



ČESKÁ REPUBLIKA  
ROZSUDEK  
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Brně rozhodl v senátě složeném z předsedy Mgr. Petra Šebka a soudců Mgr. Petra Sedláka, Ph.D. a JUDr. Václava Štencla, MA ve věci

žalobce: **M. K.**  
bytem X  
zastoupený společností: TOMÁŠ GOLÁŇ, daňová kancelář s.r.o.  
sídlem Jiráskova 1284, 755 01 Vsetín

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

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 23. 8. 2022, č. j. 31267/22/5300-22444-713021,

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. Žalobce brojil podanou žalobou proti shora označenému rozhodnutí žalovaného, kterým bylo zamítnuto jeho odvolání proti rozhodnutím Finančního úřadu pro Zlínský kraj ze dne

30. 10. 2022, dodatečnému platebnímu výměru č. j. 1946236/20/3312-50521-707259 na daň z přidané hodnoty za zdaňovací období leden roku 2017, dodatečnému platebnímu výměru č. j. 1946251/20/3312-50521-707259 na daň z přidané hodnoty za zdaňovací období únor roku 2017, dodatečnému platebnímu výměru č. j. 1946253/20/3312-50521-707259 na daň z přidané hodnoty za zdaňovací období březen roku 2017, dodatečnému platebnímu výměru č. j. 1946256/20/3312-50521-707259 na daň z přidané hodnoty za zdaňovací období duben roku 2017, dodatečnému platebnímu výměru č. j. 1946258/20/3312-50521-707259 na daň z přidané hodnoty za zdaňovací období květen roku 2017, dodatečnému platebnímu výměru č. j. 1946260/20/3312-50521-707259 na daň z přidané hodnoty za zdaňovací období červen roku 2017, dodatečnému platebnímu výměru č. j. 1946265/20/3312-50521-707259 na daň z přidané hodnoty za zdaňovací období červenec roku 2017, dodatečnému platebnímu výměru č. j. 1946267/20/3312-50521-707259 na daň z přidané hodnoty za zdaňovací období srpen roku 2017, dodatečnému platebnímu výměru č. j. 1946268/20/3312-50521-707259 na daň z přidané hodnoty za zdaňovací období září roku 2017, dodatečnému platebnímu výměru č. j. 1946271/20/3312-50521-707259 na daň z přidané hodnoty za zdaňovací období říjen roku 2017, dodatečnému platebnímu výměru č. j. 1946273/20/3312-50521-707259 na daň z přidané hodnoty za zdaňovací období prosinec roku 2017, dodatečnému platebnímu výměru č. j. 1946145/20/3312-50521-707259 na daň z přidané hodnoty za zdaňovací období únor roku 2018, dodatečnému platebnímu výměru č. j. 1946146/20/3312-50521-707259 na daň z přidané hodnoty za zdaňovací období březen roku 2018, dodatečnému platebnímu výměru č. j. 1946148/20/3312-50521-707259 na daň z přidané hodnoty za zdaňovací období duben roku 2018, dodatečnému platebnímu výměru č. j. 1946152/20/3312-50521-707259 na daň z přidané hodnoty za zdaňovací období květen roku 2018, dodatečnému platebnímu výměru č. j. 1946149/20/3312-50521-707259 na daň z přidané hodnoty za zdaňovací období červen roku 2018 a dodatečnému platebnímu výměru č. j. 1946542/20/3312-50521-707259 na daň z přidané hodnoty za zdaňovací období červenec roku 2018.

## II. Obsah žaloby

2. Žalobce v podané žalobě brojil proti tomu, že neprokázal přijetí plnění od dodavatelů žalobce, společností Flash Business s.r.o. a Baukommerz, s.r.o., popř. že nesplnil podmínky uplatněných nároků na odpočet daně. Napadené rozhodnutí je podle něj nepřezkoumatelné, když z jednotlivých závěrů není patrné, jaké konkrétní zákonné podmínky nároku na odpočet daně k těm kterým plněním neměl v řízení prokázat. V případě, kdy by měl správce daně pochybnosti o předmětu, existenci nebo rozsahu plnění, bylo by vyloučené, aby na věc aplikoval závěry rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 23. 3. 2022, č. j. 1 Afs 334/2017-208, ve věci Kemwater ProChemie s.r.o. (dále jen rozsudek Kemwater ProChemie).
3. Tvrzení o rozsahu zdanitelných plnění žalovaný ničím nedoložil a neunesl své důkazní břemeno ve vztahu k jednotlivým plněním samostatně. Uvedl, že správce daně byl schopen spárovat přijaté a vydané doklady, nicméně žalovaný na základě vlastní úvahy označil způsob podnikání (způsob dodávek odběratelům, platby atd.) žalobce za nestandartní a vzbuzující pochybnosti.
4. Dále brojil žalobce proti nedostatečně zjištěnému skutkovému stavu a nezákonnému hodnocení důkazů s tím, že žalovaný zastíral důkazní prostředky, které v něm vzbudily obavu o možnosti prokázat tvrzení žalobce, a odmítal důkazní návrhy žalobce. Provedené svědecké výpovědi vykládal žalovaný tendenčně v neprospěch žalobce. Zdůraznil auditní

stopu hotovostních plateb v elektronické evidenci tržeb (dále jen EET) a namítl, že žalovaný se odmítl zabývat kontrolními hlášeními, daňovými priznáními dodavatelů žalobce včetně EET a byla i odmítnuta výpověď pana M. Při neprokázání dodavatelů společností Flash Business s.r.o. a Baukomerz s.r.o. (subdodavatelů žalobce) se podle něj jednalo o nepřípustné rozšiřování důkazního břemene žalobce a žalobce tyto skutečnosti nebyl povinen prokazovat.

5. V dalších částech žaloby shrnul závěry rozsudku Kemwater ProChemie a související rozhodnutí Soudního dvora Evropské unie, které je podle něj nutné aplikovat v nyní projednávané věci. Setrval na tom, že deklarovaní dodavatelé, tedy společnosti Flash Business s.r.o. a Baukomerz s.r.o. byli faktickými dodavateli deklarovaných plnění, a dále namítl, že žalovaný v rozporu se závěry rozsudku Kemwater ProChemie vůbec nezkoumal možnost dodání předmětného plnění alternativním dodavatelem.
6. I pokud by se soud neztotožnil s tím, že žalobce prokázal deklarované dodavatele, nebyla možnost alternativního dodavatele v postavení plátce vyloučena, neboť obchodníci s dřevní hmotou jsou prakticky výlučně plátcí DPH. Pokud by tedy dodavatelem měla být třetí osoba, pak je nad míru hraničící s jistou jasné, že tato třetí osoba byla a musela být plátcem již samotným překročením obratu vzhledem k rozsahu plnění ve spojení s manipulačními náklady.

### III. Vyjádření žalovaného

7. Žalovaný setrval na právním názoru uvedeném v žalobou napadeném rozhodnutí, na které odkázal. Uvedl, že z dokladů, písemností a z výsledků již provedeného důkazního řízení žalovanému vyplynuly prvotní pochybnosti týkající se v případě dřevní kulatiny deklarovaných dodavatelů a v případě ostatních plnění faktického uskutečnění těchto plnění, které byly následně dostatečně popsány. Podle něj žalobce nedoložil, že by mezi ním a dodavatelem Flash Business s.r.o. a Baukomerz s.r.o. fakticky probíhaly obchody, a neprokázal a ze spisu ani nevyplývalo, že skuteční dodavatelé dřevní kulatiny a souvisejících služeb byli plátcí DPH ve smyslu rozsudku Kemwater ProChemie. Zpochybnil i tvrzenou podnikatelskou strategii žalobce.
8. K otázce zjištění skutkového stavu odmítl zastírání důkazních prostředků s tím, že kontrolní hlášení, záznamy EET a platební výměry představovaly pouze formální tvrzení žalobce neprokazující fakticitu plnění. Dále se vyjádřil k provedenému dokazování a konstatoval, že svědecké výpovědi prokázaly, že navrhované podklady byly vskutku pouze formálními tvrzeními, které nebyly podepřeny jinými důkazními prostředky. Odmítl, že by nepřípustně rozšiřoval důkazní břemeno žalobce, neboť prokázání skutečného dodavatele dodavatelů deklarovaných žalobcem žalovaný po žalobci nikdy nepožadoval.
9. Pokud jde o rozsudek Kemwater ProChemie, žalobce jej podle něj nesprávně interpretuje, neboť povinností správce daně není prokázat, že plnění neposkytli dodavatelé uvedení na daňových dokladech, ale je jeho povinností prokázat, že existují vážné a důvodné pochybnosti o tom, že plnění bylo dodáno dodavatelem uvedeným na daňovém dokladu, resp. dodavatelem v postavení plátce DPH, což prokázal, a žalobce mohl pochybnosti správce daně odstranit a prokázat postavení dodavatele jako plátce DPH, což neučinil. V případě dřevní kulatiny nebylo prokázáno, že plnění byla přijata od deklarovaných dodavatelů, a současně nebyl identifikován žádný jiný dodavatel či jiná osoba v postavení plátce DPH, kteří by předmětná plnění žalobci dodali. Poskytnutí doprovodných prací

žalobce vůbec neprokázal.

10. Neuznáním žalobcem nárokovaného odpočtu DPH nedošlo k porušení zásady neutrality DPH, naopak se jedná o zcela logický a zákonný důsledek toho, že žalobce neprokázal splnění hmotněprávních podmínek nutných pro přiznání nároku na odpočet DPH dle § 72 a § 73 ZDPH.

#### IV. Posouzení věci

11. 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., soudního řádu správního, 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.).
12. Soud rozhodl ve věci přes to, že se žalobce ani jeho právní zástupce nedostavili k nařízenému soudnímu jednání. Žalobce sice požádal z důvodu pobytu v zahraničí o změnu termínu jednání podáním ze dne 18. 9. 2024, avšak soud žádost na základě žalobcem doložených skutečností shledal nedůvodnou. Jednání ve věci bylo nařízeno dne 3. 9. 2023, zástupci žalobce bylo předvolání doručeno dne 5. 9. 2024 a žalobci samotnému 6. 9. 2024. Z listin, které žalobce předložil s žádostí o změnu termínu jednání, nevyplývalo, že by si žalobce pobyt v zahraničí objednal před tím, než mu bylo doručeno předvolání k jednání. Z informace o rezervaci vyplývalo pouze to, že byla naposledy aktualizována dne 12. 9. 2024, nikoliv, že byla vytvořena před 6. 9. 2024. Nadto byl žalobce zastoupen kvalifikovaným zástupcem a v podané žalobě nebyly navrženy k provedení žádné důkazy (samotná žaloba je vystavěna na tvrzení o nedostatečně zjištěném skutkovém stavu a nepřezkoumatelnosti napadeného rozhodnutí). Jelikož žalobce ani po doručení vyjádření soudu k jeho žádosti nedoložil, že by svůj zahraniční pobyt objednal před nařízením soudního jednání, projednal soud žalobu v jeho nepřítomnosti.
13. Předem vlastního posouzení nyní projednávané věci nelze opomenout, že obchody několika fyzických osob s dřevní kulatinou se společnostmi Flash Business s.r.o. a Baukomerz, s.r.o. se zdejší soud již opakovaně zabýval, a to ve věcech sp. zn. 30 Af 11/2021 (ve věci p. L. D. – dále jen „věc D.“) a sp. zn. 31 Af 16/2022 (ve věci p. P. Č. – dále jen „věc Č.“), ve kterých v obou případech posuzoval zákonnost doměření DPH uvedeným fyzickým osobám shodně z důvodu neprokázání faktického přijetí zdanitelného plnění od dodavatelů.
14. Ve věci Č. rozhodl zdejší soud rozsudkem ze dne 12. 9. 2023 o zamítnutí žaloby, o kasační stížnosti není doposud v řízení vedeném u Nejvyššího správního soudu pod sp. zn. 3 Afs 228/2023 rozhodnuto. Ve věci D. rozhodl zdejší soud rozsudkem ze dne 23. 6. 2022 taktéž o zamítnutí žaloby a kasační stížnost proti tomuto rozsudku byla zamítnuta Nejvyšším správním soudem rozsudkem z dne 16. 4. 2024, č. j. 10 Afs 231/2022-53.
15. Všechny tři věci spolu úzce souvisejí jednak po stránce skutkové a dále i po stránce personálního propojení. Soud po seznámení se s oběma rozsudky ve věcech Č. a D. a po seznámení se s rozsudkem Nejvyššího správního soudu ve věci sp. zn. 10 Afs 231/2022 neshledal důvod odchýlit se od závěrů, ke kterým dospěly oba soudy v citovaných věcech.

*Ke srozumitelnosti závěrů žalobou napadeného rozhodnutí*

16. Soud se neztotožnil s namítanou nekvalitou napadeného rozhodnutí ani s tím, že by toto

rozhodnutí mělo představovat jakýsi „švédský stůl“, resp. že by mělo být nepřezkoumatelné. Žalobcem odkazovaný bod 77 napadeného rozhodnutí („Je tak možné uzavřít, že odvolatel neprokázal jednak naplnění podmínek předestřených v § 72 zákona o DPH, jež jsou nezbytným předpokladem pro vznik nároku na odpočet daně, a současně ani naplnění podmínek podle § 73 zákona o DPH pro uplatnění nároku na odpočet daně, neboť nebylo možné ověřit, že předložené daňové doklady pravdivě zachycují náležitosti podle § 29 zákona o DPH (viz body [19] a zejm. [20] tohoto rozhodnutí). Na základě zde předestřených skutečností tak má odvolací orgán za to, že za daných okolností nelze nárok na odpočet daně z plnění od dodavatele Flash Business a BAUKOMERZ přiznat.“) je závěrečným bodem shrnujícím celou předcházející pasáž napadeného rozhodnutí a nelze jej samostatně.

17. Jistě by žalovaný mohl citovaný odstavec svého rozhodnutí formulovat precizněji např. odkazem na konkrétní části žalobou napadeného rozhodnutí, nicméně to na přezkoumatelnost napadeného rozhodnutí má zcela marginální vliv. V bodu 16 napadeného rozhodnutí žalovaný uvedl, že bylo nutné postavit najisto, zda žalobce „plnění přijal v deklarovaném rozsahu a následně je použil ke své ekonomické činnosti, a naplnil tak podmínky pro vznik a uplatnění nároku na odpočet daně podle § 72 a § 73 zákona o DPH.“, k čemuž následně odkázal v bodu 18 na to, že povinnost tvrzení vychází z § 72 odst. 1 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty (dále jen ZDPH). Následně se žalovaný v bodech 19 až 21 rozhodnutí vyjadřoval k povinnosti předložit daňový doklad a situaci, kdy daňový doklad ztrácí důkazní sílu, a výslovně odkazoval na § 73 odst. 1 ZDPH, aby k tomu v bodu 22 uvedl: „Správce daně tedy může vyjádřit pochybnosti mimo jiné ohledně toho, zda se zdanitelné plnění, se kterým je nárok na odpočet daně spojen, opravdu uskutečnilo, a to v rozsahu tvrzeném na daňovém dokladu, jakož i o tom, zda toto plnění opravdu uskutečnila osoba, která je na daňovém dokladu jako dodavatel uvedena, resp. že osoba, která toto plnění uskutečnila je plátcem DPH.“
18. Je proto evidentní, že v napadeném rozhodnutí bylo žalobci poskytnuto dostatečné odůvodnění toho, z jakých ustanovení právního řádu žalovaný vycházel a která následně aplikoval na průběh dokazování.
19. Obsah žaloby v další části bodu III. navozuje představu, že správce daně v prvostupňovém řízení vlastně akceptoval tvrzení žalobce (srov. bod 6 žaloby). To ale není pravda a tvrzení žalobce nekoresponduje s obsahem správního spisu.
20. Pokud jde o řízení před správcem daně, tak je ze správního spisu patrné, že již prvostupňový správce daně jasně vyjadřoval pochybnosti o tom, že byla zdanitelná plnění poskytnuta dodavateli Baukomerz s.r.o. a Flash Business s.r.o., a to jak ve výzvách k prokázání skutečností k jednotlivým dodavatelům, tak následně v seznámení s výsledkem kontrolního zjištění a konečně i ve zprávě o daňové kontrole. Správce daně vyjádřil pochybnosti jak ohledně dodání dřeva, tak i ohledně manipulačních prací. Stejně pochybnosti dále rozvíjel i žalovaný v odvolacím řízení.
21. Zpochybnění kompetence žalovaného posoudit standardy chování subjektů na trhu není relevantní a zejména je vytrženo z kontextu napadeného rozhodnutí. Izolovaně sice mohou argumenty ohledně dopravy zboží rovnou k odběratelům žalobce působit logicky, nicméně v kontextu všech pochybností správce daně a žalovaného jsou pochybnosti o obchodním modelu žalobce srozumitelné a pochopitelné.
22. Soud stejně tak nesouhlasí s tvrzením o nekvalitě napadeného rozhodnutí. Žalobce sice požaduje, aby byla spojena konkrétní plnění se závěry o konkrétním nesplnění zákonné

normy, nicméně pomíjí, že jak závěry správce daně, tak i žalovaného se vztahují ke *všem* plněním od dodavatelů Baukomerz s.r.o. a Flash Business s.r.o. Pro věc bylo plně dostačující, pokud orgány daňové správy typově rozlišily mezi obchody se dřevem a dodávkami manipulačních prací, neboť pochybnosti o faktickém dodání zdanitelných plnění dodavateli Baukomerz s.r.o. a Flash Business s.r.o. vyplývají z toho, že tyto společnosti nepřijaly *žádná* zdanitelná plnění od svých dodavatelů, tj. ani žádná plnění nemohly poskytnout a pochybnosti správce daně a žalovaného směřují proti dodání jakéhokoliv plnění od těchto společností žalobci. Jako nevěrohodná se proto jeví argumentace žalobce, že nevěděl, co měl vlastně prokazovat. Závěry jak správce daně, tak i žalovaného byly žalobci velmi podrobně komunikovány a skutečnost, že žalobce nebyl schopen vyvrátit pochybnosti správce daně, resp. žalovaného a věrohodně prokázat, že zdanitelná plnění byla fakticky poskytnuta a už společnostmi Baukomerz s.r.o. a Flash Business s.r.o. nebo alternativním dodavatelem v postavení plátce DPH, nemůže jít na vrub napadenému rozhodnutí ani zprávě o daňové kontrole.

23. K námitce prokázání rozsahu zdanitelného plnění uvedené v bodu 5 žaloby, tj. k námitce neunesení důkazního břemene žalovaného odkazuje soud na níže uvedené k rozložení důkazního břemene mezi žalobce a žalovaného (resp. správce daně).

*K rozložení důkazního břemene a dostatečnosti zjištění skutkového stavu*

24. Plátce DPH je oprávněn k odpočtu daně na vstupu u přijatého zdanitelného plnění, které při svých ekonomických činnostech použije pro účely uskutečňování zdanitelných plnění blíže vymezených v § 72 ZDPH.
25. Daňové řízení je postaveno na zásadě, že daňový subjekt je povinen jednak daň přiznat (břemeno tvrzení), jednak své tvrzení prokázat (břemeno důkazní). Účetní doklady, tj. příjmové doklady či faktury, však zpravidla samy o sobě neprokazují, že se operace, která je jejich předmětem, opravdu uskutečnila (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 27. 1. 2012, č. j. 8 Afs 44/2011-103). Ani doklady se všemi požadovanými náležitostmi totiž nemohou být podkladem pro uznání nároku na odpočet DPH, zpochybní-li správce daně, že zdanitelné plnění bylo fakticky uskutečněno tak, jak to stojí v dokladech. Daňový doklad je jen formálním důkazem o skutečně provedeném zdanitelném plnění. Jestliže zdanitelné plnění nebylo uskutečněno tak, jak je plátce deklaroval, nemůže být důkazní povinnost naplněna pouhým předložením daňového dokladu, byť i formálně správného (nález Ústavního soudu ze dne 15. 5. 2001, sp. zn. IV. ÚS 402/99, a rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 11. 12. 2013, č. j. 9 Afs 75/2012-32, a ze dne 27. 11. 2014, č. j. 9 Afs 47/2014-74).
26. Správce daně prokazuje důvodné pochybnosti o tom, že tvrzení daňového subjektu a doklady jím předložené jsou věrohodné, úplné, průkazné nebo správné [§ 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu]. Není povinen prokázat, že údaje o určitém účetním případě jsou v účetnictví daňového subjektu zaznamenány v rozporu se skutečností, musí však prokázat, že o souladu se skutečností existují vážné a důvodné pochybnosti. Podaří-li se správci daně takové pochybnosti prokázat, důkazní břemeno přechází zpět na daňový subjekt, který je pak povinen rozptýlit pochybnosti správce daně. Daňový subjekt bude zpravidla prokazovat sporné skutečnosti jinými důkazními prostředky než vlastním účetnictvím a evidencemi (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 1. 2008, č. j. 2 Afs 24/2007-119, a navazující judikatura). Správce daně samozřejmě není oprávněn daňový subjekt vyzvat k prokázání čehokoli, ale pouze k prokázání toho, co tvrdí tento subjekt sám (nález Ústavního soudu ze dne 24. 4. 1996, sp. zn. Pl. ÚS 38/95, č. 130/1996 Sb.).

27. Žalobci byl odepřen nárok na odpočet DPH, neboť neprokázal, že skutečně přijal zdanitelná plnění od deklarovaných dodavatelů Baukomerz s.r.o. a Flash Business s.r.o., unesení prvotního důkazního břemene ze strany žalobce není sporné. Správce daně nicméně zcela dostatečně a určitě formuloval pochybnosti stran prokázání fakticity dodání plnění ze strany uvedených dodavatelů.
28. Ve vztahu k plněním od deklarovaného dodavatele Flash Business s.r.o. uvedly daňové orgány mimo jiné tyto pochybnosti:
- všechny přijaté faktury v hodnotě cca 11 500 000 Kč byly hrazeny v hotovosti;
  - mezi žalobcem a dodavatelem nebyla uzavřena písemná smlouva;
  - z daňového řízení ve věci dodavatele bylo zjištěno, že za měsíce leden, únor, srpen, září, listopad a prosinec 2017 deklarovaná plnění nemohla být poskytnuta tak, jak tvrdí žalobce, neboť nebyly prokázány žádné nákupy dřevní hmoty, kterou by pak mohl dodavatel dodat žalobci;
  - svědek S. (jednatel dodavatele) neznal konkrétní odvozní místa kulatiny, nevěděl, kdo dřevo vytěžil, svážení dřeva na skládky nebyl přítomen, neuvedl konkrétního dodavatele společnosti Flash Business s.r.o., pouze uvedl, že jednal s I. D., kterého nebyl schopen blíže identifikovat, jehož služby přefakturoval;
  - z výpovědi I. D. vyplynulo, že mezi společnostmi PROG-SOFT spol. s r.o. (I. D.) a Flash Business s.r.o. (P. S.) v roce 2017 neprobíhala žádná spolupráce a společnost PROG-SOFT spol. s r.o. od roku 2017 nevykonávala ekonomickou činnost;
  - z kontrolních hlášení dodavatele Flash Business s.r.o. vyplynulo, že společnost PROG-SOFT spol. s r.o. byla jediným dodavatelem dřevní hmoty v dubnu, září, říjnu, listopadu a prosinci 2017;
  - z daňové kontroly dodavatele Flash Business s.r.o. vyplynulo, že tato společnost v měsících leden, únor, srpen, září a říjen 2017 neprokázala přijetí ani uskutečnění deklarovaných plnění; pro měsíce listopad a prosinec 2017 byl se stejným výsledkem ukončen postup k odstranění pochybností;
  - společnost PROG-SOFT spol. s r.o. od prosince 2016 nepodávala daňová přiznání, kontrolní hlášení a ani jinak nekomunikovala se správcem daně a nepřebírala doručovanou korespondenci.
29. Ve vztahu k plněním od deklarovaného dodavatele Baukomerz s.r.o. uvedly daňové orgány mimo jiné tyto pochybnosti:
- dodavatel neměl žádnou provozovnu a prezentoval se jako výrobce a prodejce stavební chemie;
  - přijaté faktury byly hrazeny v hotovosti;
  - na základě plné moci jednal za dodavatele P. S., který měl spolupracovat s L. F. a panem Z., které nebyl schopen blíže identifikovat; pan S. přebíral od žalobce finanční prostředky, ačkoliv k tomu nebyl zplnomocněn;
  - spolupráce měla probíhat na základě nákupní smlouvy ze dne 20. 1. 2018 podepsané P. T. (jednatelem dodavatele) a žalobcem, nicméně žalobce vypověděl, že pana T. nezná;
  - svědek S. neznal konkrétní odvozní místa kulatiny, nevěděl, kdo dřevo vytěžil, dřevo přebíral na odvozních místech;
  - dodavatel nevystavoval dodací listy, měření se mělo provádět až u žalobce;
  - manipulační práce dodavatel pouze „přefakturoval“, měli je provádět dřevaři zajištění panem F. (společnost FORAGRO s.r.o.), bez písemné smlouvy;

- z daňového řízení s dodavatelem vyplynulo, že neměl žádné zaměstnance, a nebylo prokázáno, že by v období od ledna do června 2018 přijal jakákoliv zdanitelná plnění.
  - jednatel dodavatele nebyl nikdy osobně přítomen u dodávek, nestaral se o ně, pan S. mu pouze vozil výkupní lístky; platby v hotovosti přes limit dle zákona č. 254/2004 Sb., o omezení plateb v hotovosti, byly prováděny nadvakrát; podrobnosti spolupráce se žalobcem neznal, dostával provizi od pana Surého;
  - pan S. vypověděl, že dřevo bylo tipováno panem F. a panem Z., mělo pocházet od soukromníku a firem, šlo o kalamitní dříví, z odvozních míst si odvážel dřevo žalobce vlastními dopravními prostředky, přejímka probíhala až u konečného odběratele, tj. dřevní hmota byla dodávána bez faktické účasti deklarovaného dodavatele, který ani neověřil kvalitu dodávaného dřeva, k předání mělo docházet bez jakýchkoli průvodních dokladů, ze kterých by byl zřejmý konkrétní sortiment, množství, původ, kvalita dřevní hmoty, přitom se cena dřevní hmoty od dodavatelských společností měla odvíjet právě od těchto charakteristik.
30. V případě obou dodavatelských společností správce daně v rámci svých pochybností, které měly vést k přenesení důkazního břemene zpět na žalobce, uvedl, že za obě společnosti jednal pan S.; žalobce nedoložil správci daně kromě faktur na dodávky dřevní kulatiny od dodavatelů Baukomerz s.r.o. a Flash Business s.r.o. žádný doprovodný dokument, na kterém by bylo uvedeno přibližné množství dodané kulatiny, sortiment a kvalita, v jaké byla dřevní kulatina dodávána odvolateli, z jaké lokality pocházela, a tato skutečnost by se pak mohla porovnat s přejímkou dřevní kulatiny, který vystavil odběratel odvolateli, tak aby byla vytvořena auditní stopa od nezávislé třetí osoby; veškeré doklady byly vyhotoveny až na základě zjištěného množství a kvality dřevní kulatiny dle přejímek u odběratele odběratelů žalobce; pokud jde o další plnění (manipulační práce, které měly být poskytnuty obchodní společností Baukomerz s.r.o. v podobě služeb sortimentace dříví, čištění čel, úklid vagónů; těžba, přiblížení dřeva a pálení klestu, které měly být poskytnuty obchodní společností Flash Business s.r.o.) listinné důkazy nesvědčily o jejich poskytnutí deklarovanými dodavateli, resp. o jejich faktickém uskutečnění.
31. Ze správního spisu dále vyplývá, že žalovaný postupoval ve smyslu § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu a umožnil žalobci seznámit se se skutečnostmi zjištěnými v rámci odvolacího řízení, a to opakovaně.
32. Soud se ztotožňuje se žalovaným v tom, že své pochybnosti formulovaly orgány daňové správy důvodně. Skutečnosti, na základě kterých vyjádřili správce daně a žalovaný své pochybnosti o faktickém uskutečnění zdanitelných plnění, považuje soud za dostatečné pro znevěrohodnění formálně předložených dokladů.
33. Bod III. žaloby – *Nedostatečně zjištěný skutkový stav a nezákonné hodnocení důkazů*, je především kompilací citací rozhodnutí správních soudů a literatury a konkrétní námitky k dokazování a zjištění skutkového stavu uvedl žalobce v bodu 20 (odmítnutí kontrolních hlášení, daňových přiznání dodavatelů a hlášení plateb v systému EET) s odkazem na auditní stopy hotovostních plateb, dále v bodu 22 (pominutí důkazních návrhů uvedených v reakci na seznámení se zjištěnými skutečnostmi v odvolacím řízení a neprovedení výpovědi svědka M.), v bodu 23 (tendenční hodnocení výsledku pana Trlidy), v bodu 27 (nepřípustné rozšíření důkazního břemene žalobce o prokázání dodavatelů dodavatele žalobce) a v bodu 29 (ignorování skutečností svědčících ve prospěch žalobce).
34. Žádné z konkrétních tvrzení žalobce neshledal soud jako důvod pro zrušení žalobou

napadeného rozhodnutí.

#### K bodu 20 žaloby

35. Pokud jde o tvrzené odmítnutí kontrolních hlášení, daňových příznání dodavatelů a hlášení plateb v systému EET, soud se obdobnou námitkou zabýval ve věci Č. a nemá důvod cokoliv měnit na svých závěrech. Ve shodě s rozsudkem v označené věci proto uvádí, že k unesení důkazního břemene by žalobci nemohla nijak přispět ani daňová příznání na DPH jeho dodavatelů, jejich kontrolní hlášení či účtenky vydané v rámci systému EET. Elektronická evidence tržeb sice zajistí, že by se daňový subjekt neměl vyhnout vykázání tržby ve svém účetnictví, nicméně v žádném případě nemůže zabránit tomu, aby si například oproti tomuto výnosu zaúčtoval fiktivní náklad. Pokud např. daňový subjekt vystavuje faktury na plnění, která se neuskutečnila, pak nelze očekávat, že by mu mělo činit potíže zaúčtovat také fiktivní náklady. Nespolupracuje-li pak daňový subjekt se správcem daně (Flash Business s.r.o.), není možné úplnost a správnost jeho účetnictví vůbec přezkoumat. Za takové situace ani účtenka vydaná v rámci systému EET, ani daňová příznání, ani kontrolní hlášení nelze považovat za relevantní důkaz o tom, že se plnění uskutečnilo tak, jak bylo deklarováno. Žádnou vypovídací hodnotu za této situace nemá ani to, zda dodavatelé vykázanou daňovou povinnost hradí, neboť tu si mohli fiktivními náklady (resp. přijatými zdanitelnými plněními) snadno snížit. Právě proto platí shora uvedená pravidla pro rozložení důkazního břemene v daňovém řízení. Neexistují-li důvodné pochybnosti o tom, že se obchodní případ odehrál tak, jak byl deklarován, postačí daňovému subjektu k unesení důkazního břemene předložení formálních dokladů. Vyvstanou-li takové důvodné pochybnosti, jako v nyní posuzovaném případě, musí daňový subjekt realizaci plnění prokázat jinak. Pokud jde o skutečnosti týkající se daňových povinností jeho dodavatelů, žalobce byl s nimi v odvolacím řízení seznámen. Stejně jako jakékoliv jiné účetní doklady poskytují i daňová příznání, kontrolní hlášení či vystavené účtenky dodavatelů pouze přehled o tom, jak jednotlivé daňové subjekty své transakce navenek deklarovaly, nikoliv o tom, zda a jak tyto transakce ve skutečnosti proběhly. Žalovaný ani správce daně proto nepochybili, jestliže tyto doklady nepoužili jako důkaz faktické realizace transakcí (zejména dodání zboží deklaroványými dodavateli).

#### K bodu 22 žaloby

36. Podle § 92 odst. 2 daňového řádu dbá správce daně na to, aby skutečnosti rozhodné pro správné zjištění a stanovení daně byly zjištěny co nejúplněji, a *není v tom vázán jen návrhy daňových subjektů*.
37. Komentářová literatura – Lichnovský, O., Ondříšek, R., Nováková, P., Kostolanská, E., Rozehnal, T. Daňový řád. Komentář. 5. vydání. Praha : C. H. Beck, 2024, k situacím, kdy správce daně nemusí důkazní návrhy daňového subjektu akceptovat, uvádí, že jsou tři. „*První je argument, dle něhož tvrzená skutečnost, k jejímuž ověření nebo vyvrácení je navrhován důkaz, nemá relevantní souvislost s předmětem řízení. Další je argument, dle kterého důkaz není s to ani ověřit ani vyvrátit tvrzenou skutečnost, čili ve vazbě na toto tvrzení nedisponuje vypovídací potenci. Konečně třetí je pak nadbytečnost důkazu, tj. argument, dle něhož určité tvrzení, k jehož ověření nebo vyvrácení je důkaz navrhován, bylo již v dosavadním řízení bez důvodných pochybností (s praktickou jistotou) ověřeno nebo vyvráceno*“.
38. Žalobce k odpovědi na seznámení se zjištěnými skutečnostmi ze dne 27. 7. 2022 přiložil kopii ručně psané žádosti o prodloužení aukce č. sml. 317117003, dále kopii této smlouvy uzavřené

mezi Lesy České republiky a žalobcem, jejímž předmětem bylo časově omezení právo vytěžit stromy v aukčním bloku a nabytí vlastnické právo k dříví, kopii formuláře zadání aukce obchodu Lesů České republiky v elektronické aukci a předávací protokol mezi Lesy České republiky a žalobcem (součástí datové zprávy ještě měla být dokument o „platbě“, ten ale není součástí vytištěného textu). V souvislosti s uvedenou zakázkou navrhl i výslech svědka, pana M., revírníka. V uvedené odpovědi odkázal na to, že se manipulační práce týkaly výběrového řízení od Lesů České republiky, příkladem zakázek ve prospěch Lesů České republiky měly být doložené listiny.

39. Soud se ztotožňuje se žalovaným v tom, že uvedené listiny neprokazují, že manipulační práce (čištění čel, úklid vagónů, úklid klestu apod.) byly skutečně provedeny, resp. že žalobce zdanitelné plnění přijal od jakéhokoliv dodavatele v postavení plátce daně. Okolnosti smluvního vztahu žalobce s Lesy České republiky (který prokazují jím doložené listiny) mohou zavdat domněnku, že k provedení určitých prací mohlo dojít, ale nemůže to vyvrátit pochybnosti správce daně o tom, kdo takové práce dodal, ani že se skutečně uskutečnily tak, jak žalobce tvrdí. Tuto pochybnost by zjevně nemohla vyvrátit ani potvrdit svědecká výpověď pana M., neboť z návrhu na jeho výpověď vyplývá, že byl přítomen pouze obhlídce a předání území.

#### K bodu 23 žaloby

40. V případě hodnocení výslechu pana T. soud souhlasí se žalobcem v tom, že označení pana T. za „bílého koně“ bylo nadbytečné, avšak výpověď pana T. soud nepřesvědčila nijak o tom, že by pochybnosti s ní související byly nesprávné. Svědek evidentně osobně jinak činnost společnosti Baukomerz s.r.o. v oblasti dřeva nijak věcně neřešil a plně spoléhal na činnost pana S., ukončil ji v souvislosti s tím, že se mu pan S. přestal ozývat. O jeho „zájmu“ o podnikání v této oblasti svědčí i jeho odpověď, že byl s panem S. domluven na tom, že jemu, jako vlastníkovému společnosti, bude pan S. vyplácet provize z realizovaných obchodů. Skutečnost, že podepisoval smlouvy a účetní doklady neznámá, že by měl mít pan T. reálnou povědomost o skutečných obchodech, které realizoval pan S., což konečně vyplývá i z jeho odpovědi na ot. 31, kde uvedl: „*Se žádným dodavatelem jsem ve věci nákupu dřeva nikdy nejednal, neměl jsem zkušenosti se dřevem a neměl jsem na to čas, ani tomu nerozumím,*“ O tom, že dodávky probíhaly věděl proto, že dostal zapláceno, ve skutečnosti provozoval hostinskou činnost (řešil zařizování další provozovny), o obchodech věděl jen z faktur. Pan S. disponoval penězi, svědek po původu dřeva nepátral a o způsobu dodávek žalobci nevěděl.
41. Soud neshledává, že by výpověď pana T. byla hodnocena tendenčně, nebo v neprospěch žalobce. Z jejího obsahu pouze vyplývá, že pan T. nic o podstatě obchodů se žalobcem nevěděl a jejich existence mu byla známa „z papírů“ a z toho, že z nich dostal provizi. Případně žalovaný poukázal i na výslovné rozpory ve výpovědích pana S. a pana T. ohledně vyplácení provize. Tuto skutečnost žalobce ve svém podání ani nezmiňuje. O skutečné realizaci, tj. zda jeho společnost byla skutečným dodavatelem žalobce, jeho výpověď nikterak nevyhovívá.

#### K bodu 27 žaloby

42. V projednávané věci se nejednalo ani o nepřípustné rozšíření důkazního břemene žalobce o prokázání dodavatelů dodavatele žalobce. Správce daně a posléze žalovaný jasně formulovali své pochybnosti, čímž došlo k přechodu důkazního břemene zpět na žalobce, a žalobce již své důkazní břemeno neunesl a pochybnosti správce daně a žalovaného nijak

nevyvrátil. Z obsahu napadeného rozhodnutí, stejně jako z formulace pochybností ze strany orgánů daňové správy, nevyplývá požadavek, aby žalobce prokázal, kdo dodal dřevo jeho dodavatelům Flash Business s.r.o. a Baukomerz s.r.o., ale požadavek na to, aby prokázal, kdo dodal zboží *jemu*. Tedy, aby buď vyvrátil pochybnosti o tom, že mu dřevo dodaly společnosti Flash Business s.r.o. a Baukomerz s.r.o., nebo aby sdělil jiného dodavatele, který by byl v postavení plátce daně. Pokud ve správním spisech prochází informace a zjištění o subdodavatelích (společnosti PROG-SOFT spol. s r.o. a FORAGRO s.r.o.), jedná se o zjištění zpochybňující tvrzení o tom, že žalobci dodaly dřevo společnosti Flash Business s.r.o. a Baukomerz s.r.o.; jinými slovy, žalobce neunesl důkazní břemeno o tom, kdo mu dodal zdanitelné plnění, což byla podstata věci i dokazování před žalovaným.

#### K bodu 29 žaloby

43. Pouze závěrem soud konstatuje, že ze správního spisu nevyplývá ignorování skutečností svědčících ve prospěch žalobce. Naopak z napadeného rozhodnutí je patrné, že se žalovaný zabýval skutkovým stavem podrobně a že zdůvodnil, proč důkazní návrhy žalobce nepřipustil s ohledem na to, že se netýkaly poskytnutí zdanitelných plnění konkrétním dodavatelem.

*K aplikaci rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 23. 3. 2022, č. j. 1 Afs 334/2017-208*

44. Podstatná část žaloby v nyní projednávané věci se týkala výkladu a možnosti aplikace rozsudku Kemwater ProChemie, ve kterém Nejvyšší správní soud převzal závěry rozsudku Soudního dvora EU ze dne 9. 11. 2021 ve věci C-154/2020, Kemwater ProChemie. Žalobce nejprve v bodu IV. žaloby přednesl svůj náhled na výklad citovaných rozhodnutí Nejvyššího správního soudu a Soudního dvora EU, následně v bodu V. uvedl svá tvrzení k existenci deklarovaných dodavatelů a poskytnutí zdanitelných plnění z jejich strany a závěrem v bodu VI. uvedl námítky ohledně případné existence alternativního dodavatele.
45. K bodu IV. žaloby soud konstatuje, že tento neobsahuje žádné námítky, se kterými by se měl soud vyrovnávat v nyní posuzované věci. Jak uvedl Nejvyšší správní soud v již shora označeném rozhodnutí ve věci sp. zn. 10 Afs 231/2010, „*Judikatura NSS (např. rozsudky ze dne 24. 3. 2022, čj. 4 Afs 317/2021-43, ze dne 25. 5. 2022, čj. 10 Afs 374/2020-59, nebo ze dne 17. 10. 2023, čj. 2 Afs 148/2022-57) se však ustálila na tom, že závěry plynoucí z rozsudku Kemwater ProChemie nemají vést automaticky ke zrušení všech dřívějších zamítavých soudních i správních rozhodnutí bez ohledu na okolnosti konkrétní věci. Vrátit věc až do daňového řízení je naopak namísto zpravidla tehdy, pokud tu existuje alespoň nějaká indicie ukazující na osobu odlišnou od deklarovaného dodavatele, která mohla fakticky dodat sporné plnění, a daňový subjekt neměl dříve možnost takovou osobu označit (rozsudek NSS ze dne 2. 11. 2023, čj. 1 Afs 152/2023-40).“*
46. V nyní projednávané věci byl rozsudek Kemwater ProChemie zohledněn a žalobce měl možnost na závěry tohoto rozhodnutí reagovat, tj. ve vazbě na pochybnosti správce daně, resp. žalovaného, které mu byly opakovaně předkládány, měl možnost setrvat na svém tvrzení, že zdanitelná plnění mu byla poskytnuta tvrzenými dodavateli Baukomerz s.r.o. a Flash Business s.r.o., nebo své tvrzení změnit a označit alternativního dodavatele.
47. Pokud jde o bod V. žaloby, z obsahu správního spisu i z podané žaloby jednoznačně vyplývá, že žalobce setrval na tvrzení, že zdanitelná plnění mu byla poskytnuta dodavateli Baukomerz s.r.o. a Flash Business s.r.o. (srov. např. bod žaloby „[43] Na tomto místě naopak žalobce setrává na tom, že deklarovaní dodavatelé, tedy společnosti BAUKOMERZ a Flash

*Business byli faktickými dodavateli deklarovaných plnění.“).*

48. Ve věci není sporné, ale ani podstatné to, že deklarovaní dodavatelé měli postavení plátců DPH a také se tak chovali. Tuto skutečnost žalovaný ani správce daně nijak nezpochybnili a ani zdejší soud postavení dodavatelů žalobce jako plátců DPH v rozhodném období nijak nezpochybňuje. Ve shodě s uvedeným rozsudkem Nejvyššího správního soudu ve věci sp. zn. 10 Afs 231/2020 zdejší soud připomíná, že podstatou rozsudku Kemwater ProChemie není otázka, zda měli postavení plátců DPH deklarovaní dodavatelé, nýbrž to, zda mohla sporná plnění dodat jiná osoba, která měla postavení plátce DPH. V případě tvrzených dodavatelů Baukommerz s.r.o. a Flash Business s.r.o. žalobce opětovně odkazuje na prakticky dokonalou auditní stopu, evidování plateb v systému EET a obecně na „*ucelený a ničím nerušený celek přímých a nepřímých důkazů svědčících o přijetí zdanitelných plnění*“ od uvedených společností. Jeho tvrzení jsou však vyvrácena tím, že neunesl důkazní břemeno (k tomu viz výše).
49. K otázce alternativního dodavatele se vyjádřil žalobce v závěrečném bodu žaloby.
50. V posuzované věci nelze učinit závěr, že by skutečný dodavatel žalobce byl plátcem DPH. Jednak nebylo prokázáno, že by skutečnými dodavateli byli deklarovaní dodavatelé. Nebylo prokázáno ani to, že by dodavatelem byl snad ve všech případech P. S. Nicméně stejně jako ve věci Č. i v nyní projednávané věci nelze presumovat to, že by skutečným dodavatelem byla jiná (neznámá) osoba v postavení plátce DPH.
51. Jednak se žalobce v žalobě vrací ke své původní skutkové verzi, že skutečnými dodavateli byli právě deklarovaní dodavatelé. Logicky tak nemůže zároveň tvrdit, že by dodavateli byly jiné subjekty. A ačkoliv je tato varianta zřejmě pravděpodobnější, nelze vůbec zjistit, kolik oněch skutečných dodavatelů bylo i s ohledem na komoditu, se kterou bylo obchodováno (u dřevní hmoty rozhodně není zaručeno, že by byla získávána z jediného distribučního kanálu). Skutečnost, že okolnosti všech dodávek byly podobné, nemůže vést k závěru, že dodavatelem byl jediný subjekt. Pro posouzení této otázky nemůže být rozhodné ani to, že deklarovaní dodavatelé měli obchodovat také s dalšími subjekty, a to už proto, že nebylo prokázáno, že deklarovaní dodavatelé byli skutečnými dodavateli. S ohledem na charakter obchodované komodity a na to, že se žalobci ani nepodařilo prokázat konkrétnější okolnosti dopravy a předávání dřevní hmoty, tedy nelze učinit domněnku, že u každého z možných skutečných dodavatelů byla před uskutečněním transakcí překročena zákonná hranice 1 000 000 Kč obratu za dvanáct po sobě jdoucích kalendářních měsíců (viz § 6 zákona o DPH). Není proto možné ani nepřímo dovozovat, že by skuteční dodavatelé byli plátcí DPH. Tím se posuzovaná věc podstatně liší od případu posuzovaného Nejvyšším správním soudem v rozsudku ze dne 24. 3. 2022, č. j. 4 Afs 317/2021-43.

## V. Závěr a náklady řízení

52. S ohledem na vše shora uvedené soud shledal podanou žalobu nedůvodnou, a proto ji podle § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl.
53. Výroky o nákladech řízení mají oporu v § 60 odst. 1 s. ř. s., podle něhož 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. Žalobce v řízení úspěšný nebyl, a proto mu právo na náhradu nákladů řízení nepřisluší. Žalovaný měl v řízení plný úspěch, ale v souvislosti s tímto řízením mu žádné náklady nad rámec jeho administrativní činnosti nevznikly, a proto krajský soud rozhodl, že se

žalovanému náhrada nákladů řízení nepřiznává.

**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 zákonů vyžadováno pro výkon advokacie.

Brno 30. září 2024

Mgr. Petr Šebek v. r.  
předseda senátu