



ČESKÁ REPUBLIKA  
ROZSUDEK  
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Brně rozhodl v senátu složeném z předsedy Mgr. Milana Procházky a soudců Mgr. Karla Černína, Ph.D., a JUDr. Ing. Venduly Sochorové ve věci

žalobce: **TŘI PYRAMIDY, s. r. o.**  
sídlem Palackého 5001/1, Jihlava  
zastoupeného advokátkou JUDr. Alenou Prchalovou, Ph.D.  
sídlem Husova 1288/25

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

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 29. 10. 2020, čj. 39859/20/5300-22441-711776

**takto:**

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

**Odůvodnění:**

**I. Vymezení věci**

1. Finanční úřad pro kraj Vysočina (dále též „finanční úřad“) doměřil žalobci celkem 5 platebními výměry daň z přidané hodnoty (dále též „DPH“) za těchto pět zdaňovacích období roku 2014 – za únor daň ve výši 52 066 Kč a penále 10 413 Kč, za březen daň ve výši 971 684 Kč a penále 194 336 Kč, za duben daň ve výši 1 027 689 Kč a penále 205 537 Kč, za květen daň ve výši 1 039 682 Kč a penále 207 936 Kč a za červen daň ve výši

1 023 750 Kč a penále 204 750 Kč. Důvodem pro doměření daně bylo, že žalobce neunesl důkazní břemeno u dále vymezených přijatých plnění.

2. Odvolání žalobce proti všem platebním výměrům zamítl žalovaný rozhodnutím označeným v záhlaví (dále též „odvolací rozhodnutí“ nebo „napadené rozhodnutí“). Proti němu brojí žalobce u Krajského soudu v Brně žalobou podanou dne 30. 12. 2020.

## II. Argumentace žalobce

3. Podle žalobce trpí napadené rozhodnutí nepřezkoumatelností. Žalovaný v něm neuvedl žádné důležité právní skutečnosti a porušení právních norem, mimo vlastní hodnocení obchodně právních vztahů (což žalovanému nepřisluší). Žalovaný také ignoroval některé odvolací námitky s odkazem na ustálenou judikaturu a námitku o odlišném postupu v rámci kontrol u VIP firem (např. Čapí hnízdo).
4. Žalobce navrhuje napadené rozhodnutí pro nezákonnost zrušit. Finanční úřad dostatečně nespécifikoval své pochybnosti o tom, zda žalobce pořídil technologickou linku na výrobu tvarových doplňků střešní krytiny skutečně od obchodní společnosti METAKON a zda k jejímu dodání došlo v rozsahu deklarovaném na daňových dokladech a související dokumentaci. Finanční úřad (a žalovaný) tak podle žalobce neunesl důkazní břemeno ve vztahu pochybnostem podle § 92 odst. 5 písm. c) zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád. Proto také žalobce nemohl navrhnout další dokazování v řízení, neboť pochybnosti daňových orgánů byly obecné. Přesto je neunesení důkazního břemene kladeno k tíži žalobce.
5. Závěry finančního úřadu o kompletnosti technologické linky k určitému datu, její funkčnosti a připravenosti jsou založeny výlučně na neúplné fotodokumentaci a svědeckých výpovědích subdodavatelů, kteří nemají odborné znalosti a dovednosti k hodnocení komplexnosti a funkčnosti technologické linky. Finanční úřad přitom nezpracoval znalecký posudek.
6. Podle žalobce nezohlednil finanční úřad specifickou povahu objednané linky, kdy v průběhu zadávání její výroby a dodávky docházelo k jejímu vývoji a zlepšování. Proto byla linka průběžně upravována a vylepšována za účelem bezproblémového a funkčního provozu. Některé práce tak objednával přímo žalobce nad rámec dohodnuté smlouvy se společností METAKON.
7. Finanční úřad znemožnil žalobci prokázat zpochybněné dodání linky, neboť majetek žalobce zatížil finanční úřad daňovou exekucí a v dražbě jej prodal. Pokud jde o další plnění (dodej spotřebičů), byl to finanční úřad, kdo převzal žalobcův celý majetek – objekt uzamkl, znemožnil žalobci přístup, avšak majetek dostatečně nezabezpečil a ten byl volně přístupný (několikrát byly odemčeny a poničeny zámky). V takovém stavu může žalobce těžko něco prokázat.
8. Daňové orgány zneužily státní moc, neboť zatěžují žalobce daňovými kontrolami již od roku 2016, ten nevlastní po dražbách žádný majetek a všechny úkony a kontroly jsou formální a účelové. Žalobce již fakticky zanikl, kontrolní činnosti pokračují fiktivně a v jejich důsledku se žalobce stal dlužníkem a subjektem řady soudních sporů. Nadto finanční úřad omezil žalobce na právech, když opakovaně prováděl stejné výsledky svědků (nejdřív bez žalobce, pak s ním) a nevyhověl žalobcově žádosti o úlevu.

9. Žalovaný nesprávně vyhodnotil skutkový stav věci, neboť bylo pouze na společnosti METAKON, jak přistoupí k plnění svých závazků vůči žalobci (zda zvolí subdodavatele). Finančním úřadem vytýkané pochybnosti se týkají pouze dodavatele. Technologickou linku žalobce obdržel, ovšem vzhledem k jejímu dalšímu osudu (rozmontování a prodej) nemůže žalobce v současnosti doložit a prokázat prováděné práce a veškerou činnost na lince. Provedené výsledky svědků jsou subjektivní tvrzení bez návaznosti na skutečnou stavbu linky. Žalovaný nezákonně doměřil žalobci DPH z doměřených záloh, které však v době jejich vyúčtování neměly žádný vliv na konečný výsledek díla a uskutečnění zdanitelného plnění. Neměly tak vazbu na konkrétní přijaté zdanitelné plnění. Žalovaný přistupuje ke smlouvě o dílo jako k rigidnímu dokumentu, který však lze změnit ústní dohodou stran – nelze proto na prováděné práce na lince používat striktně ustanovení obchodní smlouvy. Dokazování provedené v odvolacím řízení je rovněž nevěrohodné, neboť svědci již byli jednou fakticky vyslechnuti bez žalobcovy přítomnosti a technická linka již fakticky neexistovala.

### III. Argumentace žalovaného

10. Žalovaný navrhuje podanou žalobu zamítnout a argumentuje podrobně ke každému žalobnímu bodu. Na svém procesním stanovisku setrval po celou dobu řízení před soudem.

### IV. Posouzení věci krajským soudem

11. Soud rozhodl ve věci samé bez jednání za podmínek § 51 odst. 1 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní (dále jen „s. ř. s.“), neboť žádná ze stran jednání nepožadovala.
12. Žaloba **není důvodná**.

#### *Skutková zjištění*

13. Soud nejprve stručně nastíní skutkový stav, jak vyplynul z napadeného rozhodnutí a ze správního spisu (v němž soud ověřoval skutečnosti, které byly podle žalobce sporné), a to jen v rozsahu potřebném pro následné právní posouzení věci.
14. Žalobce předložil smlouvu o dílo č. M-562-2014 uzavřenou mezi společností METAKON, s. r. o. a žalobcem. Předmět plnění byl vymezen jako kompletní dodávka, instalace a uvedení do provozu technologické linky na výrobu tvarových doplňků střešní krytiny dle přílohy č. 1, to za cenu 23 595 000 Kč vč. DPH. Dále žalobce předložil předávací protokoly (ze dnů 4. 4. 2014, 16. 5. 2014) a zápis o předání a převzetí díla ze dne 19. 6. 2014. Podle těchto dokladů měla být ke dni 16. 5. 2014 ukončena expedice kompletní technologické linky a měla být připravena k instalaci, ke dni 19. 6. 2014 měla být technologická linka kompletní a plně funkční v žalobcově provozovně.
15. Z doložených smluv dále vyplývá, že technologická linka měla být dodána v tomto řetězci: EREBUNI, s. r. o. → K. M., DIČ: CZ6811131173 → METAKON, s. r. o. → žalobce.
16. Finanční úřad převzal z jiného daňového řízení důkazy - výpovědi svědků V. H., J. J., O. V. a I. M. Všechny tyto svědky najal A. M. (jednatel žalobce) k tomu, aby na technologické lince provedli dále popsané práce. Svědek H. zapojoval na lince elektroinstalaci od konce roku 2014, přičemž před započítáním prací nebyla linka funkční. Tyto práce ukončil svědek až v březnu 2015. J. J. prováděl výrobu a montáž drtícího

zařízení na PET (dopravník, magnetický separátor, drtička, cyklon, odsávací potrubí), konstrukci jeřábu nad technologickou linkou a montáž oplocení kolem linky, přičemž pracoval na lince od jara do podzimu 2014. Svědek V. prováděl na lince montáž tlakového vedení hydraulického lisu včetně dodání materiálu a tyto práce ukončil v červenci 2014. Podle jeho tvrzení zároveň nebyla po ukončení jeho práce část linky funkční. Svědek M. prováděl výrobu sloupů a matic pro lis na výrobu střešních tašek a tyto práce na lince dokončil až 1. 8. 2014. V případě svědků H. a J. a jimi vykonané práce hradil přímo žalobce a na něj byla vystavena faktura. Svědci V. a M. fakturovali své práce na společnost EREBUNI.

17. Finanční úřad dále provedl svědeckou výpověď Ing. J. J., jednatele společnosti METAKON. Ten k věci uvedl pouze to, že podepsal smlouvu o dílo uzavřenou se žalobcem – na dodání linky se nepodílel a neměl informace o předání díla. Svědek Ing. R. W., prokurista společnosti METAKON, potvrdil dodání linky žalobci. Dodaná linka však obsahovala nedodělky a ty byly v souladu se zněním smlouvy ústně odsouhlaseny. Linka nebyla ke dni dodání 19. 6. 2014 funkční jako celek, ale fungovaly pouze části, které nevyužívaly hydraulické agregáty. Kdy konkrétně byla linka funkční, však svědek nebyl schopen uvést.
18. Žalobce dále předložil daňové doklady za nákup chladničky MORA VC 182, vestavěné trouby Gorenje BO530303 EX a varné desky ELECTROLUX 46240 XK. Dne 22. 3. 2017 provedl finanční úřad místní šetření v provozovně žalobce (protokol čj. 472073/17/2912-60562-701007) za přítomnosti žalobce a jednatele. Při tomto šetření však finanční úřad ve vybavení kuchyňky žádný z těchto elektrospotřebičů nenalezl.

#### *Nepřezkoumatelnost*

19. Nejprve se soud musel zabývat námitkou nepřezkoumatelnosti napadeného rozhodnutí. Její příčinou může být buď nesrozumitelnost, nebo nedostatek důvodů. V obou případech však platí, že je potřeba s tímto institutem zacházet obezřetně a vyhradit jeho užití pouze těm případům, kdy vady odůvodnění reálně brání soudu v tom, aby napadené rozhodnutí přezkoumal (ve vztahu k soudním rozhodnutím srov. k nesrozumitelnosti rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 25. 4. 2013, čj. 6 Ads 17/2013 - 25, bod [19], k nedostatku důvodů pak usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 5. 12. 2017, čj. 2 As 196/2016 - 123, č. 3668/2018 Sb. NSS, body [29] - [30]). Zejména je nutno zdůraznit, že správní orgán, stejně jako soud, není povinen vyvracet jednotlivě každou dílčí námitku, pokud své rozhodnutí jako celek logicky a přesvědčivě odůvodní (srov. nálezy Ústavního soudu ze dne 12. února 2009 sp. zn. III. ÚS 989/08, N 26/52 SbNU 247). Žalobce své námitky stran nepřezkoumatelnosti napadeného rozhodnutí formuloval obecně tak, že v něm chybí důležité právní skutečnosti a porušení právních norem. A dále, že se žalovaný nevypořádal se všemi odvolacími námitkami.
20. Námitka je nedůvodná a napadené rozhodnutí je plně přezkoumatelné. Není zřejmé, co přesně absentujícími „důležitými právními skutečnostmi“ žalobce myslel. Napadené rozhodnutí obsahuje relevantní právní úpravu (body 11-23), kterou žalovaný aplikoval na konkrétní pochybení žalobce (body 24-58). Hodnocení obchodních vztahů žalobce a další skutkové otázky pochopitelně nemohou v rozhodnutí chybět. Spor se vede o uznání nároku z přijatého plnění a zkoumání skutkového stavu (včetně hodnocení obchodních vztahů, svědeckých výpovědí, provedených prací apod.) musí logicky představovat značnou část napadeného rozhodnutí.

21. Na odvolací námitky žalovaný řádně reagoval. V bodě 9 napadeného rozhodnutí je vymezil, v bodech 59 až 73 pak jednotlivé námitky žalovaný vypořádal. Přímou otázku sdělení pochybností se žalovaný vyjádřil v bodě 59 napadeného rozhodnutí.
22. Pokud jde o odvolací námitky, žalovaný je vypořádal. Žalobce specifikoval pouze jednu odvolací námitku, kterou měl žalovaný ignorovat – odlišný postup u „VIP firem“. Tato námitka představuje pouhou spekulaci a nemá žádný vztah k projednávané věci. Žalovaný není povinen reagovat na každou dílčí námitku, pokud napadené rozhodnutí přezkoumal a své odůvodnění přezkoumatelně popsal v rozhodnutí. Krajský soud proto uzavírá, že napadené rozhodnutí je přezkoumatelné.

*Technologická linka od společnosti METAKON*

23. Podmínky pro uplatnění odpočtu DPH stanovuje § 72 a 73 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty. Chce-li daňový subjekt nárok na odpočet daně uplatnit, je povinen tvrdit, že od jiné osoby, která musí být v době transakce také plátcem DPH, přijal určité zboží či služby, které zákon označuje jako zdanitelná plnění [§ 72 odst. 1 písm. a) zákona o dani z přidané hodnoty]. Svá tvrzení musí daňový subjekt pochopitelně prokázat. To činí typicky svým účetnictvím, ovšem svůj nárok může prokázat i jinak. Jak mnohokrát zdůraznil Nejvyšší správní soud (srov. rozsudek ze dne 30. 1. 2008, čj. 2 Afs 24/2007 - 119, ze dne 13. 8. 2008, čj. 9 Afs 204/2007 - 72, ze dne 9 Afs 306/2017 - 139 nebo ze dne 18. 5. 2020, čj. 5 Afs 191/2019 - 32), přestože je prokazování odpočtu DPH prvotně záležitostí dokladovou, je nezbytné respektovat soulad skutečného stavu se stavem formálně právním. Je-li proto odpočet podpořen sice formálně správnými podklady, ovšem daňový subjekt nevyvrátí pochybnosti o faktickém uskutečnění plnění, nelze takový odpočet přiznat.
24. Z výše popsaného skutkového stavu vyplývá, že žalobce předložil formálně správné doklady a své primární důkazní břemeno unesl. Žalobcem předložená smlouva, doklady o úhradě a předávací protokoly skutečně na první pohled prokazují žalobcův nárok. V souladu s § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu přešlo důkazní břemeno na finanční úřad, který vyvrací věrohodnost, průkaznost, správnost či úplnost předložených dokladů. Aby finanční úřad své důkazní břemeno unesl, musí identifikovat konkrétní skutečnosti, které znevěhodňují předložené doklady. Jak uvádí Nejvyšší správní soud v již citovaném rozsudku čj. 5 Afs 191/2019 - 32, „v každém případě je však pro přechod důkazního břemene zpět na daňový subjekt nezbytné, aby správce daně své pochybnosti kvalifikovaně vyjádřil.“ Finanční úřad musí své pochybnosti formulovat tak, aby daňový subjekt věděl, na základě čeho předložený doklad neobstojí a co způsobuje jeho neprůkaznost.
25. Finanční úřad těmto nárokům vyhověl. Žalobce deklaroval stav, že ke dni 19. 6. 2014 měla být technologická linka kompletní a plně funkční v jeho provozovně. Finanční úřad však jasně prokázal provedenými důkazy, že tomu tak být nemohlo. Svědci H., J., V. a M. shodně uvedli, že na předmětné lince prováděli rozsáhlé práce po datu 19. 6. 2014. Svědek H. uvedl, že na lince zapojoval elektroinstalaci až do března 2015. Svědectví tak výrazně zpochybňuje tvrzení žalobce, že linka byla ke dni 19. 6. 2014 kompletně hotová a zapojená v žalobcově provozovně. To potvrzují ostatní svědci J., V. a M., kteří dodávali důležité součásti (drtící zařízení na PET, jeřáb nad technologickou linkou, oplocení kolem linky, tlakové vedení hydraulického lisu, sloupy a matice pro lis na výrobu střešních tašek) a prováděli na lince montážní práce po 19. 6. 2014. Pochybnosti vyvolává též fakt, že svědkům H. a J. za jejich práce zaplatil přímo žalobce. Je pak zvláštní, že žalobce

nejdříve zaplatil za kompletní a funkční linku společnosti METAKON, aby následně platil další práce na kompletaci linky. Nejde proto o nějaké subdodavatele METAKONu, jak žalobce tvrdí. Ani svědci V. a M. nebyli subdodavateli METAKONu, neboť je objednal opět žalobce a oni vystavili daňové doklady na odběratele EREBUNI.

26. Za takové situace pak vůbec nedává smysl, že by žalobce podepsal protokol o převzetí kompletní a plně funkční linky – když by musel sám a za své zdroje linku opravit, dovybavit a uvést do provozuschopného stavu. A ačkoliv to jistě je na svobodě stran, které si mohly ústně něco ujednat, vrhá to podezřelé světlo na celé deklarované plnění. Finanční úřad proto důvodně zpochybnil předložené doklady a důkazní břemeno přešlo zpět na žalobce.
27. Pokud jde o Ing. W. ze společnosti METAKON, jeho výpověď žalobci příliš nepomáhá, neboť odporuje jiným důkazům (výslechům výše označených svědků), o jejichž věrohodnosti nemá soud důvod pochybovat. Tento svědek podepsal protokol za společnost METAKON o tom, že linka byla dodána funkční a kompletní. Při výslechu tvrdil, že linka byla až na některé nedodělky kompletní. Ze svědeckých výpovědí však vyplynulo, že některé části linky dodaly žalobci jiné subjekty, ačkoliv dodání celého funkčního celku deklaroval METAKON. Proto výpověď Ing. W. nelze vnímat jako neotřesitelný důkaz, jak navrhuje žalobce, který jako jediný skutečně vypovídá o dodání předmětné linky a je věrohodnější než výpovědi ostatní osob. Finanční úřad správně kriticky zhodnotil výpověď jmenovaného svědka a jeho výpověď porovnal s ostatními důkazy. Argumentace žalobce je proto nedůvodná.
28. Nelze souhlasit s tím, že by snad finanční úřad neunesl důkazní břemeno, neboť své pochybnosti nespécifikoval. Finanční úřad přesně vymezil, z čeho pramení jeho pochybnosti a proč nejsou žalobcovy doklady průkazné – na technologické lince prováděli žalobcem objednaní pracovníci dodělávky značného rozsahu. Úřad tedy prokázal, že dodaná linka nebyla v žádném případě kompletní a funkční k datu, jaké žalobce deklaroval. Stejně tak finanční úřad zpochybnil, že některé části linky dodal žalobci deklarovaný dodavatel METAKON. Žalobcův odkaz na náleží Ústavního soudu ze dne 24. 4. 1996, sp. zn. Pl. ÚS 38/95, není relevantní. Ústavní soud v něm vysvětlil, že úředník daňové správy nemůže vyzvat daňový subjekt k prokázání čehokoliv, ale pouze k prokázání jeho vlastních tvrzení. To je v dané věci bezesbytku splněno. Žalobce je tím, kdo tvrdil, že technologickou linku koupil od společnosti METAKON a k datu 19. 6. 2014 ji měl plně funkční a kompletní ve své provozovně.
29. Žalobce také nemá pravdu v tom, že povaha linky odůvodňovala dodělávky a šlo *de facto* o její modernizaci a úpravy. Svědek H. zapojoval na lince elektroinstalaci, což není žádná modernizace – bez elektroinstalace nemůže linka fungovat (což svědek výslovně potvrdil). Svědek J. tvrdil, že prováděl výrobu a montáž drtícího zařízení na PET, ačkoliv podle čl. III odst. 3.1.2. smlouvy o dílo měl sekci drcení PET vytvořit již dodavatel METAKON a podle přebíracího protokolu tuto sekci linka obsahovala. Stejně tak i tlakové vedení hydraulického lisu a sloupy a matice pro lis na výrobu střešních tašek těžko mohly být pouhým vylepšením linky, když lisy samotné byly podle smluvní dokumentace součástí dodávky. Tvrzení o modernizaci či vývoji linky tak zůstalo skutečně pouze tvrzením. Zdá se, že tato argumentace je spíše účelovou reakcí na zjištění finančního úřadu, že na lince byly prováděny nezbytné práce po deklarovaném datu dokončení.

30. Žalobce též argumentuje, že jeho důkazní situaci ztížil sám finanční úřad svými postupy. Tomu nelze přisvědčit. V první řadě nutno říci, že žalobce si je povinen opatřit dostatečné důkazy o svém nároku již v době jeho uskutečnění – ne až v reakci na daňovou kontrolu. V této věci navíc nešlo o nějaké skryté vady či nedodělky, o kterých žalobce nemohl vědět. Sám vědomě podepsal přebírací protokol na převzetí kompletní a funkční linky, ač musel vědět, že linka není kompletní a funkční. Za této situace si musel uvědomovat riziko, že při prokazování tohoto plnění může nastat problém – skutečný stav dodaného plnění neodpovídal reálné situaci. V důsledku následného vývoje (prodej kvůli exekuci) se situace žalobce mohla zhoršit. Nelze to však klást k tíži finančního úřadu. V žalobcově argumentaci navíc převládají rozpory, kdy na jedné straně tvrdí, že mu finanční úřad zabavil majetek a on k němu neměl přístup, na straně druhé, že areál byl několikrát odemčený.
31. Žalobce pak mylně uvádí, že společnosti METAKON platil zálohy, které neměly vztah k předávanému dílu. O co žalobce toto své tvrzení opírá, není soudu zřejmé. Vždyť žalobce si s dodavatelem METAKON sjednal cenu ve výši 19 500 000 Kč + 4 095 000 Kč DPH, která měla být uhrazena ve třech zálohových platbách a jedné závěrečné platbě při předání. Žalobcem doložené platby se evidentně vztahovaly k deklarovanému plnění, přičemž i žalobcem zaplacená částka přesně odpovídá částce ve smlouvě (viz daňový doklad č. 201415036 vystavený za dodání technologické linky).
32. Nelze dát žalobci za pravdu, že se pochybnosti finančního úřadu týkají dodavatele METAKON a po žalobci nelze nic požadovat. Je to přeci on, kdo předkládá finančnímu úřadu tvrzení, na jehož základě vznáší nárok na odpočet zaplacené DPH. A svá tvrzení musí dokázat.

#### *Ostatní elektrospotřebiče*

33. Žalobce předložil bezvadné daňové doklady za nákup chladničky MORA VC 182, vestavěné trouby Gorenje BO530303 EX a varné desky ELECTROLUX 46240 XK. I v případě těchto plnění tedy žalobce splnil primární důkazní břemeno a v souladu s § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu přešlo důkazní břemeno na finanční úřad.
34. Finanční úřad provedl dne 22. 3. 2017 místní šetření v žalobcově provozovně a žádný z deklarovaných spotřebičů nenašel. Při šetření byl přítomen i žalobcův jednatel, pan J. M., který kuchyňské prostory finančnímu úřadu ukázal. Ten do protokolu z místního šetření žádné námitky neuplatnil.
35. Ani v tomto případě nedal krajský soud žalobci za pravdu. Žalobce předně nepřichází s žádným vysvětlením toho, proč se dané spotřebiče nenacházely v jeho provozovně. Jediná obrana žalobce spočívá *de facto* v tvrzení, že chtěl danými spotřebiči dokazovat, ovšem postup finančního úřadu mu v tom zabránil. Tedy, že žalobcovu provozovnu finanční úřad špatně zabezpečil a věci mohl někdo ukrást. Tuto argumentaci vypořádá soud níže. Pro účely tohoto plnění je nutno dodat, že dle místního šetření žalobce evidentně neměl deklarované plnění ve své provozovně. Vysvětlení nenabídl. Za této situace žalobce neprokázal, že deklarované plnění využil v rámci své ekonomické činnosti, a nesplnil tak podmínky dle § 72 odst. 1 zákona o dani z přidané hodnoty pro vznik nároku na odpočet daně.

### *Ostatní námitky*

36. Nelze přehlédnout, že si žalobce stěžuje na excesivní postup finančního úřadu. V první řadě soud nemůže posuzovat postup daňových orgánů v jiných žalobcových věcech. Pokud jiné daňové kontroly trvají několik let a žalobci se zdá, že jej nezákonně zatěžují, může se proti takovému postupu bránit. V nyní řešené věci byla daňová kontrola zahájena 15. 2. 2017 a platební výměry vydal finanční úřad v srpnu 2019. Stejně tak v této věci není záznam o daňové exekuci a prodeji majetku, což se pravděpodobně týkalo daně za jiné zdaňovací období. Lze proto shrnout, že krajský soud neshledal excesivní postup finančního úřadu vůči žalobci v této konkrétní věci. Finanční úřad nekladl na žalobce žádné přemrštěné nároky, pokud jde o prokazování jeho nároku.
37. Argumentace, že žalobce nemohl prokázat plnění z důvodu „rozkradení“ majetku, je lichá. V době zahájení daňové kontroly a konání místního šetření (22. 3. 2017) to byl stále žalobce, kdo měl kontrolu nad svou provozovnou. To, že v určité době po zahájení daňového řízení byl žalobce v nakládání s provozovnou omezen (neuvádí, kdy konkrétně), nelze automaticky vnímat jako důvod jeho důkazní nouze. Jak krajský soud již dříve poukázal, povinnost opatřit si důkazy na podporu svých tvrzení měl žalobce při uskutečnění deklarovaných plnění. To bylo v roce 2014.
38. Svědecké výpovědi zpochybňuje žalobce nedůvodně. Výpověď je vždy výrazem subjektivního vnímání svědka a je otázkou, do jaké míry vypovídá o určitém jevu či skutečnosti. Finanční úřad vyslechl svědky, kteří prokazatelně na sporné lince pracovali – poznali ji nejen na fotkách, plánech, ale předložili také daňové doklady za odvedenou práci. Ostatně žalobce netvrdí, že by snad tyto osoby na lince nepracovaly. Jejich svědectví proto soud považuje za relevantní. Způsob jejich výslechu, tedy, že finanční úřad nejprve vyslechl osoby H., J., V. a M. bez přítomnosti žalobce, nezpůsobuje nezákonnost napadeného rozhodnutí. V první řadě jejich výslechy finanční úřad ve skutečnosti pouze převzal z jiného daňového řízení a hodlal na nich původně založit své rozhodnutí. Na základě námitek žalobce však jejich výslech provedl znovu v tomto řízení a přizval k němu žalobce – podle protokolů o výslechu těchto svědků se jich zástupkyně žalobce zúčastnila.
39. Žalobce také nedůvodně zpochybňuje odůvodnění napadeného rozhodnutí a to, že jej žalovaný opřel o judikaturu správních soudů a nikoliv o právní předpisy. Žalovaný ve svém rozhodnutí vycházel z právní úpravy, kterou žalobci osvětlil v bodech 11 až 23 napadeného rozhodnutí. To, že své úvahy opřel také o judikaturu správních soudů a Ústavního soudu, rozhodně nelze žalovanému vyčítat. Ačkoliv má žalobce pravdu v tom, že judikatura soudů není obecně závazná, lze ji při interpretaci právních předpisů jistě využít. Ostatně pomáhá to předvídatelnosti výkladu právních předpisů a rovnosti adresátů právní normy.
40. Soud na závěr shrnuje, že žalobce sice splnil své primární důkazní břemeno, ovšem nevyvrátil pochybnosti finančního úřadu o deklarovaném plnění. Tyto pochybnosti přitom osobu dodavatele a rozsah deklarovaného plnění značně znevěrohodňují. Finanční úřad proto správně neuznal žalobcův nárok.

### **V. Náklady řízení**

41. O náhradě nákladů řízení rozhodl soud podle § 60 odst. 1 s. ř. s., podle něhož nestanoví-li tento zákon jinak, má účastník, který měl ve věci plný úspěch, právo na náhradu těch

nákladů řízení před soudem, které důvodně vynaložil, proti účastníkovi, který úspěch ve věci neměl. Žalobce před soudem neuspěl (soud žalobu zamítl jako nedůvodnou), proto nemá právo na náhradu nákladů řízení. Žalovanému správnímu orgánu by jinak – jakožto úspěšnému účastníkovi řízení – právo na náhradu nákladů řízení příslušelo, s ohledem na judikaturu Nejvyššího správního soudu mu je však nelze přiznat, neboť nepřesahují rámec jeho běžné úřední činnosti (srov. usnesení rozšířeného senátu ze dne 31. 3. 2015, čj. 7 Afs 11/2014 - 47, č. 3228/2015 Sb. NSS).

#### **Poučení:**

Proti tomuto rozsudku lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává u Nejvyššího správního soudu. 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 právních předpisů vyžadováno pro výkon advokacie.

Brno 26. 5. 2022

Mgr. Milan Procházka  
předseda senátu