovného postavení účastníků řízení (§ 36 odst. 1 s. ř. s.).

Závěr a rozhodnutí o nákladech řízení

78. Městský soud v Praze tak uzavírá, že žalobce se svými námitkami neuspěl, v řízení o žalobě nevyšly najevo žádné vady, k nimž je nutno přihlížet z úřední povinnosti. Městský soud v Praze proto žalobu zamítl jako nedůvodnou podle § 78 odst. 7 s. ř. s.
79. Výrok o nákladech řízení je odůvodněn ustanovením § 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.

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,

Shodu s prvopisem potvrzuje X. X.

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 dne 13. listopadu 2025

JUDr. Ladislav Hejtmánek v. r.
předseda senátu