



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

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

žalobkyně: **Adetec Holding s.r.o.**
sídlem Opletalova 1015/55, 110 00 Praha 1
zastoupená advokátem JUDr. Jakubem Hlínou, LL.M.,
sídlem Havlíčkova 1680/13, 110 00 Praha

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

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 5. 9. 2025, č. j. 24383/25/5300-22444-707622,
takto:

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

Odůvodnění:

Vymezení věci

1. Soud se v tomto rozsudku zabývá otázkou, zda orgány finanční správy po právu odepřely nárok žalobkyně na odpočet daně z přidané hodnoty (dále „DPH“ či „daň“) pro nesplnění podmínek pro jeho přiznání. Orgány finanční správy konkrétně dospěly k závěru, že žalobkyně neprokázala oprávněnost nároku na odpočet daně dle § 72 a § 73 zákona č. 235/2004 Sb. o dani z přidané hodnoty („zákon o DPH“).

Shodu s prvopisem potvrzuje X. Y.

2. Žalobkyně má za to, že dostatečně prokázala přijetí plnění od deklarovaných plátců DPH. Soud se s jejím názorem neztotožnil. Žalobkyně svá tvrzení o nároku na odpočet DPH opírala zejména o daňové a účetní doklady. Finanční úřad pro hlavní město Prahu vyjádřil dvěma výzvami k prokázání skutečností konkrétní relevantní pochybnosti o skutečném přijetí plnění od deklarovaných dodavatelů. Tyto pochybnosti se žalobkyni nepodařilo rozptýlit.
3. Předmětem sporu jsou následující nároky na odpočet daně z přijatých zdanitelných plnění za leden 2021:
 - Nárok na odpočet daně dle daňových dokladů č. 210010002 (základ daně 390 000 Kč, DPH 81 900 Kč) a č. 210010008 (základ daně 1 570 000 Kč, DPH 329 700 Kč) vystavený společností FRADER s. r. o. (dále jen „dodavatel Frader“), jejichž předmětem bylo dodání respirátorů FFP2 v celkovém počtu 250 000 kusů.
 - Nárok na odpočet daně dle daňových dokladů č. 210100007 (základ daně 704 000 Kč, DPH 147 840 Kč), č. 210100008 (základ daně 100 000 Kč, DPH 21 000 Kč), č. 2101000016 (základ daně 525 000 Kč, DPH 110 250 Kč) a č. 2101000018 (základ daně 118 800 Kč, DPH 24 948 Kč) vystavený společností TOP CARS IMPORT, s. r. o. (dále jen „dodavatel Top Cars Import“), jejichž předmětem bylo dodání respirátorů FFP2, dětských roušek, respirátorů FFP3 a 54 kusů zimních pneumatik PNEU 215/75/R162.
 - Nárok na odpočet daně dle daňového dokladu č. 210100011 (základ daně 480 000 Kč, DPH 100 800 Kč) vystavený společností UNCIA, s. r. o. (dále jen „dodavatel Uncia“), jehož předmětem plnění byl nákup automobilu LAND ROVER, VIN: SALLMAM748A289480.
4. Soud předesílá, že o obdobné žalobě téže žalobkyně za jiné zdaňovací období již rozhodoval. Její žalobu rozsudkem ze dne 13. 11. 2025, č. j. 6 Af 11/2025- 58, zamítl. V nyní projednávané věci soud na závěry šestého senátu navazuje.

Průběh daňového řízení

5. Oznámením ze dne 25. 11. 2021, č. j. 88878887/21/2005-61564-111589, zahájil Finanční úřad pro hlavní město Prahu (dále „správce daně“) u žalobkyně daňovou kontrolu za zdaňovací období leden 2021, a to v rozsahu přijatých zdanitelných plnění a uplatnění nároku na odpočet daně. Správce daně vyzval žalobkyni, aby předložila záznamní evidenci za kontrolované zdaňovací období, faktury přijaté a platby k těmto fakturám, uzavřené smlouvy, objednávky a přepravní a další doklady.
6. Žalobkyně dne 8. 12. 2021 zaslala správci daně faktury a pokladní doklady k plněním od dodavatelů Frader, Top Cars Import a Uncia. Doložila též seznam dokladů pro přiznání k DPH.
7. Dne 10. 3. 2022 vydal správce daně výzvu k prokázání skutečností, č. j. 1832131/22/2005-61564-111589 (dále jen „první výzva k prokázání skutečností“). Vyzval žalobkyni, aby sdělila, jakým způsobem došlo k navázání spolupráce s dodavateli Frader, Uncia a Top Cars Import a jakým způsobem tato spolupráce ve zdaňovacím období probíhala. Dále žalobkyni vyzval, aby uvedla, kdo zboží objednal včetně přesné identifikace osoby a kdo za zboží hotově zaplatil, komu byla platba předána a kde, dále kdo kam a jakým způsobem zajistil dopravu zboží a na jaké adrese se zboží nacházelo. Správce daně též žalobkyni vyzval, aby

Shodu s prvopisem potvrzuje X. Y.

doložila důkazní prostředky, které dosud nebyly předloženy – tedy obchodní smlouvy, objednávky, faktury na přepravní doklady a další doklady týkající se přepravy zboží. Též po žalobkyni požadoval, aby sdělila, jakým způsobem řídí svá podnikatelská rizika ve vztahu k obchodním partnerům. Konkrétní pochybnosti popsal správce daně též vždy ve vztahu k jednotlivým fakturám.

8. Správce daně v první výzvě k prokázání skutečností rovněž vyjádřil pochybnosti ohledně činnosti jednotlivých dodavatelů. Upozorňoval na to, že jednotliví dodavatelé neměli internetové stránky, měli statut nespolehlivých plátců, případně měli pouze virtuální sídlo, kde sídlily stovky dalších ekonomických subjektů. Někteří dodavatelé rovněž nekládali žádné listiny do obchodního rejstříku.
9. Na první výzvu k prokázání skutečností zareagoval právní zástupce žalobkyně dne 7. 4. 2022. Uvedl, že žalobkyně je přesvědčena, že již doložené důkazy prokazují splnění všech podmínek nároku na odpočet DPH. Pochybnosti vyjádřené správcem daně v první výzvě k prokázání skutečností považuje za zcela nedůvodné. Doložené daňové doklady obsahovaly všechny požadované náležitosti, byly doplněny o dodací listy a pokladní doklady. Dodavatel Frader nadto správci daně zaslal tytéž podklady jako daňový subjekt. Podle žalobkyně se správci daně nepodařilo vyjádřit pochybnosti podle § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu, které by vyhovovaly judikатурním požadavkům a kterými by mohlo dojít k přenosu důkazního břemena zpět na daňový subjekt.
10. Správce daně následně vyslechl svědky.
11. Dne 11. 1. 2023 vyslechl svědka J. L., který v rozhodné době vykonával funkci jednatele dodavatele Frader. Svědek uvedl, že z titulu jednatele společnosti ve společnosti nevykonával vůbec nic, neví, v jakém oboru společnost působí, jaké má zaměstnance a ani kolik jich má. Svědek rovněž nezodpověděl, zda má společnost nějaké sklady, kanceláře, případně zda má uzavřené nějaké nájemní smlouvy na tyto prostory. Nevěděl, kdo vede účetnictví a jednatele žalobkyně P. K. svědek neznal. Neznal ani společnost Adetec Holding (žalobkyni) se kterou nikdy nejednal. Svědek též uvedl, že byl na pozici jednatele někým zapsán, panu R. M. podepisoval *nějaké papíry ale nevěděl přesně o co se jedná*. Svědek též uvedl, že o tom nic neví a že *vše dělal pan T. M.*
12. Dne 17. 5. 2023 po opakovaném předvolání vyslechl správce daně svědka T. M. Svědek uvedl, že zastupoval jednatele společnosti Frader na základě plné moci. Jméno osoby, která mu udělila plnou moc si nepamatuje. Svědek *zajišťoval různé kšefty*. Uvedl, že se *staral více méně o všechno*. Svědek uvedl, že společnost Frader byla *někde v Karlíně*. Dále uvedl *Já tam byl spíše jako poskok*. Jednatele žalobkyně pana P. K. svědek T. M. znal, znal i žalobkyni. Doklad pro žalobkyni však nevystavil, pouze je *možná viděl*. Na dotaz, zda může obchodní spolupráci mezi žalobkyní a dodavatelem Frader doložit obchodními smlouvami, objednávkami nebo dalšími dokumenty uvedl *Nemůžu. Nevím*. Spolupráce mezi žalobkyní a dodavatelem Frader podle svědka probíhala *Asi všema způsoby*. Svědek též uvedl, že v lednu 2021 dodala společnost Frader žalobkyni zdravotnické pomůcky – respirátory, masky a nějaké náhradní díly pro kamiony. Zboží bylo uskladněno ve skladech v Praze, konkrétní adresu svědek nesdělil, pouze uvedl, že by sklady mohl správci daně ukázat.
13. Správce daně následně opakovaně předvolal další svědky, občany Bulharské republiky, kteří byli spojeni s dalšími dvěma dodavateli – Uncia a Top Cars Import. Tito svědci se však opakovaně bez omluvy nedostavili a se správcem daně nekomunikovali. Správce daně se

Shodu s prvopisem potvrzuje X. Y.

rovněž pokusil realizovat jejich výslech skrze mezinárodní spolupráci. Ani tak se svědky vyslechnout nepodařilo.

14. Dne 27. 5. 2024 vydal správce daně druhou výzvu k prokázání skutečností č. j. 4602234/24/2005-61564-111589 (dále jen „druhá výzva k prokázání skutečností“). Správce daně mimo jiné shrnul, že všichni dodavatelé mají společnou řadu nestandardních znaků, které zpochybňují, že byla deklarovaná plnění uskutečněna. Správce daně konkrétně poukázal na to, že daňový subjekt ve svých vyjádřeních neuvedl žádné informace ohledně navázání obchodní spolupráce, kontaktů a místa plnění. Jednatelé dodavatelů Top Cars Import a Uncia jsou cizí státní příslušníci bez nahlášeného pobytu v České republice. Pomocí mezinárodní spolupráce bylo zjištěno, že nejsou vedeni ani v registru obyvatel dotazované země. Dodavatelé též nejsou v místě svého sídla k zastížení, nezdržují se na uvedených adresách a nevykonávají z nich ekonomickou činnost. Dodavatelé se také neprezentují jako obchodníci s daným zbožím a nedisponují webovými stránkami, ze kterých by byla patrná nabídka veřejnosti. Žádný z dodavatelů nevykázal pořízení zboží ze zemí EU ani dovoz ze třetích zemí, ačkoli se jednalo o zboží, kterého bylo na celoevropském trhu v uvedeném období nedostatek. Žádný z dodavatelů nemá registrované u správy sociálního zabezpečení zaměstnance. Kromě uvedených souhrnných charakteristik vyjádřil správce daně konkrétní pochybnosti též k jednotlivým plněním.
15. Žalobkyně na druhou výzvu k prokázání skutečností zareagovala dne 3. 7. 2024. Mimo jiné uvedla, že již samotné daňové doklady, příjmové doklady, dodací listy a kontrolní hlášení zcela dostatečně dokládají, že rozporovaná plnění byla dodána právě ze strany deklarovaných dodavatelů. Pochybnosti správce daně žalobkyně považovala za nesprávné, nedůvodné, nepodložené a spekulativní.
16. Dne 19. 8. 2024 vydal správce daně sdělení o dosavadním výsledku kontrolního zjištění, č. j. 6576776/24/2005-61564-111589. Žalobkyně se k tomuto sdělení vyjádřila dne 12. 9. 2024.
17. Dne 15. 10. 2024 vydal správce daně zprávu o daňové kontrole, č. j. 76601196/24/2005-61564-111589. Výsledkem daňové kontroly bylo snížení odpočtu na dani z přidané hodnoty za zdaňovací období leden 2021 o částku 816 438 Kč. Správce daně ve zprávě o daňové kontrole uvedl, že mu vznikly pochybnosti, zda žalobkyně přijala plnění dle předložených dokladů od dodavatele uvedeného na daňových dokladech či jiné osoby v postavení plátce DPH. Sdělením vážných a důvodných pochybností ve výzvě k prokázání skutečností bylo přeneseno důkazní břemeno na žalobkyni a bylo pouze na ní, jakými důkazními prostředky pochybnosti odstraní a prokáže, že jí uplatněný nárok na odpočet byl oprávněný. Správce daně uzavřel, že žalobkyně nedostála své důkazní povinnosti a neprokázala splnění podmínek pro vznik nároku na odpočet daně z přidané hodnoty.
18. Dne 25. 10. 2024 vydal správce daně dodatečný platební výměr č. j. 778192/24/2001-52521-111547. Proti tomuto výměru se žalobkyně odvolala.
19. V rámci daňového řízení u žalovaného za zdaňovací období měsíce října roku 2021 (tedy za jiné zdaňovací období, než je řešené v projednávané věci) provedl žalovaný dne 8. 11. 2024 svědeckou výpověď pana R. M. Ten se odvolal na své právo nevypovídat podle § 96 daňového řádu z důvodu, že je proti němu vedeno trestní stíhání, kde je obviněn i P. K., tedy jednatel žalobkyně.

Shodu s prvopisem potvrzuje X. Y.

20. Dne 4. 9. 2025 žalovaný napadeným rozhodnutím č. j. 24383/25/5300-22444-707622 odvolání žalobkyně zamítl.

Žaloba

Plnění od dodavatele Frader

21. Žalobkyně předně namítá, že dostatečně prokázala, že přijala plnění spočívající v dodání celkem 250 000 ks respirátorů FFP2 od společnosti Frader. K tomuto plnění žalobkyně doložila bezvadný daňový doklad, dodací listy a pokladní doklady. Dodavatel Frader zároveň předmětné plnění vykázal ve svém daňovém přiznání a kontrolním hlášení za dané zdaňovací období. Poskytnutí deklarovaného plnění a jeho fyzické dodání současně v rámci svědecké výpovědi potvrdil i svědek T. M., který disponoval plnou mocí k jednání za společnost Frader. Sama žalobkyně uváděla, že při fyzické realizaci dodávek jednal za společnost Frader právě pan T. M.
22. Žalovaný podle žalobkyně přehlíží vykázaní uskutečněných plnění v daňových evidencích dodavatele Frader. Dodavatel Frader se k daným plněním přihlásil a následně spolupracoval i se správcem daně, kterému poskytl shodné podklady týkající se řešených plnění jaké poskytla i sama žalobkyně.
23. Žalovaný rovněž své závěry staví na výsleších svědků J. L. a T. M. Tendenčně se však zaměřuje na okolnosti v neprospěch žalobkyně a okolnosti svědčící ve prospěch žalobkyně naopak přehlíží. Pan T. M. v rámci svého výsledku uvedl, že zastupoval jednatele společnosti Frader na základě plné moci, že v rámci zastupování společnosti za ni jednal, pokud jde o dodávání zboží a platby za něj. Dále uvedl, že společnost Frader působila v oboru nákupu a prodeje zdravotnických potřeb, že žalobkyni zná, a že pro ni obstarala společnost Frader dodání zdravotnických pomůcek, které byly dovezeny do Líbeznice a bylo za ně zapláceno v hotovosti.
24. Pokud docházelo na úrovni dodavatele Frader k nesrovnalostem, nemělo to vliv na unesení důkazního břemene žalobkyně v této fázi řízení. Žalovaný měl nastalou situaci šetřit prizmatem daňového podvodu.
25. Žalobkyně má za to, že dostatečně prokázala přijetí respirátorů již od dodavatele Frader. Nárok na odpočet však nelze odmítnout i s ohledem na judikaturu Kemwater ProChemie (judikaturu SDEU a na ni navazující judikaturu NSS). I kdyby totiž nebyla bezpečně prokázána totožnost konkrétního dodavatele, je z okolností věci zřejmé, že dodavatel řešených zdravotnických pomůcek byl v postavení plátce DPH. V případě plnění od dodavatele Frader byla hranice obratu pro vznik povinného plátcovství překročena, a to takřka dvojnásobně. Žalovaný překročení dané hranice prakticky nebere v potaz a svou pozornost zaměřuje na potenciální a hypotetickou dělitelnost plnění mezi mnoho dodavatelů neplátců. Z postupu žalovaného je zřejmé, že je veden především zájmem o to, aby za každou cenu vyhledal důvody, proč žalobkyni doměřit daň a jak se vyhnout aplikaci judikatury ve věci Kemwater ProChemie.
26. Podle žalobkyně je nepravděpodobné, a nelogické, že by stovky tisíc respirátorů žalobkyně opatrovala od drobných podnikatelů nebo dokonce od osob nepodnikajících. Jeví se naopak jako pravděpodobnější, že dané konkrétní zdravotní pomůcky pořizovala od obchodníka, který byl plátcem DPH.

Shodu s prvopisem potvrzuje X. Y.

Plnění od dodavatele Top Cars Import

27. Žalobkyně dále namítá, že dostatečně prokázala, že přijala plnění spočívající v dodání celkem 145 000 ks respirátorů a roušek a 54 kusů zimních pneumatik od dodavatele Top Cars Import.
28. Žalobkyně uvádí, že orgánům finanční správy doložila daňové doklady, dodací listy, příjmové pokladní doklady a stvrzenky, a že již tyto důkazní prostředky zcela dostatečně dokládají, že rozporovaná plnění byla dodána právě ze strany deklarovaného dodavatele.
29. Pochybnosti žalovaného ohledně dodavatele Top Cars Import je dle žalobkyně nutné vyhodnotit jako nedůvodné již s ohledem na charakter ekonomické činnosti daného dodavatele (alespoň té realizované vůči žalobkyni), která nevyžaduje ani rozsáhlé kancelářské či provozní prostory (neboť ji s ohledem na pokročilost moderních technologií lze provádět takřka odkudkoliv), ani zaměstnanecký aparát (neboť veškeré záležitosti může vyřizovat a zajišťovat i jediná osoba, případně si tato může zajistit další pracovní síly pomocí outsourcingu), ani skladové prostory (s ohledem na možnost prodeje zboží bezprostředně po jeho koupi).
30. Uvedené skutečnosti jsou v podnikatelské praxi zcela běžné a v žádném ohledu podezřelé, neboť podnikatel uzpůsobuje podobu a nástroje svého podnikání charakteru své podnikatelské činnosti. Ve vztahu k žalobkyni je zcela nerozhodné, zda deklarovaný dodavatel má či nemá internetové stránky, stejně jako zda disponuje či nedisponuje provozovny či skladovacími prostory, když jedinou podstatnou okolností je to, že žalobkyni byla dodána předmětná zdanitelná plnění.
31. Pokud jde o žalovaným uváděnou pochybnost spočívající v tom, že deklarovaný dodavatel Top Cars Import údajně neplní řádně své povinnosti ve vztahu ke zveřejňování účetních závěrek, je třeba k tomu uvést, že tato skutečnost nevypovídá o faktické realizaci podnikatelské činnosti daného dodavatele, když se jedná o skutečnost toliko administrativní povahy. Rovněž daná skutečnost není v tuzemském podnikatelském prostředí nijak neobvyklou, a pokud by měla zakládat důvod pochybností o faktickém výkonu podnikání, pak by touto optikou muselo být jako na podezřelé nahlíženo na většinu tuzemských obchodních společností.
32. Stejně jako v případě společnosti Frader pak žalobkyně namítá, že se jeví jako nelogické a přinejmenším značně nepravděpodobné, že by si 145 tisíc kusů zdravotnických pomůcek opatřila tak, že by obcházela stovky, ne-li tisíce drobných podnikatelů nebo dokonce osob nepodnikajících a skupovala u nich zbytky jejich nevyužitých ochranných pomůcek. Oproti tomu se naopak jeví jako daleko pravděpodobnější, že dané konkrétní zdravotní pomůcky pořizovala od obchodníka coby plátce DPH.

Plnění od dodavatele UNCIA

33. Žalobkyně dále namítá, že od dodavatele Uncia přijala plnění spočívající v dodání automobilu Land Rover. Předložila přitom orgánům finanční správy bezvadný daňový doklad a pokladní doklady stvrzující hotovostní proplacení sjednané ceny.
34. Žalovaný se dle žalobkyně podobně jako v případě dodavatele Top Cars Import věnuje vnitřním poměrům dodavatele Uncia. Skutečnost, že dodavatel Uncia neplní řádně své povinnosti ve vztahu ke zveřejňování účetních závěrek ničeho nevypovídá o faktické realizaci podnikatelské činnosti daného dodavatele, když se jedná o skutečnost toliko administrativní povahy. Stejně tak je ve vztahu k dodání plnění žalobkyni zcela nerozhodné,

Shodu s prvopisem potvrzuje X. Y.

na jaké adrese sídlí dodavatel, zda tento disponuje zaměstnaneckým aparátem, či zda se více než půl roku po dodání plnění žalobkyni stal nespolehlivým plátcem. Stejně tak skutečnost, že dodavatel UNCIA nevykázal v měsíci lednu 2021 (ani 3 měsíce zpětně) žádný dovoz ze třetí země, ani nevykázal porízení zboží z jiného členského státu EU, nemůže mít žádný vliv na dodání plnění žalobkyni.

35. Žalobkyně má za to, že předložila orgánům finanční správy takové důkazní prostředky, z nichž jednoznačně vyplývá, že předmětné plnění bylo žalobkyni dodáno právě deklarovaným dodavatelem Uncia.

Vyjádření žalovaného

36. Žalovaný ve svém vyjádření navrhl žalobu zamítnout.

Plnění od dodavatele Frader

37. Žalovaný nerozporuje, že žalobkyně k prokázání plnění od společnosti Frader v množství 250 000 kusů respirátorů předložila formální daňové doklady, pokladní doklady a dodací listy, které však nespécifikují, kde a kým byly respirátory předány a v jakém balení. K prokázání nároku na odpočet je nutné prokázat, že k plnění skutečně došlo, je také třeba prokazatelně doložit, že plnění bylo dodáno deklarovaným dodavatelem, popřípadě jinou osobou v postavení plátce DPH.
38. Žalobkyně se v žalobě dovolává svědeckých výpovědí, které dle ní potvrdily dodání respirátorů žalobkyni deklarovaným dodavatelem. Výpověď svědka T. M. však nemá podle žalovaného valnou vypovídací hodnotu, neboť tento svědek o chodu společnosti Frader neměl detailnější povědomí. Svědek si nepamatoval, kdo mu udělil plnou moc a v jakém období. Svědek rovněž uvedl, že sice dodavatel Frader žalobkyni respirátory, masky a náhradní díly dodal, zároveň však uvedl, že on s žalobkyní nikdy nejednal. Úhrady za zboží probíhaly v hotovosti. Svědek uvedl, že nepodepisoval žádné smlouvy a nevěděl, zda má společnost Frader nějaké zaměstnance a kdo má přístup do datové schránky. Pan T. M. rovněž charakterizoval svou roli ve společnosti Frader jako *poskoka*.
39. Pochybnosti o dodání zboží vzbuzuje rovněž výpověď J. L., který byl v rozhodné době zapsaným jednatelem dodavatele Frader. Daňové doklady jménem společnosti Frader nevystavoval a ani neví, kdo by je vystavoval. Svědek uvedl, že s žalobkyní nikdy nejednal a ani nezná jednatele žalobkyně pana P. K. Do pozice jednatele ho zřejmě zapsal pan R. M., kterému podepsal *nějaké papíry*, ale nevěděl přesně o jaké papíry se jednalo. Pan R. M. pak svědčit odmítl z důvodu trestního stíhání vedeného proti němu.
40. Skutečnost, že dodavatel Frader plnění uplatnil v daňovém přiznání a kontrolním hlášení neprokazuje přijetí plnění od deklarovaného dodavatele.
41. K vnitřnímu uspořádání dodavatele Frader pak žalovaný uvádí, že tyto skutečnosti nebyly primárním důvodem pro odepření nároku na odpočet daně. Jednalo se toliko o indicie vzbuzující pochybnosti o oprávněnosti nároku odpočtu DPH a takto byly v daňovém řízení hodnoceny.
42. K námitce, že plnění bylo přijato od jiného dodavatele v postavení DPH, pak žalovaný uvádí, že výjimkou z povinnosti daňového subjektu prokazovat status plátcovství svého dodavatele je situace, kdy je ze všech okolností případu jisté, že skutečný dodavatel postavení plátce DPH nutně měl, a to v okamžiku uskutečnění předmětného plnění. Žalovaný nerozporuje tvrzení žalobkyně, že objem dodaných respirátorů je velký. Existuje však

Shodu s prvopisem potvrzuje X. Y.

nespočet v úvahu přicházejících dodavatelů, kteří mohli žalobkyni dodat respirátory v menším objemu. Úvaha o možné dělitelnosti plnění je na místě a nejedná se o nepřipustné spekulace.

Plnění od dodavatele Top Cars Import

43. Žalovaný ve svém vyjádření uvedl, že za účelem ověření obchodní spolupráce žalobce a dodavatele Top Cars Import byla této společnosti dne 30. 12. 2021 doručena Výzva k poskytnutí informací č. j. 9370123/21/2005-61564-111589, na níž tato společnost nikterak nereagovala. Žalobkyně v rámci daňové kontroly uvedla, že v případě obchodní spolupráce s touto společností jednala s panem I. S. (jednatelem dodavatele Top Cars Import v rozhodném období) a s P. M. (jednatelem této společnosti v době od 18. 12. 2018 do 19. 9. 2019).
44. Místo pobytu pana I. S. nebylo v České republice známo. Nepodařilo se ho vyslechnout ani skrze žádost bulharskému správci daně o provedení výslechu. Stran osoby pana I. S. bylo zjištěno pouze to, že tento v rozhodné době byl statutárním orgánem vícero společností, přičemž některé byly již v okamžiku poskytnutí předmětného plnění v likvidaci, přičemž ostatní byly evidovány jako nespolehliví plátcí či nespolehlivé osoby. Pan P. M., který vykonával funkci jednatele před poskytnutím deklarovaného plnění, dne 17. 1. 2020 zemřel. Ani jeho výslech tedy nemohl být proveden.
45. K podnikatelskému zázemí pak žalovaný uvádí, že bylo zjištěno, že deklarovaný dodavatel sídlí na tzv. virtuální adrese, nemá žádnou provozovnu, neprezentuje se na žádných webových stránkách a v roce 2021 neměl žádné zaměstnance. Žalovaný souhlasí s žalobcem v tom směru, že není povinností obchodujících společností propagovat svou činnost veřejně na internetových stránkách, nicméně tato skutečnost ve spojení zejména s tím, že i přes velký objem zboží, které tato společnost měla dle formálních dokladů poskytnout jen žalobkyni (145 000 respirátorů a roušek a 54 zimních pneumatik), tato v době poskytnutých plnění neměla k dispozici žádné prostory, kde by zboží mohla skladovat, zavdává důvodné pochybnosti stran poskytnutí plnění žalobkyni právě tímto deklarovaným dodavatelem. Tyto pochybnosti jsou dále již jen prohloubeny skutečností, že společnost Top Cars Import nereagovala na zaslanou výzvu k poskytnutí informací, aktuální adresa pobytu jednatele této společnosti je nedohledatelná, tato společnost neplnila své povinnosti ve vztahu ke zveřejňování účetních závěrek, bezprostředně po dodání zdanitelného plnění se stala nespolehlivým plátcem a následně byla zrušena bez likvidace. Uvedené skutečnosti tedy ve svém souhrnu zpochybňují tvrzení žalobce o dodání zboží společností Top Cars Import.
46. K námitce, že je nelogické a značně nepravděpodobné, aby žalobkyně přijala deklarované plnění od osoby, která není v postavení plátce DPH, pak žalovaný uvádí, že není vyloučeno, že dodání zboží mohlo být poskytnuto více dodavateli, tj. nelze u nich vyloučit dělitelnost. V tomto případě potom nelze předjímat, zda tito byli v postavení plátce DPH, či nikoliv. Žalovaný tedy vzal při posouzení oprávněnosti nároku na odpočet daně související s dodáním výše uvedeného zboží potaz všechna zjištěná fakta, aniž by jakkoliv účelově obcházel rozhodnutí Kemwater ProChemie, jak v žalobě tvrdí žalobkyně.

Plnění od dodavatele Uncia

47. Žalovaný uvádí, že není sporu o tom, že žalobkyně v rámci daňového řízení stran prokázání oprávněnosti nároku na odpočet daně ve vztahu k dodání osobního automobilu Land Rover předložila daňový doklad a pokladní doklad. Za účelem ověření dodání tohoto konkrétního

Shodu s prvopisem potvrzuje X. Y.

vozidla správce daně dne 21. 12. 2021 (doručeno fikcí) zaslal dodavateli Uncia výzvu k poskytnutí informací č. j. 9370181/21/2005-61564-111589, přičemž na tuto výzvu dodavatel Uncia nereagoval.

48. Jediným jednatelem dodavatele Uncia byl v rozhodném okamžiku (i v současnosti) pan B. D. Správce daně na základě žádosti o mezinárodní výměnu informací č. j. 5834402/22/2005-62562-108350 ze dne 28. 6. 2022 požadoval po bulharském správci daně provedení výslechu pana B. D. Z odpovědi bulharského správce daně však vyplynulo, že pan B. D. není v bulharské evidenci osob evidován. Pobyt pana B. D. nebyl zjištěn ani výzvou správce daně, adresovanou Ředitelství služby cizinecké policie, neboť ani tomuto není místo pobytu pana B. D. známo.
49. Stran dodavatele Uncia bylo dále zjištěno, že rovněž tato společnost sídlí na virtuální adrese, neeviduje žádné zaměstnance, od 12. 8. 2021 byla nespolehlivým plátcem a následně nespolehlivou osobou. Společnost Uncia nezakládá od roku 2019 do Sbírky listin účetní závěrky a nemá ani webové stránky.
50. Za účelem zjištění informací o předmětném vozidle správce daně vyzval Magistrát hlavního města Prahy k poskytnutí potřebných informací. Z reakce Magistrátu hlavního města Prahy, zaevidované dne 28. 2. 2022 pod č. j. 1627206/22, vyplynulo, že vlastníkem předmětného vozidla byla od 11. 2. 2021 žalobkyně, přičemž k vozidlu bylo předloženo osvědčení o registraci vozidla na německou společnost FS Fahrzeug-service GmbH & Co. KG. Správce daně tedy zaslal německému správci daně žádost o mezinárodní výměnu informací, přičemž z odpovědi německého správce daně vyplynulo, že tato společnost zajišťuje krátkodobé registrace dovezených vozidel pro své zákazníky, přičemž osvědčení o registraci vozidla bylo uděleno pro společnost VDC Export V.B., se sídlem v Nizozemsku. Na základě další žádosti o mezinárodní výměnu informací potom bylo nizozemským správcem daně sděleno, že vozidlo bylo prodáno na export do České republiky. Dle přiložené faktury č. 103136 ze dne 25. 1. 2021 dále vyplynulo, že předmětné vozidlo bylo fakturováno panu P. K. (jednatelem žalobkyně), jakožto fyzické osobě.
51. K předloženému pokladnímu dokladu ohledně hotovostního proplacení sjednané ceny žalovaný konstatoval, že nemůže prokázat reálné protiplnění poskytnuté konkrétním subjektem. Přesvědčivým důkazním prostředkem se doklad o úhradě může stát v situaci, kdy celý průběh deklarované transakce je prokázán přesvědčivými důkazními prostředky, o kterých není pochyb, tj. které vykazují dostatečnou a věrohodnou auditní stopu šetřeného plnění. Tak tomu však v řešeném případě nebylo.

Posouzení žaloby soudem

52. Soud ověřil, že žaloba byla podána včas, osobou k tomu oprávněnou, po vyčerpání řádných opravných prostředků a splňuje všechny formální požadavky na ni kladené. Soud vycházel při přezkumu napadeného rozhodnutí ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době jeho vydání (§ 75 odst. 1 zákona č. 150/2002 Sb. soudní řád správní, dále jen „s. ř. s.“). Napadené rozhodnutí přezkoumal v mezích uplatněných žalobních bodů, kterými je vázán (§ 75 odst. 2 s. ř. s.). Neshledal přitom vady, ke kterým by měl povinnost přihlédnout z moci úřední.
53. Žaloba není důvodná.

Shodu s prvopisem potvrzuje X. Y.

Obecná východiska posuzování nároku na odpočet DPH a důkazního břemene v daňovém řízení

54. K věci samé soud nejprve shrnuje základní východiska pro posuzování nároku na odpočet DPH a rozložení důkazního břemene v daňovém řízení.
55. Podle ustálené judikatury NSS i Soudního dvora EU týkající se vzniku a uplatňování nároku na odpočet DPH je nutné nejprve ověřit, zda vůbec tento nárok vznikl (viz např. rozsudky NSS ze dne 1. 2. 2021, č. j. 5 Afs 388/2019-31, odst. 21, nebo ze dne 25. 9. 2014, č. j. 9 Afs 57/2013-37, odst. 52, a judikaturu Soudního dvora EU tam citovanou).
56. Soudní dvůr EU v řadě svých rozhodnutí vymezuje podmínky pro přiznání nároku na odpočet DPH, které dělí na podmínky formální a podmínky hmotněprávní (věcné). Tyto podmínky v sobě zahrnují to, že plnění uplatňované k odůvodnění nároku na odpočet bylo uskutečněno tak, jak vyplývá z příslušné faktury, a dále to, že příslušná faktura obsahuje veškeré údaje požadované směrnicí o DPH (viz např. rozsudek Soudního dvora EU ze dne 21. 6. 2012 ve spojených věcech C-80/11 a C-142/11, *Mahagében a Dávid*, a další judikaturu citovanou v usnesení NSS ze dne 23. 8. 2018, č. j. 1 Afs 334/2017-35, odst. 30 a násl.).
57. Hmotněprávní podmínky jsou stanoveny v čl. 168 písm. a) směrnice o DPH následovně: a) daňový subjekt uplatňující nárok na odpočet musí být osobou povinnou k dani; b) použil zboží nebo služby, s jejichž pořízením je spojován nárok na odpočet, pro účely zdanitelných plnění na výstupu; c) daň je splatná nebo je odvedena za služby nebo zboží, které byly nebo budou dodány; d) plnění bylo na vstupu poskytnuto jinou osobou povinnou k dani. Pro uplatnění nároku na odpočet je třeba podle čl. 178 písm. a) směrnice o DPH předložit fakturu, jejíž obsah je definován v čl. 226 téže směrnice (formální podmínka).
58. V českém právu pak uvedeným podmínkám odpovídají § 72 a § 73 zákona o DPH. Z § 72 odst. 1 věty první zákona o DPH plyne, že plátce daně má nárok na odpočet daně, pokud přijatá zdanitelná plnění použije pro uskutečnění své ekonomické činnosti, a z § 73 odst. 1 zákona o DPH plyne, že pro uplatnění nároku na odpočet daně je plátce povinen mít daňový doklad.
59. Uvedené formální podmínky pro přiznání nároku na odpočet je nutno vykládat v souladu s judikaturou tak, že *„prokazování nároku na odpočet daně je sice prvotně záležitostí dokladovou, současně je však třeba respektovat soulad skutečného stavu se stavem formálně právním. Proto ani doklady se všemi požadovanými náležitostmi nemusí být podkladem pro uznání nároku na odpočet, není-li zároveň prokázáno, že k uskutečnění zdanitelného plnění fakticky došlo, resp. došlo tak, jak je v dokladech deklarováno“* (rozsudek NSS ze dne 27. 1. 2012, č. j. 8 Afs 44/2011-103; shodně též rozsudek NSS ze dne 4. 2. 2021, č. j. 7 Afs 224/2020-31, odst. 13).
60. Nesplní-li daňový subjekt zákonné podmínky pro přiznání odpočtu podle § 72 a § 73 zákona o DPH, nárok na odpočet daně mu vůbec nevznikne (viz např. rozsudek NSS č. j. 5 Afs 388/2019-31, odst. 20).
61. Povinnost tvrzení i břemeno důkazní ohledně skutečností rozhodných pro aplikaci § 72 a § 73 zákona o DPH, tedy i ohledně použití přijatých zdanitelných plnění v rámci svých ekonomických činností, nese dle § 92 odst. 3 daňového řádu daňový subjekt. Naopak správce daně v souladu s § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu prokazuje v daňovém řízení mj. skutečnosti vyvracející věrohodnost, průkaznost, správnost či úplnost povinných

evidencí, účetních záznamů, jakož i jiných záznamů, listin a dalších důkazních prostředků uplatněných daňovým subjektem.

62. Otázkou rozložení důkazního břemene mezi daňovým subjektem a správcem daně se soudy již opakovaně zabývaly (viz např. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 15. 2. 2021, č. j. 1 Afs 73/2019-71, odst. 47–51, ze dne 13. 6. 2019, č. j. 7 Afs 138/2018-52, odst. 13, nebo ze dne 15. 5. 2014, č. j. 8 Afs 67/2013-49, odst. 49, viz také např. nálezy Ústavního soudu ze dne 1. 9. 2010, sp. zn. IV. ÚS 591/08, odst. 15). Z § 92 daňového řádu i citované judikatury plyne, že je to daňový subjekt, kdo nese břemeno tvrzení ve vztahu ke své daňové povinnosti i břemeno důkazní ve vztahu k těmto svým tvrzením. Jinými slovy, daňový subjekt nese prvotní důkazní břemeno, přičemž tuto svou povinnost splní předložením takových podkladů, které mohou dostatečným způsobem prokázat jeho tvrzení (zpravidla se bude jednat o účetnictví a jiné povinné záznamy).
63. Přestože daňový subjekt předloží formálně bezvadné účetní doklady, správci daně mohou vzniknout pochybnosti o věrohodnosti, průkaznosti, správnosti či úplnosti účetnictví nebo jiné evidence. Správce daně je v takovém případě povinen prokázat existenci skutečností zakládajících vážné a důvodné pochybnosti o souladu předložených záznamů se skutečností v duchu § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu. Není však povinen postavit najisto, že předložené údaje jsou v účetnictví či jiné evidenci daňového subjektu zaznamenány v rozporu se skutečností.
64. Pokud správce daně důvodně zpochybní předložené účetní nebo daňové doklady, tedy unese důkazní břemeno ve smyslu § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu, je pak na daňovém subjektu, aby pochybnosti správce daně vyvrátil a prokázal pravdivost svých tvrzení dalšími důkazy, popř. svá tvrzení korigoval.
65. Daňové řízení tedy není založeno na zásadě vyšetřovací, ale na prioritní povinnosti daňového subjektu dokazovat vše, co sám tvrdí (viz např. rozsudek NSS ze dne 9. 2. 2005, č. j. 1 Afs 54/2004-125). Je na daňovém subjektu, aby postupoval aktivně a důkazy navrhoval a předkládal. Správce daně je povinen vycházet daňovému subjektu vstříc a dát mu prostor k uplatnění důkazních návrhů. Navrženými důkazy se pak správce daně musí zabývat a vyhodnotit je v rámci svého rozhodování v souladu s § 8 odst. 1 daňového řádu.
66. V projednávané věci žalobkyně nejprve doložila řadu účetních dokladů, stvrzenek a dodacích listů. Splnila tedy své prvotní důkazní břemeno, což správce daně nijak nezpochybňoval. Správci daně však vznikly pochybnosti o tom, zda žalobkyně přijala plnění od deklarovaných dodavatelů nebo jiných dodavatelů v postavení plátců DPH. Zjistil totiž, že deklarovaní dodavatelé vykazují řadu nestandardních znaků (sídlí na virtuálních adresách, nemají žádné zaměstnance, neprovozují internetové stránky, jednatelé nejsou k zastížení nebo o činnosti dodavatelů nic nevěděli apod.).
67. Tyto pochybnosti správce daně vyjádřil ve dvou výzvách k prokázání skutečností. Správce daně s ohledem na tyto pochybnosti požadoval, aby žalobkyně přijetí plnění od deklarovaných dodavatelů dále prokazovala. Došlo tedy k přenesení důkazního břemene podle § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu. Správce daně konkrétně po žalobkyni požadoval, aby doložila například obchodní smlouvy, aby objasnila způsob navázání spolupráce s deklarovanými dodavateli, případně předložila další důkazy. To však žalobkyně neučinila. Na obě výzvy k prokázání skutečností reagovala žalobkyně opětovným odkazem na již doložené účetní doklady a argumentací, že pochybnosti správce daně jsou neopodstatněné.

Shodu s prvopisem potvrzuje X. Y.

Obdobnou argumentaci uplatňuje i v nyní podané žalobě. Jejími námitkami se soud zabývá dále vždy ve vztahu k jednotlivým deklarovaným dodavatelům.

Plnění od dodavatele Frader

68. Žalobkyně předně namítá, že dostatečně doložila, že přijala plnění od dodavatele Frader. K tomuto plnění žalobkyně doložila orgánům finanční správy bezvadný daňový doklad, dodací listy a pokladní doklady stvrzující hotovostní proplacení sjednané ceny.
69. Žalovaný v napadeném rozhodnutí konstatoval, že žalobkyně unesla své primární důkazní břemeno podle § 92 odst. 3 daňového řádu. Zjistil však, že existují vážné a důvodné pochyby o tom, zda žalobkyně deklarovaná zdanitelná plnění, která jí měla poskytnout společnost Frader přijala od deklarovaného dodavatele či od jiné osoby nebo osob povinných k dani v postavení plátce k DPH.
70. Jak již městský soud shrnul výše, přestože žalobkyně předloží formálně bezvadné účetní doklady, správci daně mohou vzniknout pochybnosti o věrohodnosti, průkaznosti, správnosti či úplnosti účetnictví nebo jiné evidence. Správce daně je v takovém případě povinen prokázat existenci skutečností zakládajících vážné a důvodné pochybnosti o souladu předložených záznamů se skutečností. Není však povinen postavit najisto, že předložené údaje jsou v účetnictví či jiné evidenci daňového subjektu zaznamenány v rozporu se skutečností.
71. Soud konstatuje, že vážné a důvodné pochybnosti správce daně popsal ve dvou výzvách k prokázání skutečností. Konkrétní pochybnosti pak znovu shrnul žalovaný v napadeném rozhodnutí na str. 8. Žalovaný konkrétně uvedl následující:

[32] Správce daně zjistil, 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. Tvrzení odvolatele o spolupráci s dodavatelem FRADER bylo popřeno jednatelem společnosti FRADER panem J. L. (dále viz bod [41]). Pochybnosti stran plnění přijatých od společnosti FRADER vyplynuly rovněž ze svědecké výpovědi T. M. (viz bod [42]) jež měl mít dle pana J. L. plnou moc k zastupování společnosti FRADER. Byť T. M. sdělil, že společnost FRADER dodala odvolateli respirátory, tak neznal dodavatele respirátorů, a nevěděl, kde bylo zboží uskladněno, nad to uvedl, že žádné doklady nevystavoval ani nepodepisoval. Odvolatel se však nezmínil o žádné plné moci, na jejímž základě by za pana J. L. měl jednat s T. M., naopak odvolatel uvedl, že za společnost FRADER jednal s panem J. L., který tuto skutečnost popřel.
72. Za takové situace bylo na daňovém subjektu, tedy na žalobkyni, aby pochybnosti správce daně vyvrátila a prokázala pravdivost svých tvrzení dalšími důkazy, popř. svá tvrzení korigovala. Žalovaný však uzavřel, že žalobkyně nepředložila takové důkazní prostředky, které by odstranily pochybnosti o tom, zda přijala šetřená plnění od dodavatele Frader. Správce daně přitom žalobkyni ve dvou výše uvedených výzvách k prokázání skutečností jednoznačně poučil o tom, jakými způsoby může svou spolupráci s dodavatelem Frader blíže upřesnit. To však žalobkyně neučinila a nadále svůj nárok na odpočet opírala o účetní doklady.
73. Žalobkyně má za to, že úvahy žalovaného jsou nesprávné. Namítá, že správce daně nesprávně hodnotil svědecké výpovědi, dále podle žalobkyně přehlížel skutečnost, že plnění vykázal i dodavatel Frader ve svém daňovém přiznání. Podle žalobkyně je rovněž vysoce nepravděpodobné, že by plnění přijala od osoby, která nebyla v postavení plátce DPH.

Shodu s prvopisem potvrzuje X. Y.

74. Žalobkyně konkrétně předně namítá, že žalovaný nesprávně hodnotil svědecké výpovědi. Má za to, že při hodnocení výsledků postupoval žalovaný tendenčně – zaměřil se pouze na okolnosti, které považuje za nestandardní a naopak okolnosti, které svědčí žalobkyni ku prospěchu, přehlížel. Pan T. M. během svého výsledku uvedl, že zastupoval jednatele dodavatele Frader na základě plné moci a že za něj jednal, pokud jde o dodávání zboží a platby za něj. Uvedl rovněž, že společnost Frader působila mimo jiné v oboru nákupu a prodeje zdravotnických potřeb a potřeb na auta. Konstatoval také, že společnost Adetec (žalobkyni) zná a že zná jejího jednatele P. K. a že této společnosti v lednu v roku 2021 obstaral dodání zdravotnických pomůcek, které byly dovezeny do Líbeznic.
75. Správce daně nejprve vyslechl zapsaného jednatele dodavatele Frader J. L. Žalovaný k tomu v napadeném rozhodnutí uvedl následující:

[41] Za účelem prověření obchodní spolupráce odvolatele se společností FRADER provedl správce daně výslech pana J. L. (viz protokol č. j. 102243/23/2005-61561-111373, dále jen „pan J. L.“). Svědek o společnosti FRADER, v níž měl vykonávat činnost jednatele, nic nevěděl. Pro tuto společnost nevykonával žádnou práci, neměl povědomí o její obchodní činnosti, nevěděl, kdo vedl účetnictví, kdo vedl pokladnu. Nevěděl ani, kdo vystavoval doklady. Doklady, objednávky ani smlouvy nevystavoval, neznal osobu pana P. K., žádné zboží nepředával. Svědek sdělil, že nikdy s nikým ze společnosti Adetec Holding s.r.o. nejednal. V závěru výsledku uvedl svědek jméno pana T. M. a rovněž správci daně sdělil, že o předvolání k výslechu ho uvědomil pan R. M. Svědek vypověděl: „údajně jsem podepsal plnou moc panu R. M. ke zřízení datové schránky“. Poté na základě dotazu odvolatele, zda byl na pozici jednatele odvolatele někým zapsán, odpověděl „ano“, podepsal panu R. M. nějaké papíry, ale nevěděl přesně, o co se jedná, asi před 6 lety půjčil panu R. M. občanský průkaz a dostavil se k úřednímu ověření podpisu, ale nevěděl, o jaké papíry se jednalo. Dále na dotaz odvolatele, zda mluvil s panem R. M., kdo to má být, proč s ním mluvil a kdo komu volal, odpověděl, že volal panu R. M., proč musí zase jít na „finančák“. Pan R. M. mu předložil dokumenty, odpověděl mu, že o tom nic neví, a že vše dělal pan T. M. Svědek předložil správci daně kopii občanského průkazu pana T. M., kterou mu poskytl pan R. M., který mu současně předal informace, že to všechno dělal pan T. M. Pan J. L. tedy nepotvrdil, že za společnost FRADER jednal, vystavoval a podepisoval daňové doklady a pokladní doklady.

76. Dále správce daně vyslechl i svědka T. M., který měl dle žalobkyně potvrdit dodání respirátorů žalobkyni. Pan T. M. sice uvedl, že žalobkyni byly v lednu 2021 dodány respirátory, avšak nevěděl, kde byly tyto respirátory nakoupeny, s žalobkyní nejednal, nevystavoval ani nepodepisoval doklady, a to i přes skutečnost, že měla být panu T. M. udělena plná moc k zastupování společnosti Frader. Konkrétně žalovaný v napadeném rozhodnutí uvedl následující:

[42] Na základě skutečností vypluvších ze svědecké výpovědi pana J. L. provedl správce daně výslech pana T. M. (viz protokol č. j. 4865880/23/2005-61561-111373). Pan T. M. sice potvrdil, že mu byla udělena plná moc k zastupování společnosti FRADER, ale nepamatoval si, kdo mu ji udělil. Pro společnost FRADER zajišťoval dopravu, sklady, lidi na práce, byl spíše „jako poskok“. Dle svědka vystavoval doklady nějaký Ukrajinec, ale jméno neznal (pozn. odvolacího orgánu: svědek na konci výsledku uvedl, že Ukrajinec se jmenoval Ruslan). Svědek rovněž sdělil, že zná pana P. K. a odvolatele, ale daňový doklad č. 210010020 nevystavil. Společnost FRADER nakupovala a prodávala dle svědka vše možné, roušky, zdravotnické potřeby, potřeby na auta, stavební práce. Pan T. M. dále sdělil, že v lednu 2021 dodala společnost FRADER odvolateli respirátory, masky, náhradní díly, ale s odvolatelem nikdy nejednal a neví, od koho společnost FRADER toto zboží nakoupila. Úhrady za zboží proběhly

v hotovosti, „protože mi to bylo řečeno paní S. B. nebo tím Ukrajincem“. Pan T. M. spolupracoval i s panem J. L. Svědek nepodepisoval žádné smlouvy a nevěděl, zda měla společnost FRADER nějaké zaměstnance, ani kdo měl přístup do datové schránky. Pan T. M. dostal za činnosti ve společnosti FRADER vyplacenou odměnu ve výši 20 000 Kč až 50 000 Kč.

[43] Pan T. M. sice dle odvolacího orgánu potvrdil, že odvolateli byly v lednu 2021 dodány respirátory, avšak nevěděl, kde byly tyto respirátory nakoupeny, s odvolatelem nejednal, nevystavoval ani nepodepisoval doklady, a to i přes skutečnost, že byla panu T. M. udělena plná moc k zastupování společnosti FRADER. Pochybnosti vzbuzuje rovněž skutečnost, že hotovostní úhrady předával pan T. M. paní S. B., resp. platby za předmětná plnění proběhly v hotovosti na pokyn paní S. B., která však v době realizace předmětného plnění ve společnosti FRADER nefigurovala (pozn. odvolacího orgánu: paní S. B. je jednatelkou společnosti FRADER až od 18.04.2022). Dle odvolacího orgánu lze předpokládat, že pokud byl pan T. M. zplnomocněn k jednání za společnost FRADER, měl by mít detailní informace o chodu společnosti FRADER, nicméně pan T. M. svoji roli charakterizoval spíše „jako poskoka“, nikoliv jako člověka, který zastupuje společnost FRADER. Nad to je nutné uvést, že pan T. M. sdělil, že spolupracoval s panem J. L., který však uvedl, že pro společnost FRADER nic nevykonával a o panu T. M. pouze uvedl, že mu bylo panem R. M. sděleno, že všechno dělal pan T. M. (viz bod [42]).

77. Žalovaný se rovněž pokusil vyslechnout pana R. M., kterého zmínil svědek J. L. Pan R. M. však odmítl vypovídat s ohledem na trestní stíhání, které je proti němu vedeno.
78. Žalovaný tedy uzavřel, že dodání respirátorů nebylo potvrzeno jednatelem společnosti panem J. L. ani panem R. M., který odmítl vypovídat s ohledem na trestní stíhání. Dodání respirátorů potvrdil pouze pan T. M., který však nevěděl, kde byly respirátory nakoupeny, s žalobkyní nejednal, dokumenty nevystavoval a ani nepodepisoval a svou roli ve společnosti Frader charakterizoval jako *poskoka*. Netušil, zda má společnost nějaké zaměstnance nebo kdo má přístup do její datové schránky. Nadto sdělil, že spolupracoval s panem J. L., který však sdělil, že pro společnost Frader nic nevykonával.
79. Soud proto konstatuje, že závěr žalovaného, že uvedené svědecké výpovědi nerozptýlily pochybnosti správce daně, je zcela opodstatněný. Soud nesouhlasí s tvrzením žalobkyně, že žalovaný hodnotil svědecké výpovědi selektivně. Z napadeného rozhodnutí je patrné, že žalovaný vzal v úvahu i části výpovědi pana T. M., které žalobkyně považuje za příznivé. Tyto části však hodnotil v souvislosti s dalšími zjištěními, zejména s výpovědí pana J. L., nejasnou rolí pana T. M. ve společnosti Frader, neznalostí původu zboží apod.
80. Žalobkyně dále namítá, že žalovaný přehlíží skutečnost, že dodavatel Frader předmětná plnění vykázala ve svém daňovém přiznání a kontrolním hlášení.
81. Soud konstatuje, že tuto skutečnost žalovaný nijak nepřehlíží. Žalovaný k tomu uvedl v napadeném rozhodnutí následující:

[48] Správcem daně bylo rovněž ověřeno, že společnost FRADER vykázala předmětné plnění v kontrolním hlášení za zdaňovací období měsíce ledna roku 2021. Skutečnost, že společnost FRADER vykázala formálně uskutečnění plnění pro odvolatele ve svém kontrolním hlášení, nemůže dle odvolacího orgánu s ohledem na pochybnosti odvolacího orgánu stran přijetí plnění od deklarovaného dodavatele FRADER bez dalšího prokázat.

82. Tuto úvahu soud považuje za dostatečnou a srozumitelnou. Samotné vykázání plnění v kontrolním hlášení nijak neprokazuje, že společnost Frader respirátory skutečně dodala.

Shodu s prvopisem potvrzuje X. Y.

83. Žalobkyně také namítá, že pokud docházelo na úrovni dodavatele Frader k nesrovnalostem, nemělo to vliv na unesení důkazního břemene žalobkyně v této fázi řízení. Žalovaný měl nastalou situaci šetřit prizmatem daňového podvodu.
84. Žalovaný k tomu uvedl, že až v případě, že je postaveno najisto, že daňový subjekt naplnil podmínky § 72 a § 73 zákona o dani z přidané hodnoty, je možné se zabývat možnou účastí daňového subjektu na podvodu na DPH (viz např. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 25. 9. 2014, č. j. 9 Afs 57/2013-37; ze dne 12. 2. 2015, č. j. 9 Afs 152/2013-49; ze dne 21. 5. 2015, č. j. 9 Afs 181/2014-34; ze dne 23. 11. 2015, č. j. 6 Afs 180/2015-17; ze dne 24. 5. 2017, č. j. 5 Afs 144/2016-32; a ze dne 21. 12. 2016, č. j. 6 Afs 252/2016-35). Hierarchie důvodů pro nepřiznání nároku na odpočet daně je zcela jasně dána (v případě neunesení důkazního břemene stran formálních a hmotněprávních podmínek nárok na odpočet daně vůbec nevzniká, jejich splněním nárok na odpočet daně vzniká, nicméně z důvodů účasti na podvodu na DPH může být nepřiznán). V řešeném případě nebylo podle žalovaného možné zkoumat existenci podvodu na DPH, když žalobkyně neprokázala naplnění hmotněprávních podmínek pro vznik nároku na odpočet DPH. A contrario, žalovaný nebyl povinen prokazovat, že žalobkyně uplatnila nárok na odpočet daně podvodně nebo zneužívajícím způsobem. Odepření nároku nelze podle žalovaného chápat jako určitý „trest“, nýbrž pouze jako zákonný důsledek toho, že žalobkyně neunesla důkazní břemeno, které ji tížilo.
85. Soud se s touto argumentací ztotožňuje. Zároveň doplňuje, že nesrovnalosti na straně dodavatele Frader vedly k tomu, že žalobkyně měla blíže prokázat skutečné přijetí respirátorů. Nebyly tedy bezprostředním důvodem neuznání nároku na odpočet, ale důvodem přenesení důkazního břemene.
86. Konečně žalobkyně namítá, že i kdyby nebyla prokázána totožnost konkrétního dodavatele, je z okolností věci zřejmé, že dodavatel řešených pomůcek byl v postavení plátce DPH. Žalobkyně má za to, že je nelogické a *přínejmenším značně nepravděpodobné*, že by stovky tisíc respirátorů opatrovala od drobných podnikatelů nebo dokonce od osob nepodnikajících.
87. Žalovaný konstatoval, že v případě dodání 250 000 kusů respirátorů 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.
88. Rozšířený senát Nejvyššího správního soudu v rozsudku ze dne 23. 3. 2022 č. j. 1 Afs 334/2017-208 ve vztahu k rozsudku Soudního dvora EU ze dne 9. 12. 2021, C-154/20, Kemwater ProChemie, uvedl, 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.
89. 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. K takové situaci však v nyní projednávané věci nedošlo.

90. Sama žalobkyně uvádí, že *se jeví jako nelogické a přinejmenším značně nepravděpodobné*, že by respirátory opatřovala od subjektů, které nejsou v postavení plátců DPH. Ani žalobkyně tedy neuvádí, že by ze skutkových okolností s jistotou vyplývalo, že skutečný dodavatel měl nutně postavení plátce DPH. Žádného jiného dodavatele žalobkyně neoznačila. Soud se ztotožnil s žalovaným, že respirátory mohly být dodány několika dodavateli, kteří nemuseli být plátcí DPH.
91. Námitky žalobkyně ve vztahu plnění od dodavatele Frader nejsou důvodné.

Plnění od dodavatele Top Cars Import

92. Žalobkyně namítá, že orgánům finanční správy doložila daňové doklady, dodací listy, příjmové pokladní doklady a stvrzenky a že již tyto důkazní prostředky zcela dostatečně dokládají, že rozporovaná plnění byla dodána právě ze strany deklarovaného dodavatele. Pochybnosti žalovaného je podle žalobkyně nutné vyhodnotit jako nedůvodné již s ohledem na charakter ekonomické činnosti daného dodavatele – rozsáhlé skladové prostory nebo zaměstnanecký aparát nejsou třeba. Uvedené skutečnosti jsou v podnikatelské praxi zcela běžné a v žádném ohledu podezřelé, neboť podnikatel uzpůsobuje podobu a nástroje svého podnikání charakteru své podnikatelské činnosti. Žalobkyni se též jeví jako nelogické a přinejmenším značně nepravděpodobné, že by si 145 000 kusů zdravotnických pomůcek opatřila tak, že by obcházela stovky, ne-li tisíce drobných podnikatelů nebo dokonce osob nepodnikajících a skupovala u nich zbytky jejich nevyužitých ochranných pomůcek.
93. Městský soud opakuje, že žalovaným uvedené pochybnosti nebyly důvodem neuznání nároku na odpočet. Byly toliko důvodem přenesení důkazního břemene na žalobkyni. Nepostačovalo, aby žalobkyně prokazovala nárok na odpočet účetními doklady (daňové doklady, dodací listy apod.). Měla prostor doložit další konkrétní podklady, které specifikoval správce daně ve dvou výše uvedených výzvách k prokázání skutečností. Žalobkyně byla vyzvána k tomu, aby doložila například obchodní smlouvy a objednávky, případně též faktury na přepravní doklady a další doklady týkající se přepravy zboží. To však žalobkyně neučinila a opětovně odkázala na původně doložené účetní doklady.
94. Námitka ohledně nedůvodnosti vyjádřených pochybností s ohledem na druh činnosti dodavatele Top Cars Import byla již obsažena v odvolání. Žalovaný k ní uvedl následující:

[78] Odvolací orgán uvádí, že zjištění ohledně dodavatelů odvolatele, resp. nemožnost identifikace osoby, jež vystavila daňový doklad a pokladní doklad přispěla k pochybnostem správce daně, resp. odvolacího orgánu ohledně přijetí předmětných plnění v souladu s předloženými daňovými doklady. Všechny skutečnosti týkající se dodavatelů odvolatele samy o sobě, ale zejména ve svém komplexu, utvářejí obraz toho, jak společnost FRADER a Top cars a její spolupráce s odvolatelem reálně fungovala. Nicméně tato zjištění nebyla odvolateli kladena k tíži a nebyla důvodem pro odepření nároku na odpočet daně z daných plnění. Tímto důvodem bylo neunesení důkazního břemene odvolatelem při vyslovených pochybnostech správce daně, resp. odvolacího orgánu dle ust. § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu. Odvolací orgán stran této námitky odkazuje na rozsudek Krajského soudu v Praze ze dne 17.04.2024, č. j. 43 Af 19/2022-56, který k námitce žalobkyně, že správce daně přičítá žalobkyni k tíži skutečnosti mimo sféru jejího vlivu, uvedl, že: „*Nelze přisvědčit obecné výtce, že si správci daně počínali nezákonně z důvodu, že žalobkyni kladli k tíži skutečnosti, které nemohla ovlivnit (jak deklarované dodavatelky plnily zákonné oblašovací povinnosti či zda měly dostatek zaměstnanců). Soud v tom nic nezákonného nespatřuje. Je čistě na správci daně, jakými skutečnostmi „nabourá“ věrohodnost předložených dokladů v souladu s § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu. Daňový řád (ani*

žádný jiný zákon) nezakazuje, aby se jednalo o skutečnosti, na které žalobkyně nemá žádný vliv (nehledě na to, že žalobkyně minimálně plně ovlivňuje to, s kým vstoupí do obchodního vztahu).“

95. S těmito závěry se soud ztotožňuje. Soud doplňuje, že skutečnosti týkající se jednotlivých dodavatelů uvedené ve druhé výzvě k prokázání skutečností jednoznačně vyvolávají pochybnosti, zda žalobkyně plnění obdržela od deklarovaných dodavatelů a jsou způsobilé přenést důkazní břemeno na žalobkyni.
96. Šlo zejména o následující okolnosti: Jednatelé dodavatelů Top Cars Import a Uncia jsou cizí státní příslušníci bez nahlášeného pobytu v České republice. Pomocí mezinárodní spolupráce bylo zjištěno, že nejsou vedeny ani v registru obyvatel dotazované země. Dodavatelé též nejsou v místě svého sídla k zastížení, nezdržují se na uvedených adresách a nevykonávají z nich ekonomickou činnost. Dodavatelé se také neprezentují jako obchodníci s daným zbožím a nedisponují webovými stránkami, ze kterých by byla patrná nabídka veřejnosti. Žádný z dodavatelů nevykázal pořízení zboží ze zemí EU ani dovoz ze třetích zemí, ačkoli se jednalo o zboží, kterého bylo na celoevropském trhu v uvedeném období nedostatek. Žádný z dodavatelů nemá u správy sociálního zabezpečení registrované žádné zaměstnance.
97. K námitce žalobkyně, že se jeví jako nelogické nebo jako nepravděpodobné, aby 145 000 zdravotnických pomůcek přijala žalobkyně od subjektu, který není v postavení plátce DPH, pak soud odkazuje na výše uvedené odůvodnění k totožné námitce uplatněné u dodavatele Frader. Dodání zboží více dodavateli nelze s ohledem na dělitelnost plnění vyloučit.
98. Námitky žalobkyně ve vztahu plnění od dodavatele Top Cars Import nejsou důvodné.

Plnění od dodavatele Uncia

99. Žalobkyně dále namítá, že od dodavatele Uncia přijala plnění spočívající v dodání automobilu Land Rover. Předložila přitom orgánům finanční správy bezvadný daňový doklad a pokladní doklady stvrzující hotovostní proplacení sjednané ceny. Žalobkyně obdobně jako u dodavatele Top Cars Import namítá, že vnitřní poměry dodavatele jsou nerozhodné.
100. Původem automobilu Land Rover a okolnostmi deklarovaného plnění se žalovaný podrobně zabýval v napadeném rozhodnutí:

[66] Z odpovědi na výzvu k poskytnutí informací zaslanou Magistrátu hlavního města Prahy vyplynulo (viz č. j. 1627206/22), že vlastníkem předmětného automobilu byl od 11.02.2021 odvolatel a k automobilu bylo předloženo osvědčení o registraci vozidla na německou společnost FS Fahrzeug-service GmbH & Co. KG ze dne 29.01.2021.

[67] Na základě výše uvedeného (viz bod [66]) zaslal správce daně německému správci daně žádost o mezinárodní výměnu informací za účelem ověření skutečného pořizovatele předmětného vozidla (viz č. j. 5966175/255/2005-62562-108350 ze dne 04.07.2022). Z odpovědi německého správce daně vyplynulo (viz č. j. 7803011/22 ze dne 30.09.2022), že společnost FS Fahrzeug-service GmbH & Co. KG zajišťuje krátkodobé registrace dovezených vozidel pro své zákazníky (v rámci registrace se společnost FS Fahrzeug-service GmbH & Co. KG nestává vlastníkem vozidla). Předmětné vozidlo bylo zaregistrováno 28.01.2021 společností FS Fahrzeug-service GmbH & Co. KG formou jednodenní registrace za účelem vystavení německých dokladů k vozidlu. Osvědčení o registraci bylo uděleno pro společnost Č. j.: 24383/25/5300-22444-707622 strana 15 (celkem 21) VDC Export V.B., De Overmaat 42, 6831 AJ Arnhem, Nizozemsko. Německé registrační dokumenty byly zaslány klientovi do Nizozemska.

Shodu s prvopisem potvrzuje X. Y.

[68] Za účelem zjištění skutečného pořizovatele předmětného vozidla zaslal správce daně rovněž žádosti o mezinárodní výměnu informací do Nizozemska (viz č. j. 1830613/23/200-61561-108350 ze dne 02.05.2023 a č. j. 7757361/23/2005-61561-108350 ze dne 04.10.2023). Nizozemským správcem daně bylo v rámci odpovědi na výše zmíněné výzvy sděleno (viz č. j. 7489256/23 ze dne 14.09.2023 a č. j. 4452143/24 ze dne 17.05.2024), že vozidlo LAND ROVER bylo prodáno na export do České republiky klientem VDS Export B.V. společností Auto Corsten v Mariahoutu. Společnost VDS Export B.V. požádala jménem společnosti Auto Corsten o německou registraci, aby získala zpět daň z nákupu. Z přiložené faktury č. 103136 ze dne 25.01.2021 na částku 7 250 EUR, jež byla součástí odpovědi na žádost o mezinárodní výměnu informací dále vyplynulo, že vozidlo LAND ROVER bylo fakturováno fyzické osobě P. K., X.

[...]

[70] Odvolací orgán shrnuje, že na základě výše uvedeného (viz bod [63] až [68]) vyvstaly vážné a důvodné pochybnosti ve smyslu ust. § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu, o tom, zda předmětné plnění odvolateli skutečně poskytl dodavatel Uncia, které však odvolatel neodstranil. Ze spisového materiálu, resp. zjištění správce daně plyne, že dodavatelem nebyla ani jiná osoba povinná k dani v postavení plátce DPH, ale pravděpodobně fyzická osoba P. K., neboť jak již bylo uvedeno výše (viz bod [68]) předmětné plnění bylo fakturováno dne 25.01.2021 společností VDS Export B.V. fyzické osobě P. K. a dne 29.01.2021 bylo následně fakturováno odvolateli (viz daňový doklad č. 210100011).

[71] Odvolací orgán se tedy shoduje s postupem správce daně, který daňovou kontrolu uzavřel se závěrem, že odvolatel neprokázal, že přijal zboží dle daňového dokladu č. 210100011 od deklarovaného dodavatele Uncia, ale pořizovatelem vozidla z jiného členského státu byl P. K. (fyzická osoba).

101. Soud se s odůvodněním žalovaného ztotožňuje a v podrobnostech na něj odkazuje.
102. Ani v tomto případě nebyly pochybnosti ohledně dodavatele bezprostředním důvodem neuznání nároku na odpočet. Byly toliko důvodem přenesení důkazního břemene na žalobkyni. S ohledem na zjištěné pochybnosti nepostačovalo, aby žalobkyně prokazovala nárok na odpočet účetními doklady (daňové doklady, dodací listy apod.). Žalobkyně však důkazní břemeno ohledně skutečného dodavatele neunesla. Pochybnosti vyjádřené žalovaným, resp. zjištěné správcem daně, žalobkyně nijak nerozptýlila.
103. Městský soud proto uzavírá, že ani námitky ve vztahu k dodavateli Uncia nejsou důvodné.

Závěr a rozhodnutí o náhradě nákladů řízení

104. Jelikož soud neshledal žádnou z námitek důvodnou a současně nezjistil žádnou vadu, k níž by byl povinen přihlédnout z úřední povinnosti, žalobu pro její nedůvodnost zamítl podle § 78 odst. 7 s. ř. s.
105. O náhradě nákladů řízení soud rozhodl podle § 60 odst. 1 s. ř. s. Žalobkyně neměla ve věci úspěch, a proto nemá právo na náhradu nákladů řízení. Procesně úspěšnému žalovanému pak žádné náklady řízení nad rámec běžného výkonu úřední činnosti nevznikly. Proto soud rozhodl, že žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.

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

Shodu s prvopisem potvrzuje X. Y.

soudu, se sídlem Moravské náměstí 6, Brno. O kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud.

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 24. července 2026

JUDr. Ludmila Sandnerová v. r.
předsedkyně senátu