



ČESKÁ REPUBLIKA  
ROZSUDEK  
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Brně rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Jaroslavy Skoumalové a soudců Mgr. Petra Sedláka, PhD. a JUDr. Václava Štencla, MA ve věci

žalobce: **KFP, spol. s r. o.**, IČO 48532096  
sídlem Příkop 843/4, 602 00 Brno

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

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 13. 5. 2021, č. j. 15893/21/5300-21441-712772,

takto:

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

Odůvodnění:

I. Předmět řízení

1. Finanční úřad pro Jihomoravský kraj (dále jen „správce daně“) dodatečnými platebními výměry ze dne 17. 6. 2020, č. j. 3110651/20/3005-52521-712795, č. j. 3111987/20/3005-52521-712795, č. j. 3112188/20/3005-52521-712795, č. j. 3112369/20/3005-52521-712795, č. j. 3112510/20/3005-52521-712795, č. j. 3112610/20/3005-52521-712795, č. j. 3112747/20/3005-52521-712795, č. j. 3112927/20/3005-52521-712795 a č. j.

3113273/20/3005-52521-712795 a platebním výměrem ze dne 17. 6. 2020, č. j. 3113737/20/3005-52521-712795, (dále jen „platební výměry“) žalobci na základě výsledků provedené daňové kontroly doměřil (resp. vyměřil) za zdaňovací období říjen 2017, listopad 2017, leden 2018, únor 2018, březen 2018, duben 2018, květen 2018, červen 2018, červenec 2018 a srpen 2018 daň z přidané hodnoty (dále jen „DPH“) ve výši 192 226 Kč, 164 112 Kč, 61 196 Kč, 62 445 Kč, 155 399 Kč, 159 486 Kč, 85 319 Kč, 157 287 Kč, 74 026 Kč a 21 215 Kč, s tím, že současně vznikla žalobci povinnost uhradit penále ve výši 38 445 Kč, 32 822 Kč, 12 239 Kč, 12 489 Kč, 31 079 Kč, 31 897 Kč, 17 063 Kč, 31 457 Kč a 14 805 Kč. Žalovaný následně rozhodnutím ze dne 13. 5. 2021, č. j. 15893/21/5300-21441-712772 (dále jen „napadené rozhodnutí“), podle § 116 odst. 1 písm. c) zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“) zamítl odvolání žalobce podaná proti platebním výměrům a platební výměry potvrdil.

2. Jádrem sporu mezi stranami je otázka, zda žalobce prokázal, že obdržel deklarované plnění v deklarovaném předmětu a rozsahu od deklarovaných dodavatelů SYNOVUS s.r.o. v likvidaci (dále jen „Synovus“) a BIKESTONE s.r.o. (dále jen „Bikestone“).

## II. Stanoviska účastníků řízení

3. Žalobce se domáhá zrušení napadeného rozhodnutí. Namítá, že předložil formální podklady, ale i další důkazy svědčící o realizaci zdanitelného plnění. Je otázkou, jaký další důkaz by si správce daně představoval, aby uvedené plnění akceptoval. Byl nesprávně zjištěn skutkový stav a na něj byla nesprávně aplikována příslušná ustanovení právních předpisů. Zjištění učiněná žalovaným jsou rozporná se zásadou volného hodnocení důkazů. Nebyl proveden jediný důkaz, který by svědčil o opaku. Správce daně nepřihlíží k důkazům a klade na žalobce nepřiměřené nároky. Žalobce popsal důvody, které jej vedly k nutnosti subdodávkou zajistit plnění vůči svým objednatelům. Virtuální kancelář subdodavatele může vzbudit určité pochybnosti, nemělo by jej to však diskvalifikovat jako poskytovatele plnění. Virtuální kanceláře jsou standardním nástrojem. Subdodavatelé poskytovali žalobci zejména personální kapacitu. Žádný právní předpis neukládá společnosti povinnost zřídit webové stránky. K ekonomické činnosti těchto společností či spolupráci se správcem daně se žalobcem není schopen vyjádřit, neboť se jedná o interní záležitost těchto společností. Žalobce byl s objednanou subdodávkou spokojen, byl přítomen realizaci a mohl provádět kontrolu. Neřešil vztahy mezi konkrétními pracovníky a subdodavateli. Z provedených svědeckých výpovědí, předložených listinných dokladů a především z faktické realizace činnosti je zřejmé, že k poskytnutému plnění v daném rozsahu došlo. Žalobce podmínky pro odpočet daně splnil, deklarované plnění proběhlo, tudíž jeho postup byl v souladu se zákonem. Postupoval s maximální péčí a obezřetností.
4. Žalovaný ve svém vyjádření předně odkazuje na napadené rozhodnutí a navrhuje, aby soud žalobu zamítl. Žalobce podle něj nespécifikuje, kterých důkazních prostředků se tvrzené pochyby týkají, a nepředestírá žádnou argumentaci, která by závěry žalovaného vyvracela. Těžištěm dokazování byly skutečnosti, které měly prokázat, zda šetřená plnění nabyt žalobce v deklarovaném předmětu a rozsahu od deklarovaných dodavatelů, nikoliv pouhé uskutečnění plnění. Správce daně se zabýval všemi předloženými důkazními prostředky. To, že se žalobce ocitl v důkazní nouzi, nemůže být přičítáno k tíži správnímu orgánu. Relevantní skutkový stav věci byl v řízení zjištěn na základě hodnocení důkazů v souladu se zásadou volného hodnocení důkazů. Správce daně není povinen prokázat, že se

obchodní transakce neuskutečnila tak, jak tvrdí daňový subjekt. Vysvětlení průběhu realizace expozic nikterak nepřispívá k určení předmětu a rozsahu šetřených plnění a nevypovídá ani o deklarovaném dodavateli. Neplnění daňových povinností dodavatelem bylo pouze jednou z dílčích skutečností, které prohloubily pochybnosti správce daně. Žalobce uvádí, že předložil výpisy z bankovních účtů, ze kterých je zřejmé, že zdanitelné plnění bylo uhrazeno. V daňovém řízení však žalobce tvrdil, že úhrada byla prováděna v hotovosti, k čemuž byly dodány výdajové příjmové pokladní doklady.

5. Ve své replice žalobce setrvává na podané žalobě a zdůrazňuje, že nesouhlasí s hodnocením důkazů správcem daně. Správce daně podle žalobce účelově hledá důvody, pro které lze deklarované plnění označit za faktický neuskutečněné, a tím odmítá uznat nárok na odpočet daně.

### III. Posouzení věci krajským soudem

6. Krajský soud v Brně na základě včas podané žaloby přezkoumal napadené rozhodnutí žalovaného v mezích žalobních bodů (§ 75 odst. 2, věta první zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů; dále jen „s. ř. s.“), jakož i řízení předcházející jeho vydání. Při přezkoumání rozhodnutí vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správních orgánů (§ 75 odst. 1 s. ř. s.). Ve věci rozhodl bez nařízení jednání za splnění zákonných podmínek (§ 51 odst. 1 s. ř. s.). Při rozhodování soud vycházel z obsahu správního spisu, nad jehož rámec nebylo potřeba provádět dokazování.
7. Krajský soud předesílá, že *„míra precizace žalobních bodů do značné míry určuje i to, jaké právní ochrany se žalobci u soudu dostane. Čím je žalobní bod, byť i vyhovující, obecnější, tím obecněji k němu může správní soud přistoupit a posuzovat jej. Není naprosto namístě, aby soud za žalobce spekulativně domýšlel další argumenty či vybíral z reality skutečnosti, které žalobu podporují. Takovým postupem by přestal být nestranným rozhodčím sporu, ale přebíral by funkci žalobcova advokáta.“* (rozsudek rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 24. 8. 2010, č. j. 4 As 3/2008-78). Tato teze přitom platí pro velkou část žaloby, která se převážně nese v obecné rovině. Žalobce vyjadřuje spíše prostý nesouhlas s hodnocením zjištěného skutkového stavu správcem daně a žalovaným, aniž by poukazoval na konkrétní chybné úvahy správních orgánů. Správce daně i žalovaný své závěry přitom odůvodnili velmi podrobně a při svém hodnocení uvedli konkrétní dílčí skutková zjištění, která podle nich vyplývají z konkrétních důkazů. Tato dílčí hodnocení přitom žalobce nijak konkrétně nezpochybňuje, snad s výjimkou několika dílčích pochybností správce daně, které ovšem hodnotí zcela izolovaně, ačkoliv vznesených pochybností byla celá řada.
8. S ohledem na obecnost uplatněných námitek týkajících se hodnocení skutkového stavu považuje soud za srozumitelnější provést komplexní hodnocení věci taktéž spíše v obecné rovině s odkazy na jednotlivé úvahy žalovaného a správce daně, jelikož žalobce tyto dílčí úvahy nijak konkrétně nerozporuje. V rámci tohoto komplexního hodnocení se pak soud konkrétněji vyjádří pouze k těm skutečnostem, které jsou předmětem konkrétnějších žalobních námitek.
9. Pro účely posouzení důvodnosti žalobních námitek považuje soud za potřebné nejprve obecně shrnout pravidla určující rozsah důkazního břemene daňového subjektu v daňovém řízení obecně a dále při uplatňování nároku na odpočet DPH.

10. Zákonná úprava rozložení důkazního břemene v daňovém řízení je obsažena v § 92 daňového řádu, podle něhož „[s]právce daně dbá, aby skutečnosti rozhodné pro správné zjištění a stanovení daně byly zjištěny co nejúplněji, a není v tom vázán jen návrhy daňových subjektů“ (odstavec 2). Povinností daňového subjektu je prokázat „všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v řádném daňovém tvrzení, dodatečném daňovém tvrzení a dalších podáních“ (odstavec 3). „[P]okud to vyžaduje průběh řízení, může správce daně vyzvat daňový subjekt k prokázání skutečností potřebných pro správné stanovení daně, a to za předpokladu, že potřebné informace nelze získat z vlastní úřední evidence“ (odstavec 4). Správce daně naopak prokazuje „skutečnosti vyvracející věrohodnost, průkaznost, správnost či úplnost povinných evidencí, účetních záznamů, jakož i jiných záznamů, listin a dalších důkazních prostředků uplatněných daňovým subjektem“ [odstavec 5 písm. c)].
11. Ustálenou judikaturu Nejvyššího správního soudu k rozložení důkazního břemene mezi daňový subjekt a správce daně lze shrnout tak, že daňový subjekt je povinen prokazovat všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v daňovém přiznání nebo k jejichž prokázání byl správcem daně vyzván. Daňový subjekt prokazuje svá tvrzení především svým účetnictvím a jinými povinnými záznamy. Správce daně však může vyjádřit pochybnosti ohledně věrohodnosti, průkaznosti, správnosti či úplnosti účetnictví a jiných povinných záznamů. Správce daně nemá povinnost prokázat, že údaje o určitém účetním případě jsou v účetnictví daňového subjektu zaznamenány v rozporu se skutečností, je však povinen prokázat, že o souladu se skutečností existují natolik vážné a důvodné pochyby, že činí účetnictví nevěrohodným, neúplným, neprůkazným nebo nesprávným. Správce daně je povinen identifikovat konkrétní skutečnosti, na základě nichž hodnotí předložené účetnictví jako nevěrohodné, neúplné, neprůkazné či nesprávné. Pokud správce daně unese své důkazní břemeno ve vztahu k výše popsaným skutečnostem, je na daňovém subjektu, aby prokázal pravdivost svých tvrzení a průkaznost, věrohodnost a správnost účetnictví a jiných povinných záznamů ve vztahu k předmětnému účetnímu případu, popř. aby svá tvrzení korigoval. Daňový subjekt bude tyto skutečnosti prokazovat zpravidla jinými důkazními prostředky než vlastním účetnictvím a evidencemi (srov. např. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 1. 2008, č. j. 2 Afs 24/2007-119, publ. pod č. 1572/2008 Sb. NSS, ze dne 22. 10. 2008, č. j. 9 Afs 30/2008-86, ze dne 18. 1. 2012, č. j. 1 Afs 75/2011-62, nebo ze dne 12. 2. 2015, č. j. 9 Afs 152/2013-49; všechna zde citovaná rozhodnutí Nejvyššího správního soudu jsou dostupná na [www.nssoud.cz](http://www.nssoud.cz)). Správce daně nicméně není oprávněn daňový subjekt vyzvat k prokázání čehokoli, ale pouze k prokázání toho, co tvrdí tento subjekt sám (náleží Ústavního soudu ze dne 24. 4. 1996, sp. zn. Pl. ÚS 38/95, dostupný na <http://nalus.usoud.cz/>).
12. Daňový subjekt má v první řadě povinnost tvrdit skutečnosti rozhodné pro jeho daňovou povinnost. Konkrétní obsah povinnosti tvrzení vychází zejména z příslušných ustanovení daňového práva hmotného. Podle § 72 odst. 1 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o DPH“) je plátce oprávněn k odpočtu daně na vstupu u přijatého zdanitelného plnění, které v rámci svých ekonomických činností použije pro účely uskutečňování vyjmenovaných plnění. Podle § 73 odst. 1 písm. a) zákona o DPH je pro uplatnění nároku na odpočet daně plátce povinen při odpočtu daně, kterou vůči němu uplatnil jiný plátce, mít daňový doklad. Daňový subjekt musí v daňovém řízení prokázat nejen to, že fakticky došlo k uskutečnění nějakého zdanitelného plnění a že je použil k uskutečnění své ekonomické činnosti, ale i to, co přesně bylo předmětem plnění, v jakém rozsahu plnění obdržel a kdo mu ono plnění poskytl.

13. Požadavek na prokázání dodavatele plnění je opodstatněný tím, že pouze v případě poskytnutí plnění od plátce DPH vzniká daňovému subjektu nárok na odpočet daně. Oprávněnost tohoto požadavku potvrdil ve své recentní judikatuře i Soudní dvůr Evropské unie, konkrétně ve věci C-154/20, *Kemwater ProChemie* (ECLI:EU:C:2021:989). Připustil sice, že skutečnost, že „poskytovatel“ je plátcem DPH lze v konkrétním případě dovozovat i nepřímou, nicméně tímto směrem žalobce v nyní projednávané věci nijak neargumentoval, netvrdil, že by skutečným dodavatelem byla jiná než deklarovaná osoba, a vůbec nezpochyboval interpretaci právní úpravy ze strany správce daně a žalovaného, ani obecně závěr o tom, že neprokázání skutečného dodavatele je důvodem pro odepření nároku na odpočet DPH. Kromě toho je nutno zdůraznit, že v projednávané věci šlo pouze o jeden ze tří aspektů plnění, které bylo nutné prokázat, aby mohl být nárok žalobce uznán (tj. neuznání bylo založeno na třech dílčích důvodech). Ostatními, a z pohledu žalovaného zjevně podstatnějšími, aspekty byl předmět plnění a jeho rozsah. A právě neprokázání těchto dvou aspektů bylo základním důvodem pro závěr o neunesení důkazního břemene žalobcem. V této souvislosti je nutno odkázat například na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 12. 7. 2022, č. j. 6 Afs 403/2020-63, z něhož plyne, že každý z uvedených tří dílčích důvodů je relativně samostatný a dostatečný pro to, aby nebyl nárok na odpočet DPH uznán.
14. 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, či nejsou-li splněny další zákonné podmínky pro jeho uplatnění (rozsudek ze dne 27. 1. 2012, č. j. 8 Afs 44/2011-103). Pro uznání nároku na odpočet DPH tedy nejsou rozhodné jen formální náležitosti předloženého a řádně zaúčtovaného daňového dokladu, ale stav faktický, tj. faktické přijetí zdanitelného plnění o konkrétním obsahu a v konkrétním rozsahu, které musí být uskutečněno jiným plátcem daně.
15. V projednávané věci žalobce na podporu uplatněného nároku na odpočet DPH z plnění od dodavatelů Synovus a Bikestone předložil správci daně daňové doklady, pokladní doklady o bezhotovostních úhradách vztahující se jednotlivým plněním a dále smlouvy o dílo. Následně na dotaz správce daně konkretizoval (viz podání ze dne 23. 11. 2018), jakým způsobem byly navázány spolupráce s dodavateli, jak probíhala komunikace s nimi a jak probíhala realizace plnění. Uvedl, že v rámci celkových realizací byly prováděny realizace jak žalobcem, tak společnostmi Synovus a Bikestone („každá ze společností např. stavěla část stánků“). Správce daně následně vydal výzvu k prokázání skutečností ze dne 12. 7. 2019, č. j. 3498053/19/3005-60565-711930, ve které konkretizoval své pochybnosti o průkaznosti žalobcem předložených listin. Konstatoval zejména, že v předmětu daňových dokladů jsou uvedeny pouze obecné údaje, ze kterých není patrné, jakých konkrétních výstavních akcí se provedené práce týkaly, jaké konkrétní práce byly předmětem plnění, v jakém období byly tyto práce vykonány, jakým způsobem byla kalkulována cena za provedené práce, jaký byl počet odpracovaných hodin a kdo tyto práce provedl. Jako zdroj pochybností označil také provádění hotovostních úhrad a nestandardnosti na straně dodavatelů, jako je neplnění povinností vůči správci daně, nedostatek prostředků potřebných pro vykonávání ekonomické činnosti, neshoda předmětu podnikání s předmětem plnění (v případě společnosti Synovus), nezakládání účetních závěrek do sbírky listin, existence virtuálního sídla, neexistence veřejné prezentace, nemožnost ověření poskytnutí plnění z jejich strany

pozdější prohlášení za nespolehlivého plátce (v případě společnosti Bikestone) či neexistence pohybu na bankovním účtu v rozhodném období (v případě společnosti Bikestone). Pochybnosti správce daně dále v případě plnění od Synovus prohloubil výslech svědka N., který uvedl, že o žádné obchodní spolupráci mezi společnostmi Synovus a žalobcem neví, že jako jednatel žádnou činnost ve společnosti Synovus nevykonával, že se do obchodního rejstříku nechal zapsat za finanční odměnu od Ing. Š., kterého posléze zmocnil k zastupování, že dále zmocnil také J. H., kterého však nikdy neviděl, a že o ekonomické činnosti společnosti Synovus nic nevěděl.

16. Krajský soud má za to, že popsané skutečnosti zakládají důvodné pochybnosti o průkaznosti, správnosti a věrohodnosti žalobcem předložených listinných dokladů. Správce daně tyto pochybnosti zcela jasně vyjádřil ve své výzvě a konkretizoval, u jakých plnění má žalobce prokázat jejich faktické uskutečnění. Nutno poznamenat, že není možné hodnotit každé jednotlivé zjištění zcela izolovaně, jak činí žalobce. Ačkoliv některé takové zjištění nemusí být až tak výjimečného charakteru (např. existence virtuálního sídla), v projednávané věci je podstatné, že tvoří „střípek mozaiky“, tj. v souhrnu s dalšími zjištěními poskytují ucelený obraz, který přináší zásadní pochybnosti o věrohodnosti a průkaznosti, resp. správnosti žalobcem předložených podkladů. Zpochybňuje-li tedy žalobce izolovaně pouze některá dílčí zjištění (resp. poukazuje na jeho nevědomost o nich), která jsou navíc spíše okrajová, a ta podstatnější nijak nerozporuje, nejsou jeho námitky vůbec způsobilé vést k narušení výše popsaného komplexního hodnocení. Soud proto uzavírá, že s ohledem na jasné vyjádření pochybností ve výzvě ze dne 12. 7. 2019, které byly opřeny o zcela konkrétní skutková zjištění, přešlo v souladu s výše citovanou judikaturou důkazní břemeno opět na žalobce. Žalobce však toto důkazní břemeno následně neunesl.
17. Žalobce navrhl doplnění dokazování, nicméně provedené důkazy nevedly k odstranění pochybností správce daně. Svědek M. Š. (zmocněnec společností Synovus a Bikestone) uvedl, že působil pouze jako koordinátor a realizací expozic pověřil pana H. a pana S., který prováděl i nacenění zakázek. K osobě pana H. uvedl popis, na základě něhož se správci daně nepodařilo tuto osobu identifikovat. K zakázkám specifikoval, že se mělo jednat o realizaci výstavních expozic, ale již nebyl schopen uvést, kde byly práce vykonány, ani v jakém rozsahu. K rozsahu prací uvedl pouze to, že odpovídala ceně. Nevěděl, kdo konkrétně práce prováděl. Uvedl, že byly provedeny subdodavateli, a to pracovními skupinami montážníků z Ukrajiny, kterými disponoval Ing. S. a pan H. Na plnění realizované v zahraničí si svědek nevzpomenul. Uvedl, že daňové doklady předával jednatelem žalobce, což je v rozporu s vyjádřením žalobce, který tvrdil, že doklady mu předával pan H. Svědek K. H. (zaměstnanec žalobce a syn jednatele žalobce) uvedl, že expozice montovali společně se zaměstnanci žalobce i pracovníky společností Synovus a Bikestone. Nevěděl, zda tito pracovníci byli zaměstnanci těchto společností nebo živnostníci. Nedokázal odpovědět, kdo konkrétně jednal za tyto společnosti, kdo byli dodavatele prací, ani kdo provedené práce za tyto společnosti žalobci předával. K realizacím v zahraničí uvedl pouze místo realizace. Na otázku týkající se zajištění ubytování a dopravy pro pracovníky uvedl, že je přepravoval žalobce vozidlem Opel Vivaro a ubytování zařizoval také žalobce, ale jak probíhala úhrada, nevěděl. K jízdám tohoto vozidla či ubytování pracovníků dodavatelů žalobce žádné doklady nepředložil. Svědek P. H. (zaměstnanec žalobce) uvedl, že společnosti Synovus a Bikestone nezná, ale jednatel žalobce nějakou firmu na výpomoc zajistil. Nebyl přítomen u realizací výstavních expozic.

Shodu s prvopisem potvrzuje K. P.

18. Krajský soud má za to, že ani po provedeném dokazování nebylo možné určit, jaké konkrétní práce byly předmětem plnění - jaká část prací byla provedena žalobcem vlastními silami a jakou část prací měli naopak realizovat jeho dodavatelé. Za zcela zásadní soud totiž považuje už skutečnost, že žalobce prováděl jednotlivé realizace společně se svými dodavateli, aniž by byl schopen správci daně jakýmkoliv způsobem doložit konkrétní rozsah, v jakém se na plnění podíleli jeho dodavatelé. Žalobce nepředložil nic, na základě čeho by bylo možné určit konkrétní plnění od subdodavatelů, ať už by se jednalo o konkrétní ucelenou část díla či například o konkrétní dobu, po kterou byla žalobci poskytována služba (pracovní činnost). Žalobce totiž mimo jiné ani nebyl schopen předložit jakoukoliv kalkulaci fakturované ceny, která by se odvíjela od zhotovení konkrétního díla (buť by se jednalo jen o dílčí celek tvořící posléze komplexnější díla dodávané odběrateli žalobce) nebo od času stráveného na díle pracovníky jeho dodavatelů. Jestliže nebylo možné provedeným dokazováním zjistit, jak konkrétně byla stanovována cena plnění od dodavatelů a neexistují ani žádné důkazy toho, jakou konkrétní část realizace prováděl ten který dodavatel, pak není ani možné ověřit, že fakturovaná cena skutečně odpovídá sjednanému a následně realizovanému plnění. Nelze vzít za prokázané ani to, zda se vůbec nějakí subdodavatelé na plnění podíleli, natož v jaké míře. A pokud byla skutečně realizována část zakázky subdodavately, nelze považovat za prokázané ani to, že by dodavateli žalobce skutečně byly společnosti Synovus a Bikestone. I pokud by soud vzal za prokázané, že se na plnění podílely jiné osoby, než "oficiální" zaměstnanci žalobce, nelze na základě provedeného dokazování vůbec určit, v jakém postavení tyto osoby vůči žalobci byly. Mohlo se stejně tak jednat o zaměstnance dodavatelů žalobce, jako o "neoficiální" zaměstnance žalobce či třetí osoby provádějící činnost na vlastní účet a odpovědnost. Ani projektové materiály či smlouvy a objednávky k některým expozicím nelze považovat za důkaz toho, že tyto zakázky nerealizoval žalobce vlastními silami, tj. že se na nich podíleli také jeho dodavatelé a pokud ano, kteří a v jakém rozsahu. Za relevantní důkaz nelze považovat ani předloženou fotodokumentaci, na které měly být zachyceny osoby pracující pro společnosti Synovus a Bikestone, neboť není vůbec zřejmé, o jaké výstavní expozice se mělo jednat, kdy byly fotografie pořízeny a kdo konkrétně jsou osoby zachycené na fotografiích. Za důkaz realizace konkrétního plnění v konkrétním rozsahu ze strany společností Synovus a Bikestone nelze považovat ani čestné prohlášení Milana Šťastného, že přijímal od žalobce peníze v hotovosti, nebo žalobcem předložený soupis realizací zakázek. Čestné prohlášení nad rámec svědecké výpovědi nic nového neuvádí a soupis zakázek je pak pouhým dalším tvrzením žalobce (stejně jako každé jiné vyjádření žalobce v daňovém řízení), tedy nikoliv důkazem.
19. S ohledem na provedené hodnocení se soud neztotožňuje s námitkou žalobce, že by v průběhu daňové kontroly předložil dostatečné podklady prokazující, že obdržel od společností Synovus a Bikestone plnění konkrétního předmětu a rozsahu tak, jak deklaroval. Hodnocení provedené správcem daně a žalovaným má naopak jasnou oporu ve spisovém materiálu a plně odpovídá zásadě volného hodnocení důkazů. Nutno poznamenat, že žalovaný nezpochybnil, že by k nějakému plnění došlo, zpochybnil „pouze“ věrohodnost a průkaznost žalobcem předložených dokladů, a to co do konkrétnosti předmětu plnění, rozsahu plnění a osoby dodavatele. Správce daně ani žalovaný neměli povinnost prokazovat, že se obchodní případ odehrál jinak, než žalobce deklaroval (srov. např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 1. 2008, č. j. 2 Afs 24/2007-119, publikován pod č. 1572/2008 Sb. NSS). Stejně tak neměli povinnost uvést konkrétní důkazy, které by měl žalobce k prokázání svých tvrzení navrhnout (srov.

např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 20. 12. 2018, č. j. 6 Afs 424/2017-37). Takovým postupem by ostatně mohly zkrátit žalobce na jeho právu volby konkrétních důkazů, jimiž hodlá svá daňová tvrzení prokázat.

20. S ohledem na výše uvedené soud uzavírá, že žalovaný i správce daně postupovali v souladu se zákonem, jestliže žalobci neuznali nárok na odpočet DPH z přijatých plnění od společností Synovus a Bikestone z důvodu neprokázání předmětu plnění, jeho rozsahu a osoby dodavatele. Tento postup plně odpovídá jak zákonu, tak principu neutrality daně.

#### **IV. Shrnutí a náklady řízení**

21. Krajský soud na základě shora provedeného posouzení neshledal žalobu důvodnou, a proto ji ve smyslu § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl.
22. O nákladech řízení bylo rozhodnuto ve smyslu § 60 odst. 1 s. ř. s., podle kterého nestanoví-li tento zákon jinak, má účastník, který měl ve věci plný úspěch, právo na náhradu nákladů řízení před soudem, které důvodně vynaložil, proti účastníkovi, který ve věci úspěch neměl. V dané věci neúspěšný žalobce nemá právo na náhradu nákladů řízení a žalovanému v souvislosti s tímto řízením žádné náklady řízení nad rámec jeho běžné administrativní činnosti nevznikly.

#### **Poučení:**

Proti tomuto rozhodnutí 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 zákonů vyžadováno pro výkon advokacie.

Brno 19. října 2022

JUDr. Jaroslava Skoumalová v. r.  
předsedkyně senátu