



ČESKÁ REPUBLIKA  
ROZSUDEK  
JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedy senátu JUDr. Slavomíra Nováka a soudkyně Mgr. Jany Jurečkové a Mgr. Andrey Veselé ve věci

žalobce

**CORPSTAV s.r.o., IČ: 289 96 712,**  
se sídlem Sokolovská 366/84, Praha 8 – Karlín,  
zastoupeného advokátkou Mgr. Jarmilou Holbovou,  
se sídlem Hálkova 1229/44, Plzeň,

proti  
žalovanému

**Odvolací finanční ředitelství,**  
se sídlem Masarykova 427/31, Brno,

v řízení o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 3. 10. 2023, č. j. 33224/23/5300-22442-710990,

**takto:**

- I. Žaloba se zamítá.
- II. Žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

## Odůvodnění:

### I. Základ sporu

1. Finanční úřad pro hl.m. Prahu, Územní pracoviště pro Prahu 8 (dále jen „správce daně“), vydal ve vztahu k žalobci:
  - dodatečný platební výměr na daň z přidané hodnoty ze dne 06.06.2022, č.j. 5303095/22/2008-52524-109609, Finančního úřad pro hlavní město Prahu, Územního pracoviště pro Prahu 8;
  - dodatečný platební výměr na daň z přidané hodnoty ze dne 06.06.2022, č.j. 5303817/22/2008-52524-109609, Finančního úřad pro hlavní město Prahu, Územního pracoviště pro Prahu 8;
  - dodatečný platební výměr na daň z přidané hodnoty ze dne 06.06.2022, č.j. 5303971/22/2008-52524-109609, Finančního úřad pro hlavní město Prahu, Územního pracoviště pro Prahu 8;
  - dodatečný platební výměr na daň z přidané hodnoty ze dne 06.06.2022, č.j. 5304400/22/2008-52524-109609, Finančního úřad pro hlavní město Prahu, Územního pracoviště pro Prahu 8;
  - dodatečný platební výměr na daň z přidané hodnoty ze dne 06.06.2022, č.j. 5304545/22/2008-52524-109609, Finančního úřad pro hlavní město Prahu, Územního pracoviště pro Prahu 8.
2. Správce daně takto rozhodl za situace, kdy neuznal nárok žalobce na odpočet DPH za zdaňovací období leden–květen 2019, neboť žalobce neprokázal přijetí inženýrských činností deklarovaných v daňových dokladech od dodavatele ROŽMBERK – rybářská obchodní společnost s.r.o., se sídlem Hetlín 10, Černíny (dále jen „Rožmberk“ nebo „Dodavatel“).
3. Proti vydaným dodatečným platebním výměrům podal žalobce odvolání, o nichž rozhodl žalovaný žalobou napadeným rozhodnutím. Žalovaný podaná odvolání zamítl a napadená rozhodnutí správce daně potvrdil.

### II.

#### Obsah žaloby a vyjádření žalovaného

4. Žalobce v podané žalobě vylíčil skutkový stav. Uvedl, že daňová kontrola byla zahájena dne 04.09.2019, a to ve vztahu ke zdaňovacímu období červen 2019 v rozsahu přijatých zdanitelných plnění od dodavatele – ROŽMBERK. Následně byla dne 06.01.2020 zahájena daňová kontrola za leden 2019–květen 2019 v rozsahu přijatých zdanitelných plnění od Dodavatele, když daňový subjekt předložil ke kontrole faktury přijaté od Dodavatele – 2019-2001 až 2019-2016, příjmové pokladní doklady od Dodavatele PP19003 až 19043, evidenci pro účely DPH za leden až květen 2019.

5. Správci daně nebylo zřejmé, jaké konkrétní práce byly předmětem zdanitelného plnění a co bylo jejich obsahem, v jakém konkrétním rozsahu a formě měly být provedeny, kdo konkrétně práce vykonával, kdo jejich provádění řídil, jak byly práce provedeny a v jakém období byly práce provedeny. Dále nebylo zřejmé, kdy, kde, komu, jakým způsobem a jakou formou bylo fakturované plnění předáno. Plnění na fakturách bylo vymezeno natolik obecným způsobem, že není seznatelné, co konkrétně bylo předmětem zdanitelného plnění. Správce daně proto vydal dne 05.02.2020 výzvu k prokázání skutečností dle § 92 odst. 4 daňového řádu ve spojení s § 86 odst. 3 písm. c) daňového řádu, aby žalobce prokázal, že plnění v deklarovaném rozsahu a deklarovaným způsobem skutečně přijal.
6. Žalobce v reakci na výzvu správce daně navrhl k prokázání předmětu a rozsahu přijatých plnění výslech zaměstnanců daňového subjektu a dále doložil faktury vystavené a části bankovních výpisů dokládající úhradu některých faktur, aby prokázal, že v návaznosti na dodání plnění od Dodavatele žalobce následně sám fakturoval plnění, která byla navázána na splnění činnosti Dodavatele pro daňový subjekt. Dále žalobce doložil kopii rámcové smlouvy mezi daňovým subjektem a Dodavatelem.
7. Z navržených důkazních prostředků dle správce daně nebylo osvědčeno, ani v jakém přesném rozsahu byla plnění od Dodavatele žalobcem přijata, ani nelze určit, o jaká konkrétní plnění se konkrétně a fakticky jednalo, a proto nelze odstranit pochybnosti správce o jejich ekonomické činnosti daňového subjektu.
8. Žalobce v první řadě namítá, že plnění byla řádně a konkrétně popsána s ohledem na obchodní zvyklosti prokázané v řízení, neboť u každé faktury bylo uvedeno, za jakou zakázku či etapu akce bylo plnění poskytnuto. V rámci obchodních zvyklostí Dodavatel uvedl vždy, že se jedná o inženýrskou činnost Dodavatele. Požadavek na konkrétnější vymezení druhu a rozsahu plnění je nad rámec zákonných požadavků, ale zejména nad rámec obchodních zvyklostí mezi žalobcem a Dodavatelem. Správce daně toliko vyjádřil své pochybnosti ohledně předložených důkazů ze strany žalobce, avšak tyto pochybnosti dle žalobcem neprokázané ve smyslu § 92 odst. 5 daňového řádu, a proto nemohlo na žalobce přejít zpět břemeno důkazní.
9. Žalovaný v napadeném rozhodnutí konstatoval, že k přechodu důkazního břemene došlo, s uvedeným závěrem žalobce nesouhlasí.
10. Jak uvedl, žalovaný pouze odkázal na výslech pana M. K., který byl učiněn v jiném daňovém řízení, když z daného protokolu nevyplývá, že by se se dotazoval správce daně na společnost žalobce. Dle žalobce nemohou být pochybnosti ani prokázány s odkazem na to, že Dodavatel nemá internetové stránky a nezakládá do sbírky listin účetní závěrky. Správce daně tak nemohl s odkazem na výslech M. K. z jiného řízení a s ohledem na absenci internetových stránek Dodavatele a nezakládání listin do obchodního rejstříku prokázat identifikovat a prokázat pochybnosti ve vztahu k plněním, která byla doložena příslušnými dokumenty.
11. Žalobce shrnul, že žalovaný nesprávně zhodnotil důkazní situaci ke dni 05.02.2020, neboť uvedl, že došlo k identifikaci a prokázání pochybností správce daně a dospěl na základě k nesprávnému právnímu závěru, že výzvou ze dne 05.02.2020 došlo k přenosu důkazního břemene zpět na žalobce; k tomu odkázal na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 21.12.2016, č.j. 6 Afs 147/2016-28.

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

12. Zároveň žalobce poukázal na situaci, kdy plnění bylo na straně dodavatele správcem daně uznáno, došlo tedy k tomu, že daň byla inkasována správcem daně dvakrát, jednou tím, že je uhrazena správci daně za plnění, o nichž je dle správce daně pochybnost, ale správce daně ponechal daňové tvrzení Dodavatele beze změny a podruhé tím, že žalobci je odepřen nárok odpočet daně za plnění od Dodavatele.
13. V rámci druhé žalobní námitky se žalobce vyjádřil k hodnocení svědecké výpovědi svědka M. K., z jehož výpovědi ze dne 12. 5. 2022 jednoznačně vyplynulo, že k uskutečnění plnění došlo. Žalobce odmítl pochybnosti správce daně s tím, že ve stavebnictví většina komunikace probíhá telefonicky a osobně – přímo na místě stavebních činností a není proto běžné, aby o činnosti existovaly další písemné důkazy.
14. K tomu žalobce dále namítl, že žalovaný nezohlednil obchodní zvyklosti, které byly v řízení prokázány ze strany žalobce a M. K. Uvedl, že obchodní zvyklosti nemusejí být psané, ale mohou vznikat praxí ve stavebnictví, jako je tomu v tomto případě. Odvolací orgán požadoval po žalobci dokumentaci obchodních zvyklostí, avšak právě důkazními prostředky, kterým je i výslech M. K. bylo prokázáno, jak byly obchodní zvyklosti mezi žalobcem a Dodavatelem nastaveny. Odvolací orgán tak nesprávně hodnotil výslech M. K. ve světle ostatních důkazů a sdělení žalobce.
15. Žalobce navrhl, aby soud doplnil dokazování výslechem jednatelem žalobce a M. K.
16. Ve třetí žalobní námitce žalobce poukázal na skutečnost, že Finanční úřad pro Středočeský kraj uznal veškerá uskutečněná plnění Dodavatele pro žalobce dle daňových dokladů tak, jak je uvedl Dodavatel v daňových přiznáních k DPH za I., II. čtvrtletí 2019. Tedy DPH z plnění pro žalobce byla správcem daně uznána, byla řádně přiznána a odvedena.
17. Dle žalobce nelze v jednom daňovém řízení dospět k závěru, že byla plnění uskutečněna v rozsahu uváděném na daňových dokladech, byť má správce daně pochybnosti, a v druhém daňovém řízení, kde se řeší nárok na odpočet z totožných plnění, dospět k závěru, že pochybnosti způsobují to, že plnění nebyla uskutečněna v deklarovaném předmětu a rozsahu, a proto žalobce - příjemce plnění - nemá nárok na daňový odpočet.
18. Žalobce ve věci nebyl pasivní a nelze tedy aplikovat rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 30.08.2023, č. j. 1 Afs 30/2022-30,
19. Žalobce v rámci odvolacího řízení legitimně očekával, že bude odvolacím orgánem s ohledem na totožné důkazy konstatován stejný skutkový závěr, jako v daňovém řízení vedeném s Dodavatelem. Jak uvedl, postup žalovaného je v rozporu i s jím uváděnou judikaturou, (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 21. 3. 2019, č. j. 1 Afs 360/2018-24-z něhož žalobce následně cituje).
20. Žalobce tedy shrnul, že z citovaného rozsudku Nejvyššího správního soudu vyplývá, že žalovaný měl zohlednit závěr Finančního úřadu pro Středočeský kraj o ponechání plnění Dodavatele pro žalobce v úvaze ve prospěch nároku žalobce na odpočet DPH daných plnění Dodavatele pro žalobce, neboť o tomto byl žalovaný vyrozuměn v podání žalobce ze dne 29. 8. 2023, kde bylo v důkazu navrženo právě sdělení Finančního úřadu pro Středočeský kraj ze dne 12. 7. 2022. Jelikož žalovaný zjištění ze souvisejícího řízení ignoroval a nezohlednil ponechání plnění dodavatele pro žalobce, v daňovém řízení tak postupoval v rozporu se zákazem libovůle a neodůvodněně nerovného zacházení. Jelikož byl žalobce v daňovém řízení i odvolacím řízení aktivní, nemůže existovat právně relevantní důvod pro to, aby mu byl odepřen nárok na odpočet DPH.

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

21. V rámci čtvrté žalobní námitky žalobce v zásadě zopakoval svá dosavadní žalobní stanoviska s tím, že v odvolacím řízení namítl, že správcem daně ani žalovaným nebylo prokázáno, že by existovaly vážné a důvodné pochyby o tom, že by účetnictví žalobce bylo nevěrohodné, neúplné, neprůkazné či nesprávné, proto nemohlo dojít k přenesení důkazního břemene, plnění byla řádně a konkrétně popsána s ohledem na obchodní zvyklosti v řízení prokázané. U každé faktury bylo uvedeno, za jakou zakázku či etapu akce bylo poskytnuto, v rámci obchodních zvyklostí dodavatel vždy uvedl, že se jedná o inženýrskou činnost dané společnosti, požadavek na konkrétnější vymezení druhu a rozsahu plnění je nad rámec zákonných požadavků a rovněž nad rámec obchodních zvyklostí mezi žalobcem a Dodavatelem. Žalobce namítl, že není jeho povinností do detailů prokazovat, co konkrétně zástupce dodavatele na jednotlivých stavbách pro žalobce zajišťoval, když byla prokázána existence písemné rámcové smlouvy, a toto potvrdil osobně rovněž svědek. Povinností žalobce nebylo vést detailní záznamy o činnosti pana K. na jednotlivých akcích. Důležité bylo, že obě strany dojednaly cenu za dané plnění a z této řádně přiznaly DPH v totožné výši. Ujednání inženýrské činnosti v rozsahu 1 ks bylo logické s ohledem na předvolby fakturačního programu, kde jako nejlogičtější měrná jednotka připadá v úvahu kus oproti například metru čtverečnému či krychlovému, jeden kus odpovídá tomu, že se jedná o danou zakázku. Výslech M. K. ve spojení s dalšími důkazními prostředky, a to zejména předloženou rámcovou smlouvou, dostatečně splňuje požadavky judikatury na prokázání nároku na odvod DPH.
22. Žalobce namítl, že žalovaný se v napadeném rozhodnutí omezil na obecné konstatování v tom smyslu, že požadavky na žalobce jsou v daném případě zákonné, současně však neuvedl, proč provedené důkazy nepostačují. Žalovaný odkázal na judikaturu soudů, ale necituje relevantní pasáže, ani neuvádí, proč jsou pro věc významné. Žalobce tedy namítá, že žalovaný se řádně nevypořádal s odvolací námitkou žalobce, pokud jde o zjištěné skutkové okolnosti a dospěl k nesprávnému právnímu hodnocení věci.
23. V pořadí poslední, páté žalobní námitce, žalobce vytýká žalovanému neprovedení navrhovaných důkazů. Jak uvedl, navrhoval, aby byl dodatečně proveden výslech M. K. k prokázání jednotlivých plnění vymezených v předložených fakturách a rovněž výslech I. T. za stejným účelem. Žalovaný tyto návrhy označil za nadbytečné, žalobce však trval na tom, že ve spojení s dalšími důkazními prostředky by provedení těchto důkazů jednoznačně osvětlilo, o jakou zakázku se jednalo, Žalobce trval na tom, že zdanitelné plnění bylo dodavatelem vymezeno dostatečně. Svědek M. K. osvětlil u každé faktury, o jakou zakázku se jednalo, hodnocení tohoto důkazu neodpovídá průběhu výslechu. Za tímto účelem pak navrhl provedení výslechu svědků soudem.
24. V písemném vyjádření k žalobě žalovaný navrhl, aby žaloba byla zamítnuta. K jednotlivým žalobním námitkám pak uvedl následující: s odkazem na judikaturu správních soudů, kterou ve vyjádření konkretizoval, platí, že povinnost prokázat nevěrohodnost, neúplnost, neprůkaznost či nesprávnost účetnictví nelze vykládat tak, že správce daně musí prokázat, že údaje o určitém účetním případě jsou v účetnictví daňového subjektu zaznamenány v rozporu se skutečností, správce daně tedy není povinen prokázat, že se obchodní transakce neuskutečnila tak, jak to tvrdí daňový subjekt. V konkrétním případě na předložených dokladech od dodavatele bylo jako předmět plnění uvedeno za inženýrskou činnost na akci a jako množství je uvedeno „1“.
25. Platby na základě těchto dokladů měly probíhat v hotovosti, vždy ve výši těsně pod zákonným limitem pro omezení plateb v hotovosti. Dodavatel, společnost Rožmberk, má

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

dle obchodního rejstříku jako předmět podnikání zapsánu zemědělskou výrobu se zaměřením na živočišnou výrobu a chov ryb, podle sdělení jednatele této společnosti je ekonomickou činností provozování restaurace a penzionu a pronájem pozemků na rybolov. Tyto skutečnosti vzbudily ve správci daně pochybnosti o tom, že se plnění fakticky uskutečnilo jinak, než jak bylo uvedeno na předmětných daňových dokladech.

26. Co se týče hodnocení výsledku svědka M. K., ten sice potvrdil spolupráci se žalobcem, ale nedokázal sdělit či doložit, v čem konkrétně spočívala. Žalovaný nezpochybňuje, že ve stavebnictví je řada věcí řešena ústně, přímo na stavbě, je však v zájmu žalobce, aby měl doklady v takovém stavu, aby veškeré jím uskutečněné transakce za sebou zanechávaly tzv. auditní stopu. Za situace, kdy žalobce nedisponuje s výjimkou daňových dokladů a rámcové smlouvy žádnými dalšími doklady prokazujícími, že předmětné plnění od společnosti Rožmberk přijal, je třeba dospět k závěru, že naplnění podmínek pro vznik nároku na odpočet daně z přidané hodnoty nesplnil.
27. Co se týče daňového řízení u společnosti Rožmberk, žalovaný připomněl, že povinnost priznat a uhradit daň není vázána na faktickou realizaci daného plnění, ale na skutečnost, že ji daňový subjekt uvede na daňovém dokladu. U Dodavatele proto nebylo potřeba dále zkoumat předmět a rozsah předmětného plnění, neboť zákonné podmínky pro vznik povinnosti uhradit daň v jeho případě splněny byly. To však neopravňuje žalobce dovolávat se legitimního očekávání, že je mu bude nárok uznán.

### III.

#### Posouzení žaloby

28. Městský soud v Praze ověřil, že žaloba byla podána včas, osobou k tomu oprávněnou, po vyčerpání řádných opravných prostředků a splňuje všechny formální náležitosti na ni kladené. Soud přezkoumal žalobou napadené rozhodnutí i řízení, které mu předcházelo, v rozsahu žalobních bodů, kterými je vázán (§ 75 odst. 1 a 2 s. ř. s.), přitom vycházel ze skutkového a právního stavu v době vydání rozhodnutí. Jiné vady, k nimž by byl povinen přihlédnout z moci úřední, soud neshledal a dospěl k závěru, že žaloba není důvodná.
29. Z obsahu správního spisu vzal soud za prokázané, že u žalobce byla vedena daňová kontrola ve věci přijatých zdanitelných plnění od dodavatele Rožmberk. Žalobce v rámci daňové kontroly předložil faktury přijaté od dodavatele Rožmberk číslo 2019–2001, 2019–2016, přičemž na těchto fakturách je uvedeno datum uskutečněného zdanitelného plnění, popis, kdy je vždy uvedeno za inženýrskou činnost na akci, dále je uveden název akce, jako například BD, Zelený trojúhelník, Dostavba pivovaru Domažlice, RD Písek, Česká lípa, hala Bombardiér a další. Jako množství je vždy uveden jeden ks, dále je uveden základ daně, DPH, celkem k úhradě a poznámka, že úhrada byla realizována za hotové. Dále předložil příjmové pokladní doklady a evidenci pro účely DPH. Žalobce rovněž předložil Rámcovou smlouvu o spolupráci, podle které předmětem smlouvy byl závazek Dodavatele Rožmberk poskytnout žalobci výpomoc v oblasti inženýrské činnosti oproti závazku uhradit smluvní odměnu, a bylo sjednáno, že dílčí smlouvy budou uzavřeny na základě ústních objednávek, případně elektronické pošty s tím, že výše a způsob stanovení každé jednotlivé odměny budou vždy konkrétně stanoveny dílčí smlouvou. Dále byly rámcově sjednány sankce pro případ porušení smlouvy. Smlouva byla uzavřena na dobu neurčitou.
30. Správce daně provedl výslech několika svědků. Svědek L. Š. pracoval pro žalobce jako betonář. Co se týče předávání objednaných prací mezi žalobcem a společností Rožmberk

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

vedl, že na stavbě vídal pana K., a to na více akcích, které si již konkrétně nevybavuje, co a jak bylo předáváno, nevěděl. Žádné konkrétní okolnosti týkající se dodávek inženýrských prací svědek nepopsal. Dále byl vyslechnut svědek I. T., rovněž zaměstnanec žalobce, který potvrdil, že pracoval na akcích uvedených na fakturách. Konkrétně Zelený trojúhelník Holýšov, nemocnice Karlovy Vary. Co je náplní práce označené jako inženýrská činnost, svědek nevedl, potvrdil, že pan M. K. býval na stavbách, zajímal se o práci, kontroloval, kolik toho udělali. Ke vztahům mezi žalobcem a společností Rožmberk se svědek blíže nevyjádřil.

31. Ve věci byl rovněž vyslechnut svědek M. K., jednatel společnosti Rožmberk (výslech byl proveden finančním úřadem pro Středočeský kraj), který uvedl, že postavil rybářskou baštu v Předbořicích, kde je restaurace a penzion, tam má rybník v pronájmu od města Kutná Hora, dále má v Předbořicích 17 srubů na pronajatém pozemku, kam přijíždí rybáři, kteří si od něj koupí povolenku a chycené ryby mohou odvézt. Má asi pět zaměstnanců.
32. Ve vztahu k daňové kontrole společnosti Rožmberk, pokud šlo o činnost pro žalobce, zaslal Finanční úřad pro Středočeský kraj vyjádření daňového subjektu Rožmberk, který uvedl, že uzavřel se žalobcem rámcovou smlouvu o spolupráci, zavázal se k poskytování inženýrské činnosti na základě uzavřených dílčích smluv. Plnění spočívalo v poskytování kontaktů na nové klienty, provádění stavebního dozoru, na konkrétních akcích; provádění stavebního dozoru spočívalo zejména v kontrole projektové dokumentace, kontrole zaměstnanců žalobce při provádění stavby, kontrole staveniště a použitého materiálu v souladu s projektovou dokumentací jednotlivých akcí.
33. Svědek K. byl pak ještě jednou vyslechnut, a to konkrétně ve věci zakázek pro žalobce, kdy uvedl, že co se týče inženýrských prací, prováděl je osobně, vše se řešilo operativně na stavbě. Když bylo něco potřeba, vyřešil to buď sám, nebo po telefonické dohodě s panem K., s nímž jednal například na akci Malá Růže Drahelčice, řešil špatné základové desky nebo na akci pivovar Domažlice, kde byl velký problém se sklonem a spádem podlah na stavbách. Rovněž řídil zaměstnance žalobce, označil svědka Š. a rovněž osobu P. K. - předáky. Dále uvedl, že na těchto akcích žalobce prováděl pouze betonové podlahy. Pokud jde o předávání akce, oznámil K., že práce je hotová. Když přijel, tak si řekli průběh a případné problémy spojené s realizací akcí, rovněž se účastnil vnitropodnikových kontrolních dnů, pro žalobce rovněž zajistil nějaké nové odběratele, a to například na akci Zelený trojúhelník pro Bytový dům v Písku, pivovar Domažlice, Bombardier Česká Lípa.
34. K této činnosti svědek neměl žádné písemné podklady, vše bylo realizováno na základě ústní, respektive telefonické dohody, odměna byla stanovena dohodou individuálně dle zakázky, Svědek uvedl, že z jeho hlediska se jednalo o zastřešení všeho, hlavně připravenost stavby materiálu, logistiky. Sledoval i ceny materiálu. Poté byla dohodnuta odměna za každou jednotlivou akci včetně případné provize za zprostředkování nebo rozšíření stavby, poté vystavil fakturu, tyto faktury vystavoval osobně, svědek neměl k dispozici žádný ceník služeb a prací, na základě kterých by byla výše odměny deklarována. Peníze mu předával pan K., podle pokladních dokladů. Svědek se rovněž vyjádřil k jednotlivým činnostem na konkrétních akcích s tím, že prováděl kontrolu materiálu, připravenost stavby, kontrolu výše podlah, kontrolu kvality prováděných prací. Na otázku, co si představuje pod termínem inženýrská činnost, svědek odpověděl, že se jedná o kompletní zajištění stavby od převzetí projektové dokumentace, její kontroly, kontroly připravenosti stavby, zajištění materiálu v potřebné kvalitě, dohodnutí případných víceprací, identifikace a odstranění případných vad připravenosti stavby.

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

35. O žalobních námitkách uvážil soud následujícím způsobem.
36. Při uplatnění nároku na odpočet DPH je nutno dodržet podmínky hmotněprávní i formální povahy. Pokud jde o hmotněprávní podmínky, z čl. 168 písm. a) směrnice 2006/112 vyplývá, že k tomu, aby dotyčné osobě uvedený nárok mohl vzniknout, je třeba, aby byla „osobou povinnou k dani“ ve smyslu této směrnice. Dále je třeba, aby na vstupu byly zboží nebo služby uplatňované k odůvodnění nároku na odpočet dodány nebo poskytnuty jinou osobou povinnou k dani a aby toto zboží nebo tyto služby byly na výstupu použity osobou povinnou k dani pro účely jejich zdaněných plnění. Pokud jde o způsoby uplatnění nároku na odpočet DPH, které jsou postaveny na roveň podmínkám formální povahy, čl. 178 písm. a) uvedené směrnice stanoví, že osoba povinná k dani musí mít fakturu vystavenou v souladu s jejími články 220 až 236 a články 238 až 240 (viz rozsudek ze dne 11. listopadu 2021, Ferimet, C-281/20, EU:C:2021:910, bod 26 a zde citovaná judikatura).
37. Podle § 92 odst. 5 daňového řádu, *správce daně prokazuje*
- a) *oznámení vlastních písemností,*
  - b) *skutečnosti rozhodné pro užití právní domněnky nebo právní fikce,*
  - c) *skutečnosti vyvracející věrohodnost, průkaznost, správnost či úplnost povinných evidencí, účetních záznamů, jakož i jiných záznamů, listin a dalších důkazních prostředků uplatněných daňovým subjektem,*
  - d) *skutečnosti rozhodné pro posouzení skutečného obsahu právního jednání nebo jiné skutečnosti,*
  - e) *skutečnosti rozhodné pro uplatnění následku za porušení povinnosti při správě daní,*
  - f) *skutečnosti rozhodné pro posouzení účelu právního jednání a jiných skutečností rozhodných pro správu daní, jejichž převažujícím účelem je získání daňové výhody v rozporu se smyslem a účelem daňového právního předpisu.*
38. Podle § 92 odst. 2 daňového řádu, *správce daně dbá, aby skutečnosti rozhodné pro správné zjištění a stanovení daně byly zjištěny co nejúplněji, a není v tom vázán jen návrhy daňových subjektů.*
39. Cílem právní úpravy je správné zjištění a stanovení daní a zabezpečení jejich úhrady. Literatura k tomu uvádí: „*správce daně je povinen soustavně zjišťovat předpoklady pro vznik nebo trvání povinností osob zúčastněných na správě daní a činit nezbytné úkony, aby tyto povinnosti byly splněny (srov. § 9 odst. 2). Tato základní zásada správy daní (zásada oficiality) je promítnuta v komentovaném ustanovení jako povinnost a odpovědnost nejen za spravedlivý průběh řízení, ale i za jeho spravedlivý výsledek, a to bez vázanosti na návrhovou aktivitu daňových subjektů. Nejde však o čistou podobu vyhledávací zásady ani o zásadu projednací, nýbrž jejich vzájemný poměr vyplývající ze samotného předmětu a účelu zákona.*“ (BAXA, Josef, Ondřej DRÁB, Lenka KANIOVÁ, Petr LAVICKÝ, Alena SCHILLEROVÁ, Karel ŠIMEK a Marie ŽÍŠKOVÁ. Daňový řád: Komentář [Systém ASPI]. Wolters Kluwer [cit. 2023-6-12]. ASPI\_ID KO280\_2009CZ. Dostupné v Systému ASPI. ISSN: 2336-517X.).
40. Přejedání důkazního břemene v daňovém řízení je předmětem obsáhlé judikatury správních soudů – ostatně jak žalobce, tak žalovaný z rozhodnutí Nejvyššího správního soudu zhusta citují. Je zřejmé, že tato judikatura je oběma stranám dopodrobna známa a městský soud neshledává důvod, aby zatížil odůvodnění svého rozsudku další obsáhlou citací.

41. Podstata věci a důvod, proč prvá žalobní námitka není důvodná, spočívá v tom - a žalobce neargumentuje správně - že správce daně nemá povinnost vyvracet daňové tvrzení daňového subjektu. Je to právě daňový subjekt, který po celou dobu daňového řízení nese plnou odpovědnost za to, že jeho daňová tvrzení budou věcně správná a prokazatelná jak příslušnými daňovými doklady, tak i dalšími důkazy.
42. Daňové řízení je postaveno na zásadě, že každý daňový subjekt má povinnost sám daň přiznat, tedy má břemeno tvrzení, ale také povinnost toto své tvrzení doložit, tj. nese i břemeno důkazní. Dle § 92 odst. 3 daňového řádu totiž daňový subjekt prokazuje všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v řádném daňovém tvrzení, dodatečném daňovém tvrzení a dalších podáních. Je pak na správci daně, aby dokázal případné skutečnosti vyvracející věrohodnost, průkaznost, správnost či úplnost důkazních prostředků uplatněných daňovým subjektem [§ 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu]. Unese-li správce daně své důkazní břemeno, je opět na daňovém subjektu, aby prokázal soulad účetnictví se skutečností, tj. aby setrval na svých původních tvrzeních a doložil, že přes vzniklé pochyby se sporný účetní případ udál tak, jak je o něm účtováno, anebo aby naopak korigoval svá původní tvrzení, nabídl tvrzení nová, reflektující existenci pochyb o souladu účetnictví se skutečností, a tato svá revidovaná tvrzení prokázal (viz rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 8. 2005, čj. 5 Afs 188/2004-63, ze dne 30. 1. 2008, čj. 2 Afs 24/2007-119, č. 1572/2008 Sb. NSS, ze dne 5. 10. 2016, čj. 6 Afs 176/2016-36, nebo ze dne 9. 12. 2020, č. j. 10Afs 185/2020-4, či rozsudek ze dne 13. 4. 2017, čj. 10 Afs 310/2016-35).
43. V projednávané věci žalobce doložil rámcovou smlouvu, faktury, příjmové pokladní doklady a evidenci DPH. Unesl tedy důkazní břemeno ke svým daňovým tvrzením (tedy, že od Rožmberk přijal plnění, za které uhradil fakturované částky) v primární fázi.
44. Správce daně ověřil, že stěžejní činností Dodavatele není poskytování inženýrských prací (ostatně, po celou dobu daňového řízení nebylo ze strany žalobce objasněno, jaké konkrétní činnosti tento pojem zahrnuje), ale provozování restaurace, penzionu a pronájem rybníku za účelem rybolovu. Dodavatel měl jen 5 zaměstnanců, kteří se na dodávkách žalobci zřejmě ani nijak nepodíleli.
45. Tímto způsobem učinil daňové tvrzení žalobce dostatečně nevěrohodným a neprůkazným – neboť nebylo prokázáno, jaké konkrétní práce Dodavatel pro žalobce provedl. Z předložených dokladů to nikterak nevyplynulo a svědek K. je rovněž nijak blíže nespecifikoval. Nelze přehlédnout, že platby Dodavateli se uskutečňovaly v řádech stovek tisíc korun – sotva lze uvěřit, že takové částky byly vyplaceny za to, že svědek prováděl stavební dozor (podle jeho slov toto spočívalo „zejména v kontrole projektové dokumentace, kontrole zaměstnanců žalobce při provádění stavby, kontrole staveniště a použitého materiálu v souladu s projektovou dokumentací jednotlivých akcí“) a nebyly o jeho činnosti vedeny žádné záznamy. Zůstalo neobjasněno, jaké inženýrské práce byly realizovány, když činnost žalobce na stavebních akcích spočívala zejména v betonování podlah.
46. Městský soud uzavírá, že správce daně postupoval zcela v souladu se zákonem a jeho judikatorním výkladem, pokud po žalobci požadoval další důkazy o realizovaných obchodních případech.
47. Jak správně uvádí žalovaný, žalobce samozřejmě může svou podnikatelskou činnost realizovat dle svého uvážení – nemusí uzavírat písemné smlouvy ani objednávky, práci svého dodavatelem může sjednávat ústně a ústně, bez jakéhokoli záznamu ji též přebírat. Pokud však jeho činnost nezanechá – jak výstižně uvedeno – „auditní stopu“ vystavuje se nebezpečí,

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

že v daňovém řízení bude mít doslova „holé ruce“ a své důkazní břemeno neunes, což se přesně v projednávané věci nastalo.

48. Co se týče hodnocení svědecké výpovědi M. K., městský soud se plně ztotožňuje s hodnocením, které ve věci zaujal správce daně i žalovaný. Svědek potvrdil a s tím orgány daňové správy nijak nepolemizovaly, že určitou činnost pro žalobce vykonával, ostatně svědci Š. a T. potvrzují, že pana K. na stavbách viděli. To však nikterak nevyvrací správnost závěrů napadeného rozhodnutí. Jak žalovaný správně uvedl, nebylo prokázáno, v jakém předmětu a rozsahu bylo plnění poskytnuto, což je však právě povinností plátce daně.
49. Nad rámec toho je nutno uvést, že daňové tvrzení předchází dokazování. Žalobce byl tedy povinen nejprve sám sdělit, jaké práce byly Dodavatelem odvedeny, k tomu pak byl povinen označit důkazy. To však zcela chybí a žalobce ani v žalobě neuvádí, co pod pojmem inženýrská činnost vlastně rozumět. Je věcí obecně známou, kterou netřeba dokazovat, že inženýrská činnost představuje zpravidla řízení či dohled nad postupem výstavby od samotné předprojektové a projektové přípravy, přes vlastní realizaci stavby, až po předání stavby připravené k užívání. Rámec výkonu činnosti autorizované osoby upravuje zákon [č. 360/1992 Sb.](#), o výkonu povolání autorizovaných architektů a o výkonu povolání autorizovaných inženýrů a techniků činných ve výstavbě, ve znění pozdějších předpisů (autorizační zákon).
50. Svědek svou činnost popsal velmi obecně a z toho, co uvedl, nelze učinit žádný konkrétní poznatek, v čem jeho činnost fakticky spočívala.
51. Rovněž druhá žalobní námitka tedy důvodná není.
52. Pokud jde o skutečnost, že na straně Dodavatele – společnosti Rožmberk byly v daňovém řízení jím deklarované dodávky hodnoceny jako daňově uznatelné, není ani tato žalobní námitka důvodná.
53. S obdobnou námitkou uvedenou v odvolacím řízení se trefně vypořádal žalovaný v napadeném rozhodnutí odkazem na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 21. 3. 2019, č. j. 1Afs 360/2018-24.
54. Předně je třeba konstatovat, že i pokud dodavatel daň řádně odvede, nezakládá to ani nárok, ani legitimní očekávání jiného plátce daně na odpočet. Vznik nároku na odpočet daně je vázán na splnění podmínek – jak soud již shora vysvětlil – formálněprávního i hmotněprávního charakteru, a žalobce tyto podmínky nesplnil.
55. Co se týče citovaného rozsudku ze dne 21. 3. 2019, č. j. 1Afs 360/2018-24, vyplývá z něj výslovně, že důraz je kladen na procesní aktivitu daňového subjektu. Žalobce, ve smyslu jím odkazovaného rozsudku nemůže s úspěchem argumentovat tím, že jinému plátcovi daně bylo jeho daňové tvrzení uznáno (byť šlo o dodavatele) za situace, kdy na straně žalobce zcela absentuje to základní, a sice konkrétní tvrzení, jaké práce mu byly dodány. Bez toho nelze pokládat jeho povinnosti jako plátce DPH za splněné a nárok na odpočet mu přiznán být nemůže.
56. Tento závěr není s to vyvrátit ani žalobcem citovaná judikatura a třetí žalobní námitka rovněž neobstojí.
57. Pokud jde o čtvrtou žalobní námitku – hodnocení důkazů, jak soud již opakovaně vysvětlil, důkazy je třeba předkládat k prokázání daňového tvrzení, které však žalobce neuvádí.

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

58. Je pravdou, že nebylo povinností žalobce či jeho dodavatele vést detailní záznamy o činnosti pana K. na jednotlivých akcích, nicméně pokud tak neučinili, žalobce se ocitá bez důkazních prostředků pro účely daňového řízení.
59. Ani v žalobě žalobce neuvádí, co tedy konkrétně pan K. na jednotlivých akcích dělal. Není pochyb o tom, a z výpovědi tohoto svědka vyplývá, že na stavebních akcích se vyskytoval. Jak sám uvedl, jeho činnost byla různorodého charakteru, například zajišťoval žalobci některé nové zákazníky, potom by bylo na místě, aby žalobce tyto zákazníky identifikoval, tuto skutečnost prokázal například doklady o následném vedení jednání s těmito zákazníky, a pokud byla obchodní jednání úspěšná, pak doklady o tom, jakou zakázku pro ně realizoval, potom by nepochybně bylo hodnověrné, že panu K. byla za tuto činnost poskytnuta sjednaná provize. To však zcela absentuje. Obdobně, pokud pan K. uváděl, že například kontroloval připravenost stavby a zajištění materiálu v potřebné kvalitě, je s podivem, že o takto zásadní a důležité činnosti na stavbě neexistuje žádný písemný záznam. Sotva lze uvěřit tomu, že se nikdy nevyskytl žádný problém, který by bylo třeba řešit a který by byl zachycen v písemné podobě. Pokud například pan K. uvedl, že se řešily špatné základové desky nebo byl problém se sklonem a s pádem podlah na stavbách, potom by bylo očekávatelné, že o takovém problému bude existovat konkrétní záznam a bude možno konkrétně doložit, jakým byla taková situace řešena. Na základě toho by pak svědek K. mohl důvodně účtovat vyplacenou odměnu, jelikož však vše toto absentuje, správce daně nepochybil, pokud nehodnotil provedené důkazy jako důkazy, které jsou s to doložit nárok žalobce na odpočet DPH.
60. Čtvrtá žalobní námitka není proto důvodná a důvodnou soud neshledal ani námitku poslední – pátou.
61. Předně je třeba poukázat na to, že žalobce opakovaně v žalobě uvádí jméno svědka – M. K., jehož výslech i navrhuje. Tato osoba však v daňovém spise nefiguruje. Soud tedy vyšel z toho, že jde o písarskou chybu a žalobce má na mysli M. K., který vyslechnut byl. Nesouhlas žalobce s hodnocením svědeckých výpovědí není důvod pro jejich opakování.
62. Svědek K. i svědek T. byli v řízení vyslechnuti, výslech jednatelů není nezbytný. Jak soud již vysvětlil, klíčová je absence relevantních daňových tvrzení. Žalobce neuvedl, a to ani na výzvu správce daně, jaká zdanitelná plnění byla přijata ze strany Dodavatele - Rožmberk a v jakém rozsahu. Nebyla rovněž předložena dokumentace k jednotlivým stavbám. Teprve pokud by žalobce v daňovém řízení tyto konkrétní okolnosti uvedl a konkretizoval realizované práce ze strany dodavatele, bylo by na místě zvažovat provedení dokazování k těmto tvrzením, jak však soud již vysvětlil, označení důkazů nemůže předcházet daňové tvrzení ani je nahrazovat.
63. Žalobce svou argumentaci opírá o závěry plynoucí z rozsudku rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 23. 3. 2022, čj. 1 Afs 334/2017-208 ve věci Kemwater ProChemie s. r. o. Ten však na projednávanou věc příleňavě nedopadá. Podstatou uvedeného rozhodnutí je závěr, že dodavatel zboží nebo poskytovatel služeb nemusí být jednoznačně identifikován, pokud ze skutkových okolností s jistotou vyplývá, že postavení plátce daně z přidané hodnoty nutně měl. Dodavatel žalobce však jednoznačně identifikován byl, rovněž bylo prokázáno, že nějaké plnění žalobci poskytl. Proto také soud ani žalobce nevyzýval k doplnění skutkových tvrzení v tom smyslu, zda nehodlá označit jiný subjekt jako svého dodavatele. V projednávané věci je podstatné, že žalobce ani v řízení před správcem daně a ani v řízení odvolacím (ba ani v řízení před soudem) neuvedl, jaké konkrétní činnosti u

jednotlivých obchodních případů jeho dodavatel prostřednictvím pana K. fakticky provedl. Logicky pak k chybějícím tvrzením ani neoznačil případné důkazy.

64. Městský soud neshledal důvod, pro který by bylo na místě, aby napadené rozhodnutí zrušil a uložil žalovanému doplnit dokazování výsledkem navrhovaných svědků a rovněž neshledal důvod, pro který by měl tyto důkazy sám provádět.

#### IV.

#### Závěr a rozhodnutí o nákladech řízení

65. S ohledem na vše shora uvedené dospěl soud k závěru, že rozhodnutí žalovaného, kterým bylo odvolání žalobce zamítnuto, bylo vydáno v souladu se zákonem a shora uvedené žalobní námitky uplatněné žalobcem nejsou důvodné. Soudu tedy nezbylo, než žalobu jako nedůvodnou podle § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítnout.
66. Výrok o nákladech řízení má 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, proto mu právo na náhradu nákladů řízení nepřisluší. Žalovanému, který měl v řízení plný úspěch, však žádné náklady spojené s tímto řízením nad rámec jeho běžné administrativní činnosti nevznikly, proto soud rozhodl, že se žádnému z účastníků náhrada nákladů řízení nepřiznává.

#### 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). Připadne-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).

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

Praha 4. září 2024

JUDr. Slavomír Novák v.r.  
předseda senátu

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.