



ČESKÁ REPUBLIKA  
**ROZSUDEK**  
**JMÉNEM REPUBLIKY**

Krajský soud v Hradci Králové - pobočka v Pardubicích rozhodl v senátě složeném z předsedy Jana Dvořáka a soudců Ondřeje Bartoše a Jaroslava Vávry ve věci

žalobkyně: **EVM Rybitví s.r.o.**, IČ 27555551  
sídlem Tylova 232, 533 54 Rybitví  
zastoupená advokátem Mgr. Zdeňkem Borkovcem  
sídlem 17. listopadu 258, 530 02 Pardubice

proti  
žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, IČ 72080043  
sídlem Masarykova 427/31, 602 00 Brno

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 17. 7. 2023, č. j. 24016/23/5300-21443-71256

takto:

- I. Žaloba se zamítá.
- II. Žalobkyně je povinna nahradit žalovanému náklady řízení ve výši 520 Kč, a to do 30 dnů od právní moci rozsudku.

**Odůvodnění:**

1. V souzené věci jde o to, zda žalobkyně unesla důkazní břemeno o tom, že splnila podmínky pro uplatnění nároku na odpočet daně z přidané hodnoty, tedy zda přijala zdanitelná plnění v deklarovaném předmětu a rozsahu.

## I. Napadené rozhodnutí

- Žalobkyně se včasnou žalobou domáhala soudního přezkumu v záhlaví tohoto rozsudku označeného rozhodnutí žalovaného, kterým bylo zamítnuto odvolání a potvrzeno rozhodnutí Finančního úřadu pro Pardubický kraj ze dne 11. 2. 2022, č. j. 202355/22/2801-52521-609400 (dále jen „*dodatečný platební výměr*“).
- Výše uvedeným dodatečným platebním výměrem správce daně doměřil žalobkyni daň z přidané hodnoty (dále jen „*DPH*“) za zdaňovací období duben 2018 (dále jen „*předmětné zdaňovací období*“) ve výši 482 367 Kč a uložil povinnost uhradit penále ve výši 96 473 Kč.

## II. Podstata věci

- Žalobkyně dlouhodobě podniká v oblasti zámečnictví a nástrojařství. Dne 14. 8. 2019 byla u žalobkyně zahájena daňová kontrola na DPH za předmětné zdaňovací období. V rozsahu daňové kontroly, jež je předmětem napadeného rozhodnutí a nyní projednávané žaloby, správce daně prověřoval okolnosti související s dodáním služeb - zámečnických, obráběčských, dokončovacích a svářečských prací - od dodavatelů SEMBRE s.r.o. (dále jen „*Sembre*“), KLYMO.STAV s.r.o. (dále jen „*Klymo Stav*“), TIM DAN GROUP s.r.o. (dále jen „*Tim Dan Group*“).
- Na základě žalobkyní doložených dokladů (evidence pro účely DPH, výpisů z účtu, daňových dokladů, objednávek, rámcových smluv o dílo, fotodokumentace, soupisů prací) a též na základě vyjádření odběratelů žalobkyně, subjektů DAKO-CZ, a.s. (dále jen „*Dako*“), M. Š. - COLOR SET (dále jen „*Color set*“), SIAG CZ, s.r.o. (dále jen „*Siag*“), KLIMA a.s., pojal správce daně pochybnosti o tom, že zdanitelná plnění byla žalobkyní od uvedených dodavatelů přijata v deklarovaném předmětu a rozsahu.
- Na základě výsledků daňové kontroly pak dospěl správce daně k závěru, že žalobkyně neprokázala splnění podmínek pro uplatnění nároku na odpočet daně dle § 72 a § 73 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty (dále jen „*zákon o DPH*“). Správce daně proto vydal shora uvedený dodatečný platební výměr.
- Žalobkyně podala proti dodatečnému platebnímu výměru odvolání, v němž namítla, že splnila podmínky pro uplatnění nároku na odpočet daně, svá tvrzení prokázala. Správce daně hodnotil důkazy účelově. Došlo k provedení skrytých výsledků svědků, naopak některé navrhované výsledky svědků nebyly provedeny. Nebylo přezkoumatelně odůvodněno, jak měla žalobkyně vědět, že obchoduje s nepoctivými subjekty.
- Jak uvedeno shora, žalovaný odvolání proti rozhodnutí správce daně zamítl. V napadeném rozhodnutí se podrobně věnoval podmínkám přenosu důkazního břemene o tom, že došlo k uplatnění nároku na odpočet daně v souladu se zákonem o DPH, včetně odkazů na aktuální rozhodovací praxi Nejvyššího správního soudu. I po dodatečném provedení výsledků některých svědků shledal jako zcela důvodné pochybnosti správce daně o tom, že zdanitelná plnění byla přijata tak, jak bylo žalobkyní deklarováno, a dospěl k závěru, že žalobkyně důkazní břemeno neunesla. Podrobně se věnoval tomu, z jakých důvodů nepostačovaly žalobkyní předložené doklady, včetně provedených výsledků svědků, k prokázání uvedeného.

## III. Obsah žaloby

9. Žalobkyně v žalobě navrhla, aby soud zrušil napadené rozhodnutí včetně dodatečného platebního výměru a věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení. Namítla, že se žalovaný nevypořádal se všemi jejími odvolacími námitkami. Dále namítla především to, že unesla důkazní břemeno o tom, že došlo k uplatnění nároku na odpočet daně v souladu se zákonem.
10. Žalobkyně dle svého tvrzení předložila v průběhu daňového řízení dostatek důkazů. Hodnocení důkazních prostředků správními orgány odporuje základním zásadám daňového řízení. Žalovaný nekonkretizuje, co je přesně na předložených dokladech závadné a ani se podrobněji nezabývá jednotlivými listinami. Ze žalobkyní doložených dokladů je možné identifikovat, co za práce bylo prováděno a jaký je jejich rozsah. Úvahy žalovaného jsou vzhledem k absenci podrobnějšího odůvodnění nepřezkoumatelné.
11. Požadavky správních orgánů k tomu, aby žalobkyně svá tvrzení prokázala, jsou dle žalobkyně cílenou snahou ji postihnout. Žalobkyni je kladeno k tíži několik skutečností, které nemohla ovlivnit. Z ustálené judikatury však lze uzavřít, že samotná skutečnost, že dodavatelé nesplnili své zákonné povinnosti nebo jsou nekontaktní, nemůže být důvodem pro neunesení důkazního břemene. Žalobkyně podnikla všechna dostupná opatření k tomu, aby potřebné informace získala.
12. Žalobkyně dále nesouhlasí s tím, že správce daně získal informace od jejich odběratelů na základě výzev k poskytnutí údajů. S přihlédnutím ke skutečnému obsahu jednání, šíři pokládaných otázek a důležitosti zjištěných informací měl správce daně dané osoby vyslechnout jako svědky, aby žalobkyně mohla být výsledkům přítomna a klást svědkům otázky. Konkrétně nebyly předvolány osoby oprávněné jednat za Color set nebo Dako, ačkoliv je s informacemi jimi poskytnutými v závěrech správce daně operováno.

#### IV. Vyjádření žalovaného

13. Žalovaný ve vyjádření k žalobě odkázal na odůvodnění napadeného rozhodnutí a navrhl, aby soud žalobu zamítl. Shrnul argumentaci obsaženou v napadeném rozhodnutí, zejména týkající se přenosu důkazního břemene a důvodů neunesení důkazního břemene žalobkyní. Poukázal na to, že veškeré odvolací námitky byly řádně vypořádány; žalobkyně ani neuvádí, které námitky žalovaný nevypořádal. Důkazní prostředky žalovaný vyhodnotil jednotlivě i ve vzájemných souvislostech, a to ve vztahu ke všem třem uvedeným dodavatelům.
14. Dále žalovaný uvedl, že skutečnosti týkající se dodavatelů, které žalobkyně nemohla ovlivnit, jí nejsou kladeny k tíži a nejsou důvodem pro doměření daně, jedná se však o skutečnosti, které pochybnosti správce daně prohlubují. Žalobkyně konkrétně výslechy osob oprávněných jednat za Color set nebo Dako nenavrhovala a žalovaný z moci úřední neshledal důvod pro jejich výsledch.

#### V. Jednání soudu

15. Soud věc projednal při veřejném jednání. Žalobkyně ani její zástupce se k jednání nedostavili. Žalovaná odkázala na vyjádření k žalobě a navrhla její zamítnutí. Uplatnila náklady řízení vzniklé s cestou k soudu.

#### VI. Posouzení věci soudem

16. Soud v řízení vedeném podle ust. § 65 a násl. zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní (dále jen „s. ř. s.“), přezkoumal napadené rozhodnutí v mezích žalobních bodů, přičemž dospěl k následujícím skutkovým a právním závěrům.
17. Žaloba není důvodná.
18. Úvodem soud považuje za nutné připomenout, že v soudním řízení je prostor ke skutkovému přezkumu věci především tehdy, pokud by správní orgán postupoval v rozporu s oprávněnými zájmy účastníků, např. pokud by krátil nedůvodně jejich procesní práva, aplikoval nesprávně zákonné předpisy, atd. V daném řízení soud v rámci svého přezkumu ověřil, že žalobkyně měla dostatek možností se se správním spisem seznámit, účastnit se na řízení, byla s postupem správních orgánů v průběhu řízení seznamována. Účelem soudního přezkumu proto není opětovné meritorní posouzení celé věci, nýbrž posouzení toho, zda správní orgány (zde orgány obou stupňů) postupovaly v souladu se zákonnými předpisy a zda nepřekročily svá oprávnění, a to v mezích žalobních námitek.
19. Žalobní námítka představují svou podstatou opakování odvolacích námitek. Soud tak s ohledem na podrobnost napadeného rozhodnutí, s ohledem na jeho jednoznačnou strukturu (shrnutí skutkového stavu, vymezení odvolacích důvodů, uvedení právního základu případu) a s ohledem na poměrnou jednoznačnost závěrů žalovaného uvádí, že není smyslem soudního přezkumu podrobně opakovat již jednou vyřčené, a proto bude soud níže opakovaně odkazovat na odůvodnění napadeného rozhodnutí. Soud není povinen reagovat na každou dílčí argumentaci a tu obsáhle vyvrátit, neboť úkolem soudu je vypořádat se s obsahem a smyslem žalobní argumentace [srov. rozsudky Nejvyššího správního soudu (dále jen „NSS“) ze dne 2. 7. 2007, č. j. 4 As 11/2006–86, a ze dne 3. 4. 2014, č. j. 7 As 126/2013–19]. Rozhodnutí správních soudů jsou dostupná na [www.nssoud.cz](http://www.nssoud.cz).

#### *VI.a. Přezkoumatelnost napadeného rozhodnutí*

20. Vzhledem k tomu, že žalobkyně v žalobě uplatnila námitku nepřezkoumatelnosti, soud se nejprve zabýval otázkou, zda je napadené rozhodnutí způsobilé soudního přezkumu.
21. Žalobkyně v žalobě namítla, že v napadeném rozhodnutí nebyly řádně vypořádány její odvolací námítka. V tomto ohledu soud připomíná, že odvolací správní orgán není povinen vypořádat se s každou dílčí námitkou odvolatele obsaženou v odvolání, pokud proti tvrzením odvolatele postaví právní názor, v jehož konkurenci námítka odvolatele jako celek neobstojí. O nepřezkoumatelnost nejde ani tehdy, když je námitka, kterou správní orgán pominul, pro posouzení věci zjevně irelevantní (srov. např. rozsudek NSS ze dne 29. 10. 2020, č. j. 1 Afs 68/2020–31, body 11, 12). V souzené věci se žalovaný v napadeném rozhodnutí vypořádal se všemi stěžejními odvolacími námitkami žalobkyně. Žalobkyně ani neuvádí, s jakými konkrétními odvolacími námitkami se žalovaný nevypořádal, soud proto mohl žalobkyni poskytnout pouze tuto obecnou odpověď.
22. S ohledem na to, že se námitka nepřezkoumatelnosti dále vztahovala k dalším žalobním námitkám, odkazuje soud v podrobnostech na následující body odůvodnění rozsudku. Na tomto místě soud pouze zdůrazňuje, že zrušení rozhodnutí pro nepřezkoumatelnost je vyhrazeno těm nejzávažnějším vadám rozhodnutí, kdy pro absenci důvodů či pro nesrozumitelnost skutečně nelze rozhodnutí meritorně přezkoumat; pouhý nesouhlas

s důvody, na základě kterých žalovaný rozhodl, nepřezkoumatelnost napadeného rozhodnutí nezakládá (srov. rozsudek NSS ze dne 27. 2. 2019, č. j. 8 Afs 267/2017–38, bod 16). Závažné vady v uvedeném smyslu napadené rozhodnutí neobsahuje. Napadené rozhodnutí není vnitřně rozporné či nesrozumitelné. Z napadeného rozhodnutí je dále zřetelné, jak žalovaný rozhodl, o jaké podklady své rozhodnutí opřel a jak je hodnotil. Odůvodnění napadeného rozhodnutí obsahuje řádné skutkové i právní posouzení věci.

23. Nepřezkoumatelnost napadeného rozhodnutí tedy soud neshledal.

#### *VI.b. Důkazní břemeno*

##### *Obecně k rozložení důkazního břemene*

24. Daňové řízení je postaveno na zásadě, že daňový subjekt má povinnost daň přiznat (břemeno tvrzení) a povinnost toto své tvrzení prokázat (břemeno důkazní). Daňový subjekt prokazuje všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v daňovém tvrzení či jiných podáních nebo k jejichž prokázání byl správcem daně v průběhu daňového řízení oprávněně vyzván [srov. § 92 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu (dále jen „*daňový řád*“)]. Je tedy odpovědný za to, že jím předložené důkazy budou prokazovat jeho tvrzení. Svá tvrzení prokazuje zejména svým účetnictvím a jinými povinnými evidencemi a záznamy (srov. rozsudek NSS dne 30. 1. 2008, č. j. 2 Afs 24/2007–119, č. 1572/2008 Sb. NSS).
25. Existence účetních dokladů, tj. příjmových dokladů či faktur, byť formálně bezvadných, sama o sobě zpravidla ještě neproazuje, že se operace, která je jejich předmětem, opravdu uskutečnila. Správce daně proto může vyjádřit důvodné pochybnosti o věrohodnosti, průkaznosti, správnosti či úplnosti účetnictví a jiných povinných záznamů. V tomto ohledu správce daně podle § 92 odst. 5 daňového řádu tíží důkazní břemeno, a to právě ve vztahu k prokázání důvodnosti jeho pochyb. Správce daně není povinen prokázat, že údaje o určitém účetním případě jsou v účetnictví daňového subjektu zaznamenány v rozporu se skutečností, je však povinen prokázat, že o souladu účetnictví se skutečností existují vážné a důvodné pochyby. Správce daně proto musí identifikovat konkrétní skutečnosti, na jejichž základě lze mít pochybnosti o věrohodnosti, úplnosti, průkaznosti nebo správnosti účetnictví (srov. rozsudky NSS ze dne 28. 2. 2006, č. j. 7 Afs 132/2004–99, a ze dne 22. 10. 2008, č. j. 9 Afs 30/2008–86).
26. Pokud správce daně unese své důkazní břemeno ve vztahu k výše popsaným skutečnostem, je opět na daňovém subjektu, aby prokázal pravdivost svých tvrzení a průkaznost, věrohodnost a správnost účetnictví ve vztahu k předmětnému obchodnímu případu, popř. aby svá tvrzení korigoval. Daňový subjekt přitom tyto skutečnosti prokazuje zpravidla jinými důkazními prostředky než vlastním účetnictvím (srov. rozsudek NSS ze dne 8. 7. 2010, č. j. 1 Afs 39/2010–124).
27. Lze tak shrnout, že v první fázi daňového řízení leží důkazní břemeno na daňovém subjektu, který je povinen především svým účetnictvím a jinými povinnými záznamy prokázat skutečnosti uváděné v daňovém přiznání k příslušné dani. Doložením všech požadovaných dokladů daňový subjekt své důkazní břemeno unese. Pokud má správce daně o předložených účetních dokladech pochybnosti, je na něm, aby popsaným způsobem takové pochybnosti o věrohodnosti, správnosti či průkaznosti účetnictví

daňového subjektu vyjádřil. Důkazní břemeno pak přechází zpět na daňový subjekt, který je povinen tvrzené skutečnosti prokázat zpravidla dalšími důkazními prostředky.

*Posouzení splnění podmínek pro přenos důkazního břemene*

28. V nyní posuzovaném případě žalobkyně tvrdila, že již listinné doklady, které správci daně předložila, prokazují, že splnila podmínky pro uplatnění nároku na odpočet daně a že byla správcem daně vyzvána k prokázání skutečností nedůvodně. Soud se s touto námitkou neztotožňuje. Správce daně ve výzvě k prokázání skutečností ze dne 24. 7. 2020 popsal, z jakých důvodů dospěl k závěru, že žalobkyní předložené účetní doklady a další listiny jsou neprůkazné, pokud jde o oprávněnost uplatnění nároku na odpočet daně a žalobkyně ani jednotlivé dílčí závěry konkrétními námitkami nerozporuje. Tyto skutečnosti následně správce daně zopakoval i ve zprávě o daňové kontrole a žalovaný z nich vycházel v napadeném rozhodnutí.
29. Žalobkyně předložila daňové doklady vystavené společnostmi Sembre (čtyři faktury), Klymo Stav (jedna faktura) a Tim Dan Group (dvě faktury), z nichž není zřejmé množství poskytnutých služeb. K těmto daňovým dokladům žalobkyně doložila objednávky, z nichž taktéž není patrné, co přesně si žalobkyně objednává a v jakém množství. Žalobkyně dále doložila fotografie s tím, že se jedná o fotodokumentaci prováděných prací, šlo však toliko o bližší neurčené fotografie různých kovových konstrukcí.
30. Žalobkyně dále doložila smlouvy o dílo, které jako objednatelka uzavřela s uvedenými dodavateli jako zhotoviteli:
- Ve smlouvě o dílo uzavřené se zhotovitelem Sembre je uvedeno, že společnost Sembre bude v pozici subdodavatele na plnění díla pro společnost Dako a dále, že plnění díla pro objednatele může zhotovitel provádět pro různé společnosti určené objednávkou; předmět plnění je formulován jako zajištění výrobků vytvořených kovoobráběním a dalších výrobků z oboru strojírenství; dále je uvedeno, že budou uzavřeny jednotlivé dílčí ústní smlouvy, podle kterých zhotovitel provede dílčí plnění.
  - Ve smlouvě uzavřené s Klymo Stav je uvedeno, že zhotovitel provede dílo podle konkrétní dohody o zakázce.
  - Ve smlouvě uzavřené s Tim Dan Group je uvedeno, že dílem se rozumí jednotlivá díla dle dílčích smluv, resp. dílčí plnění směřující k realizaci a dokončení těchto děl v oblasti strojírenství specifikovaných žalobkyní dle dílčích smluv.
31. Z uvedených rámcových smluv o dílo tedy není možné dovodit konkrétní rozsah plnění, neboť předmět plnění je v těchto smlouvách formulován obecně. Zároveň dle všech těchto smluv měly být uzavřeny realizační smlouvy o dílo, které však žalobkyně nedoložila, resp. neuvedla, co konkrétně bylo jejich obsahem. Z rámcových smluv o dílo neplyne ani to, kdo konkrétně a kde deklarovaná zdanitelná plnění přijal. Žalobkyně sice doložila soupisy prací vyhotovené v souvislosti s uvedenými smlouvami o dílo, nebylo z nich však možno dovodit, s jakým daňovým dokladem má ten který soupis souviset a na některých nebylo uvedeno ani datum vyhotovení. Na základě žalobkyní předložených dokladů tedy nebylo možné ověřit, jaké konkrétní práce, kdy, v jakém rozsahu a na jakém pracovišti si žalobkyně objednala, a zda tyto objednávky byly dodavateli splněny, a zda tedy žalobkyní předložené daňové doklady z hlediska předmětu a rozsahu odpovídají deklarovaným

přijatým zdanitelným plněním. Ani z vyjádření odběratelů žalobkyně pak nevyplývá, jaký byl rozsah její spolupráce s dodavateli, neboť odběratelé potvrdili toliko jejich obchodní spolupráci se žalobkyní.

32. Pochybnosti správce podpořila též zjištění o dodavatelích z veřejně dostupných zdrojů, např. že jejich ekonomické činnosti uvedené v obchodním rejstříku a živnostenském rejstříku neodpovídají předmětu deklarovaných zdanitelných plnění a nabídka předmětných prací nebyla nikde veřejně prezentována. Dále také to, že tito dodavatelé mají sídlo na hromadné adrese, neměli v předmětném zdaňovacím období žádné zaměstnance. O dodavatelích Sembre a Klymo Stav bylo též zjištěno, že dlouhodobě nezveřejňují v obchodním rejstříku účetní závěrky a nevlastní žádný majetek.
33. Vše shora uvedené správce daně podrobně popsal ve výzvě k prokázání skutečností ze dne 24. 7. 2020 a podrobně odůvodnil, proč z předložených dokladů nevyplývá, že zdanitelná plnění byla přijata v deklarovaném předmětu a rozsahu, že přijatá zdanitelná plnění byla použita pro uskutečňování ekonomické činnosti žalobkyně a dále na jakých konkrétních zakázkách, jaké práce, na jakém místě, u kterých konkrétních odběratelů vykonávali v předmětném zdaňovacím období práce zaměstnanci žalobkyně a jaké činnosti a pro které odběratele zajišťovali deklarovaní dodavatelé. Jak již bylo uvedeno, žalobkyně v žalobě ani nespécifikovala, v čem konkrétně bylo hodnocení předložených dokladů ze strany správce daně nesprávné. Rovněž žalovaný se výše uvedeným podrobně zabýval a dospěl k závěru, že pochybnosti správce daně popsané ve výzvě k prokázání skutečností byly důvodné (str. 6 až 8 napadeného rozhodnutí); napadené rozhodnutí proto v tomto směru nepřezkoumatelné není.
34. Soud závěrům žalovaného nemá co vytknout a souhlasí s tím, že pochybnosti správce daně byly důvodné. Správce daně v uvedené výzvě k prokázání skutečností oprávněně požadoval, aby žalobkyně prokázala, že zdanitelná plnění od dodavatelů Sembre, Tim Dan Group a Klymo Stav byla v předmětném zdaňovacím období uskutečněna v rozsahu a obsahu uvedeném na daňových dokladech a byla použita k ekonomické činnosti žalobkyně pro uskutečňování zdanitelných plnění. Doručením výzvy k prokázání skutečností žalobkyni přešlo důkazní břemeno na žalobkyni a bylo tedy na ní, aby prokázala, že došlo k přijetí zdanitelných plnění tak, jak bylo deklarováno, případně aby svá tvrzení korigovala a předložila k nim odpovídající důkazní prostředky.
35. Soud nemá za nesprávný postup správce daně, pokud si tento obstaral vyjádření odběratelů. Postup správce daně byl v souladu s § 93 odst. 1 daňového řádu, podle něhož lze jako důkazních prostředků užít všech podkladů, jimiž lze zjistit skutečný stav věci a ověřit skutečnosti rozhodné pro správné zjištění věci a stanovení daně, a které nejsou získány v rozporu s právním předpisem, a to i těch, které byly získány před zahájením řízení. Důvodné pochybnosti o tom, že zdanitelná plnění byla přijata tak, jak bylo deklarováno, pojal správce daně především na základě jiných podkladů popsaných v bodech 29 až 31 shora. Na základě odpovědí odběratelů přistoupil správce k provedení stěžejních výslechů svědků (viz níže), a to poté, co důkazní břemeno přešlo zpět na žalobkyni. Žalobkyně měla možnost se těchto výslechů účastnit a s jejich hodnocením byla seznámena prostřednictvím seznámení se zjištěnými skutečnostmi.
36. Ve vztahu ke zjištěním správce daně týkajícím se jednotlivých dodavatelů (viz bod 32 shora) soud konstatuje, že tato zjištění by sama o sobě nepostačila k tomu, aby správce

daně unesl důkazní břemeno o neprůkaznosti žalobkyní předložených podkladů. Pokud však správce daně poukázal na zjištěné skutečnosti o dodavatelích v kontextu ostatních shora popsaných skutečností, nelze tomu ničeho vytknout. Pochybnosti správce daně by v souzené věci byly důvodné i tehdy, pokud by uvedené informace o odběratelích nezjistil. V dané věci žalobkyně ani netvrdí, že by správce daně dané informace získal v rozporu s právními předpisy a soud nic takového rovněž nezjistil. Žalovaný přitom správně na str. 20 napadeného rozhodnutí poukázal na skutečnost, že předmětem pochybností nebyla obezřetnost žalobkyně pro případ, že by obchodovala s nepoctivými subjekty, ale to, zda prokázala svá tvrzení ohledně přijetí zdanitelných plnění v deklarovaném předmětu a rozsahu. Zodpovězení otázky vědomosti žalobkyně o uvedených skutečnostech týkajících se dodavatelů tedy je v dané věci bez praktického významu.

#### *Neunesení důkazního břemene*

37. Soud na tomto místě považuje za nutné zdůraznit, že žalobkyně v žalobě tvrdila, že důkazní břemeno unesla. Její námitky jsou však formulovány tak, že důkazní břemeno unesla již před vydáním shora uvedené výzvy k prokázání skutečností a že již uvedená výzva tedy byla vydána neoprávněně. Námitky žalobkyně tedy v podstatě nesměřují k tomu, jak správní orgány hodnotily důkazy, které byly provedeny po vydání této výzvy.
38. Žalobkyně v reakci na shora uvedenou výzvu k prokázání skutečností setrvala na tvrzení, že k přijetí zdanitelných plnění došlo tak, jak bylo deklarováno. Předložila protokoly o provedených testech BOZP, seznam svých zaměstnanců a přehled jejich nepřítomnosti a přítomnosti v předmětném zdaňovacím období. Dále předložila 3 fotografie muže s logem žalobkyně na zádech v blíže neurčitelné pracovní hale a fotodokumentaci, ve které jsou nafoceny různé kovové předměty a konstrukce. Soud souhlasí se žalovaným, že žádný z těchto podkladů nelze považovat za důkaz ve vztahu k tvrzení žalobkyně o tom, že přijala zdanitelná plnění v deklarovaném předmětu a rozsahu. Seznam zaměstnanců včetně přehledu jejich přítomnosti a nepřítomnosti a protokolů o provedených testech BOZP z povahy věci nemohou dané tvrzení prokázat. Fotografie není možné nijak spojit s jednotlivými dodavateli, daňovými doklady, objednávkami či soupisy prací.
39. Správce daně dále provedl výslechy svědků. Soud k hodnocením protokolů o výslechu svědků, jež jsou obsaženy na str. 9 až 14 napadeného rozhodnutí, nemá výhrady. Výslechy svědků k unesení důkazního břemene žalobkyně nepřispěly a naopak pochybnosti o tom, že zdanitelná plnění byla žalobkyní přijata tak, jak bylo deklarováno, ještě více prohloubily.
40. Syn jednatele žalobkyně (M. M.) byl schopen popsat obchodní spolupráci s dodavateli pouze v obecné rovině, nebyl schopen uvést jaké konkrétní výrobky, v jakém množství a u jakého odběratele byly vyráběny. Nebyl schopen popsat, co přesně vykonávali u jednotlivých odběratelů pracovníci dodavatelů a co zaměstnanci žalobkyně. Podobně zaměstnanec žalobkyně (G. K.) byl schopen potvrdit pouze obecně provádění prací zaměstnanci žalobkyně, ale nikoli to, zda a co vykonávali zaměstnanci dodavatelů.
41. Jednatelé dodavatelů Sembre (R. P.), Klymo Stav (O. K.), Tim Dan Group (I. D., K. M.) buď byli schopni osvědčit toliko obchodní spolupráci se žalobkyní, ale ne to, co, kým, kde a v jakém rozsahu bylo pro žalobkyni skutečně vykonáváno nebo odepřeli poskytnutí výpovědi s ohledem na nebezpečí trestního stíhání pro svou osobu či osobu blízkou.

Jednatelka dodavatele Klymo Stav pak uvedla, že tuto společnost má se svým bývalým přítelem, který podnikal, sama o spolupráci se žalobkyní nemá žádné informace.

42. Zaměstnanec odběratele Siag (L. H.), technický ředitel odběratele Siag (Mgr. D. S.), jednatel odběratele Siag (Ing. I. K.), personální ředitel odběratele ČKD Kutná Hora, a.s. (J. S.), jednatel odběratele Svoboda TMS, s.r.o. (Bc. J. S.) dokázali potvrdit toliko obchodní spolupráci odběratelů se žalobkyní, resp. provádění prací žalobkyní pro odběratele, nikoli však to, zda práce byly vykonávány pracovníky dodavatelů Sembre, Tim Dan Group, Klymo Stav.
43. Z provedených výsledků svědků tedy nevyplývalo, že žalobkyně přijala zdanitelná plnění tak, jak sama deklarovala. Žalobkyně jiné důkazy nad rámec uvedeného nedoložila a ani k provedení nenavrhl. Bylo přitom v zájmu žalobkyně, aby si opatřila takové podklady, které mohou prokázat splnění podmínek pro uplatnění práv a povinností dle příslušných ustanovení zákona o DPH. Jednotlivé důkazy byly daňovými orgány hodnoceny v souladu se zásadou volného hodnocení důkazů, tedy jednotlivě i v jejich vzájemné souvislosti. Povinností daňových orgánů nebylo vyhledávat další důkazy, které by jejich pochybnosti odstranily, neboť na žalobkyni bylo výzvou k prokázání skutečností ze dne 24. 7. 2020, kde správce daně své pochybnosti podrobně popsal a podložil, přeneseno důkazní břemeno ohledně toho, že se sporný případ odehrál tak, jak bylo deklarováno na předložených účetních dokladech. Žalobkyně následně neunesla své důkazní břemeno a nerozptýlila pochybnosti předestřené správcem daně a následně i vyplývající z dalšího průběhu dokazování.
44. K námitce žalobkyně, že nebyly provedeny výsledky osob oprávněných jednat za odběratele Color set nebo Dako, resp. že došlo ke skrytým výsledkům těchto osob prostřednictvím výzev k poskytnutí údajů a odpovědí odběratelů na tyto výzvy, soud konstatuje, že žalobkyně výsledky těchto osob v průběhu řízení nenavrhovala a ani v žalobě nekonkretizovala, k prokázání jakých konkrétních skutečností měly tyto výsledky přispět. Pokud správce daně či žalovaný neshledal důvod k provedení výsledků těchto osob z moci úřední, nelze tomu ničeho vytknout. Správce daně pojal kromě jiného na základě vyjádření odběratelů žalobkyně (včetně vyjádření Color set a Dako) pochybnosti o tom, že k přijetí zdanitelných plnění došlo tak, jak bylo deklarováno. Závěr o neunesení důkazního břemene žalobkyně není postaven pouze na vyjádření odběratelů Color set a Dako, ale na celé řadě skutečností vyplývajících ze všech provedených důkazů popsanych shora. K provedení skrytých výsledků svědků – osob oprávněných jednat za Color set a Dako – tedy vzhledem k uvedenému nedošlo. Nad rámec nutného odůvodnění lze přitom konstatovat, že vyjádření Color set a Dako a již provedené výsledky osob majících vztah k jiným odběratelům jakkoli nenasvědčovaly tomu, že o konkrétních skutečnostech týkajících se přijetí zdanitelných plnění žalobkyní budou mít osoby oprávněné jednat za Color set a Dako povědomí.

## VII. Závěr a náklady řízení

45. Soud shrnuje, že správce daně dostatečným způsobem prokázal své pochybnosti o tom, že zdanitelná plnění byla přijata tak, jak bylo deklarováno. Žalobkyně tyto pochybnosti nevyvrátila, neunesla tak důkazní břemeno ohledně oprávněnosti uplatněného nároku na odpočet daně dle § 72 a § 73 zákona o DPH.

46. Soud neshledal žádnou z žalobních námitek důvodnou. Protože v řízení nevyšly najevo ani žádné vady, k nimž by soud musel přihlédnout z úřední povinnosti, zamítl žalobu dle § 78 odst. 7 s. ř. s.
47. Výrok o náhradě nákladů řízení se opírá o ust. § 60 odst. 1 a odst. 8 s. ř. s. Žalobkyně v řízení úspěšná nebyla. Podle ustálené judikatury nejsou správním orgánům přiznávány náklady nepřevyšující náklady běžné úřední činnosti. V dané věci nebylo vyloučené, aby soud rozhodl ve věci samé bez nařízení jednání (§ 51 odst. 1 s. ř. s.), neboť žalobkyně v žalobě nenavrhovala provádění jakýchkoli důkazů (dokazování dle § 52 odst. 1 s. ř. s. se provádí při jednání soudu), žalovaná rovněž důkazy nenavrhovala a jednání soudu výslovně nepožadovala. Soud po seznámení se se spisovým materiálem neměl za to, že k rozhodnutí je třeba jednání nařídit. Je právem účastníka (zde žalobkyně), aby o její věci bylo rozhodnuto při ústním jednání. Soud jednání k žádosti žalobkyně nařídil, avšak žalobkyně ani její advokát se k němu bez omluvy nedostavili. Nicméně žalobkyně si byla vědoma toho, že žalovaná má sídlo v Brně a účast při jednání bude spojena s cestovními náklady. Tyto náklady spojené s cestovním osobní dopravou na trase X (bydliště pověřené osoby) – Pardubice – X činily 2 x 260 Kč (nižší než při cestě z Brna) a byly doloženy kopií cestovního dokladu. Lze tak uzavřít, že žalobkyně svým postupem zapříčinila to, že žalovanému vznikly náklady na cestovním (nejde o běžnou úřední činnost), které vzniknout jinak nemusely. Soud proto postupoval analogicky dle § 60 odst. 8 s. ř. s. a přiznal žalované náhradu nákladů spojených s cestovním do místa jednání soudu.

#### **Poučení:**

Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává ve dvou (více) vyhotoveních u Nejvyššího správního soudu, se sídlem Moravské náměstí 6, Brno. O kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud.

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

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

V řízení o kasační stížnosti musí být stěžovatel zastoupen advokátem; to neplatí, má-li stěžovatel, jeho zaměstnanec nebo člen, který za něj jedná nebo jej zastupuje, 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](http://www.nssoud.cz).

Pardubice, 20. březen 2024

Shodu s prvopisem potvrzuje L. M.

Jan Dvořák v. r.  
předseda senátu