



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

Krajský soud v Brně rozhodl v senátu složeném z předsedy senátu Mgr. Milana Procházky a soudců Mgr. Karla Černína, Ph.D., a Mgr. Jana Čížka ve věci

žalobkyně: **Gumárny Zubří, akciová společnost**  
sídlem Hamerská 9, Zubří  
zastoupené advokátem Mgr. Markem Svojanovským  
sídlem Dvorek 16, 798 57 Laškov

proti

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

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 17. 1. 2023, č. j. 1994/23/5300-22443-710132

takto:

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

**Odůvodnění:**

**I. Vymezení věci**

1. Žalobce napadá v záhlaví uvedené rozhodnutí žalovaného (dále jen „napadené rozhodnutí“). Napadeným rozhodnutím žalovaný odvolání žalobce a potvrdil rozhodnutí Finančního úřadu pro Zlínský kraj (dále jen „správce daně“) ze dne 15. 11. 2021, č. j. 1971183/21/3307-

50523-806767, č. j. 1971688/21/3307-50523-806767, č. j. 1972013/21/3307-50523-806767 a č. j. 1972714/21/3307-50523-806767, kterými byla žalobci dodatečně doměřena daň z přidané hodnoty za jednotlivá zdaňovací období měsíců leden až duben roku 2018 a současně byla sdělena zákonná povinnost uhradit z doměřené daně penále (dále jen „dodatečné platební výměry“).

2. Na základě výsledku daňové kontroly, kterou provedl Finanční úřad pro Olomoucký kraj (dále jen „FÚ pro Olomoucký kraj“), správce daně neuznal žalobci nárok na odpočet daně z plnění fakturovaných deklarováním dodavatelem, obchodní společností Sicario & Publicite s.r.o. (dále jen „společnost Sicario“ - dříve zapsána v obchodním rejstříku pod obchodní firmou OK-KOS s.r.o. - dále jen „společnost OK-KOS“) za službu dle smluv o poskytnutí vysílacího reklamního času na LED obrazovce umístěné v Brně na stěně čekárny ÚAN Zvonařka, příp. na Mendlově náměstí nad prodejnou Albert. Podle správce daně žalobce neprokázal, že plnění byla poskytnuta na daňových dokladech deklarováním dodavatelem.

## II. Obsah žaloby

3. Žalobce namítá nezákonnost dodatečných platebních výměrů i napadeného rozhodnutí. Dle něj byl nesprávně zjištěn skutkový stav a z něj vyplývající skutečnosti byly nesprávně hodnoceny.
4. Dále namítá nepřiměřený rozsah důkazního břemene, který po něm daňové orgány požadovaly unést. Správce daně neměl klást na žalobce větší požadavky, než by něj byly kladeny v občanskoprávním řízení.
5. Žalobce nesouhlasí, že by byly jakkoli znevěrohodněny daňové doklady, výpisy z účtu a účetnictví a že by jeho tvrzení byla neúplná, nesprávná nebo neprůkazná (viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 1. 2018, č. j. 2 Afs 24/2007). Maximálně si někteří svědkové nedokázali s ohledem na časový dostup vzpomenout na některé skutečnosti.
6. Dále žalobce namítá, že důkazní břemeno unesl a prokázal, že mu bylo předmětné plnění poskytnuto, a to subjektem uvedeným na daňových dokladech, tedy společností Sicario, a že bylo zapláceno na registrovaný účet.
7. Poskytnutí předmětného plnění deklarováním dodavatelem prokázala zejména svědecká výpověď pana P. S., jednatele obchodní společnosti AVLED s.r.o. (dále jen „společnost AVLED“) a dále prohlášení společnosti AVLED. Žalobce poukazuje na předložené skutečnosti a důkazy, svědecké výpovědi, vyjádření společnosti AVALACHE POSTER, s.r.o. (dále jen „společnost AVALACHE“), smlouvu, daňový doklad, záznam o reklamním spotu, výpis z účtu. Žalobce uvádí, že společnost Sicario byla označena za nespolehlivého plátce až po provedení platby dle vystaveného daňového dokladu. Společnosti Sicario, AVLED a AVALACHE potvrdily, že zdanitelná plnění byla poskytnuta. Společnost AVLED potvrdila, že ohledně odvysílání reklamního spotu žalobce nejednala se žalobcem, ale s obchodní společností OK-KOS, potažmo se společností Sicario, což potvrzuje dodání plnění žalobci společností OK-KOS, potažmo Sicario. Svědek P. S. potvrdil, že zdanitelné plnění žalobci neposkytovala společnost AVLED a že tato společnost měla uzavřenou smlouvu se společností OK-KOS, potažmo Sicario, která poskytovala služby pro žalobce. Žalobce dále namítá, že daňové orgány stanovili panu S. lhůtu k předložení listin, přičemž její nedodržení kladou nepřipustně k tíži žalobci. K tomu žalobce odkazuje na rozsudky

Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 4. 2005, č. j. 2 Ans 1/2015-90, a ze dne 29. 12. 2011, č. j. 7 Afs 55/2011-84, že kterých vyplývá že důkazní břemeno daňového subjektu není nekonečně široké. Po žalobci nelze požadovat prokazování skutečností, které jsou zcela mimo sféru jeho vlivu. Podle žalobce je nepodstatná skutečnost, za jakou částku možnost odvysílání reklamního spotu nakoupily společnosti AVLED, OK-KOS, potažmo Sicario. Nelze z ní dovozovat, že společnost OK-KOS, potažmo Sicario žádné zdanitelné plnění žalobci neposkytly. Zpochybnění zdanitelného plnění nelze dovozovat z nepřesností svědeckých výpovědí pana K. a pana H. Jediné nesrovnalosti z pohledu pana K. a pana H. spočívají v tom, kdo začal se žalobcem první jednat. Pochybnosti nelze dovozovat ani z trestního spisu, který nemá žádnou souvislost s žalobcem. Navíc s trestním spisem nebyl žalobce seznámen, a trestní spis proto nemůže být podkladem pro daňové řízení. I vyjádření statutárního zástupce, RNDr. P. V., potvrdilo, že plnění poskytla společnost OK-KOS, potažmo Sicario. Pokud si statutární zástupce některé skutečnosti nevybavoval, pak je to dáno množstvím obrátů žalobce a smluv, které uzavře. Přesto správce daně požadoval prokázání skutečností, které již žalobce prokázal.

8. Pokud žalovaný argumentoval potřebou jednat s náležitou obezřetností a auditní stopou, pak žalobce uvádí, že soukromé právo je založeno na zásadě poctivosti jednání smluvních stran. Žalobce tedy předpokládal, že druhá strana jedná poctivě. Prováděl kontrolu, že se reklamní spoty opravdu vysílají. Žalobce kladl otázku, jak více a jakými prostředky měl ověřovat, že zdanitelné plnění bylo opravdu poskytnuto deklarovaným dodavatelem. Přece plnění nebude poskytovat subjekt, který nedostane zapláceno. Navíc žádný ze svědků neřekl, že plnění nebylo poskytováno společností OK-KOS, potažmo Sicario. Zpochybnit účetnictví žalobce nemůže skutečnost, že si svědek nevybavuje, kdy se co vysílalo, nebo skutečnost, že se v určitém směru dostanou jednotlivé důkazy do vzájemného rozporu.

### III. Vyjádření žalovaného

9. Žalovaný navrhuje podanou žalobou zamítnout, jelikož vznesené námitky považuje za nedůvodné. Odkazuje na napadené rozhodnutí a argumentuje ke každému žalobnímu bodu.

### IV. Posouzení věci krajským soudem

10. Žaloba byla podána včas, osobou k tomu oprávněnou a jedná se o žalobu přípustnou. Soud ve věci rozhodl bez nařízení jednání za splnění zákonných podmínek (§ 51 odst. 1 s. ř. s.). Při přezkoumání žalobou napadeného rozhodnutí vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu. Soud přezkoumal napadené rozhodnutí v mezích uplatněných žalobních bodů, jakož i z pohledu vad, k nimž je povinen přihlížet z úřední povinnosti, a dospěl k závěru, že žaloba není důvodná.
11. Spornou je v dané věci otázka, zda žalobce unesl důkazní břemeno stran identity deklarovaného dodavatele (společnosti Sicario) a naplnil tak všechny hmotněprávní podmínky nezbytné pro přiznání nároku na odpočet DPH. Spor je rovněž o přenosu důkazního břemene mezi žalobcem (daňovým subjektem) a správcem daně.
12. Žalobní námitky v zásadě kopírují odvolací, se kterými se žalovaný vypořádal v napadeném rozhodnutí. Soud s tímto vypořádáním souhlasí a rovněž odkazuje na předmětné pasáže rozhodnutí žalovaného. V této souvislosti krajský soud podotýká, že pokud žalobce v žalobních bodech neprezentuje dostatečně konkrétní názorovou oponenturu vedoucí ke zpochybnění závěrů správního orgánu, nemusí pak soud hledat způsob pro alternativní a

originální vyjádření závěrů, k nimž již správně dospěl správní orgán (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 12. 11. 2014 č. j. 6 As 54/2013-128).

13. Pro úplnost lze dále dodat, že fakticitu předmětného plnění (faktické odvysílání reklamních spotů) daňové orgány nezpochybňovaly. Nebylo rovněž zjištěno, že by konkrétní jiná osoba byla dodavatelem (o takové možnosti nesvědčí žádné listiny obsažené v daňovém spise) a žalobce jak v rámci daňového řízení, tak v řízení před soudem setrval na argumentaci, že jeho dodavatelem byla společnost Sicario. Možnost prokázání nároku na odpočet daně na základě přijetí předmětného zdanitelného plnění od jiného než deklarovaného dodavatele s postavením plátce DPH na základě rozhodnutí ve věci Kemwater ProChemie s.r.o. (viz rozsudky Soudního dvora Evropské unie ze dne 9. 12. 2021 ve věci C-154/20 a rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 23. 3. 2022, č. j. 1 Afs 334/2017-208) tak v dané věci vůbec nepřichází v úvahu. Spornou nebyla ani skutečnost, že žalobce tvrzené plnění pořídil a použil v rámci své ekonomické činnosti.
14. Podle § 72 odst. 1 písm. a) zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty (dále jen „ZDPH“) plátce je oprávněn k odpočtu daně na vstupu u přijatého zdanitelného plnění, které v rámci svých ekonomických činností použije pro účely uskutečňování zdanitelných plnění dodání zboží, převodu nemovitosti nebo poskytnutí služby s místem plnění v tuzemsku.
15. Podle § 73 ZDPH odst. 1 písm. a) ZDPH pro uplatnění nároku na odpočet daně je plátce (...) povinen při odpočtu daně, kterou vůči němu uplatnil jiný plátce, mít daňový doklad.
16. Podle § 8 odst. 1 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“) správce daně při dokazování hodnotí důkazy podle své úvahy. Správce daně posuzuje každý důkaz jednotlivě a všechny důkazy v jejich vzájemné souvislosti; přitom přihlíží ke všemu, co při správě daní vyšlo najevo.
17. Podle § 92 odst. 3 daňového řádu daňový subjekt prokazuje všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v daňovém tvrzení a dalších podáních.
18. Podle § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu správce daně prokazuje skutečnosti vyvracející věrohodnost, průkaznost, správnost či úplnost povinných evidencí, účetních záznamů, jakož i jiných záznamů, listin a dalších důkazních prostředků uplatněných daňovým subjektem.
19. Nejvyšší správní soud ve svém rozsudku ze dne 31. 8. 2016, č. j. 2 Afs 55/2016-38, v bodech 22 a 23 konstatoval, že *„pro uplatnění nároku na odpočet DPH je plátce daně povinen předložit daňový doklad [§ 73 odst. 1 písm. a) zákona o DPH], a tím prokázat uskutečnění zdanitelného plnění. Tuto povinnost je nicméně třeba vykládat v souladu s judikaturou Nejvyššího správního soudu tak, že »prokazování nároku na odpočet daně je sice prvotně záležitostí dokladovou, současně je však třeba respektovat soulad skutečného stavu se stavem formálně právním. Proto ani doklady se všemi požadovanými náležitostmi nemusí být podkladem pro uznání nároku na odpočet, není-li zároveň prokázáno, že k uskutečnění zdanitelného plnění fakticky došlo, resp. došlo tak, jak je v dokladech deklarováno, či nejsou-li splněny další zákonné podmínky pro jeho uplatnění« (rozsudek ze dne 27. 1. 2012, č. j. 8 Afs 44/2011-103). Pro uznání nároku na odpočet DPH tedy nejsou rozhodné jen formální náležitosti předloženého a řádně zaúčtovaného daňového dokladu, ale stav faktický, tj. faktické přijetí zdanitelného plnění, které musí být uskutečněno jiným plátcem daně. »Je proto nezbytné, aby daňový subjekt prokázal v daňovém řízení správci daně nejen to, zda došlo k faktickému uskutečnění zdanitelného plnění, ale i to, zda toto plnění uskutečnila osoba – plátce daně, jenž je jako poskytovatel tohoto plnění uvedena v dokladu, který*

*daňový subjekt jako důkaz k prokázání tvrzeného právního stavu předkládá» (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 21. 4. 2016, č. j. 4 Afs 295/2015-45).*

20. *[23] Po daňovém subjektu nicméně nelze požadovat, aby prokazoval skutečnosti, jež jsou zcela mimo sféru jeho vlivu a jež nemůže, ať již z důvodu zákonných překážek, anebo z důvodu faktického stavu věcí, zjistit a ověřit, pokud prokázal obsahem svých povinných evidencí, jakož i záznamem faktické realizace služby, že zdanitelné plnění spočívající v poskytnutí služby samo o sobě bylo dodáno a že bylo i zapláceno (viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 4. 2005, č. j. 2 Ans 1/2005 – 57, publ. pod č. 605/2005 Sb. NSS, obdobně též nálezný Ústavního soudu ze dne 15. 5. 2001, sp. zn. IV. ÚS 402/99). Při posuzování nároku na odpočet DPH z plnění uskutečněných v rámci řetězových obchodů je nutné mít na zřeteli všechny okolnosti posuzovaných plnění, které nelze posuzovat izolovaně a uměle je od sebe odtrhovat, naopak se jedná o skutečnosti na sebe úzce navazující (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 21. 4. 2010, č. j. 9 Afs 94/2009-156).“*
21. Ohledně přenosu důkazního břemene krajský soud konstatuje, že daňové řízení je ovládáno zásadou, že daňový subjekt má povinnost jednak přiznat daň (břemeno tvrzení) a povinnost toto tvrzení prokázat (břemeno důkazní). Podle § 92 odst. 3 daňového řádu daňový subjekt prokazuje všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v daňovém tvrzení a dalších podáních. Daňový subjekt je odpovědný za to, že jím předložené důkazy prokazují jeho tvrzení. Ačkoli daňový subjekt předloží formálně bezvadné účetní doklady, může správce daně ve smyslu § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu vyjádřit pochybnosti týkající se věrohodnosti, průkaznosti, správnosti či úplnosti důkazních prostředků uplatněných daňovým subjektem. V tomto ohledu tíží správce daně důkazní břemeno ve vztahu k důvodnosti jeho pochyb. Správce daně nemá povinnost prokázat, že údaje o určitém účetním případě jsou v účetnictví daňového subjektu zaznamenány v rozporu se skutečností. Je však povinen prokázat, že o souladu se skutečností existují „*vážné a důvodné pochyby*“ (viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 1. 2008 č. j. 2 Afs 24/2007-119). Správce daně je proto povinen označit ty konkrétní skutečnosti, na jejichž základě hodnotí předložené evidence jako nevěrohodné, neúplné, neprůkazné či nesprávné. Jen tak může unést své zákonné důkazní břemeno (viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 22. 10. 2008 č. j. 9 Afs 30/2008-86). Pokud správce daně shora uvedené skutečnosti prokáže, důkazní břemeno přechází zpět na daňový subjekt, který je povinen doložit pravdivost svých tvrzení a průkaznost, věrohodnost a správnost účetnictví ve vztahu k danému obchodnímu případu, popř. svá tvrzení korigovat. Tyto skutečnosti bude daňový subjekt prokazovat zpravidla jinými důkazními prostředky než vlastním účetnictvím (viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 8. 7. 2010 č. j. 1 Afs 39/2010-124). Za tímto účelem může správce daně vyzvat daňový subjekt, aby prokázal skutečnosti potřebné pro správné stanovení daně podle § 92 odst. 4 daňového řádu.
22. S ohledem na výše popsané rozložení důkazního břemene v daňovém řízení neobstojí požadavek žalobce, aby na něj nebyly ze strany správce daně kladeny větší požadavky, než které by na něj byly kladeny v občanskoprávním řízení.
23. V dané věci FÚ pro Olomoucký kraj zahájil u žalobce dne 4. 2. 2020 daňovou kontrolu daně z přidané hodnoty za dotčená zdaňovací období v rozsahu přijatých zdanitelných plnění od společnosti Sicario. Finančnímu úřadu vznikly vážné a důvodné pochyby o správnosti a průkaznosti údajů vykázaných v daňovém přiznání, o oprávněnosti nároku na odpočet daně podle § 72 a § 73 ZDPH. Výzvou k prokázání skutečností ze dne 19. 8. 2020,

č. j. 999684/20, vyzval žalobce, aby prokázal, že plnění deklarovaná na daňových dokladech vystavených společností Sicario přijal právě od dodavatele uvedeného na těchto daňových dokladech.

24. Z výzvy k prokázání skutečností vyplývá, že finančnímu úřadu vznikly pochybnosti z následujících důvodů. Žalobce nebyl schopen konkrétně popsat navázání a průběh obchodní spolupráce se společností Sicario. Pochybnosti prohloubila skutečnost, že bývalý jednatel (pan K.) a následující jednatel (pan H.), kteří za deklarovaného dodavatele podepisovali smlouvy se žalobcem ohledně předmětného plnění, vypovídali rozporně o navázání spolupráce se žalobcem. Finanční úřad také zjistil, že společnost Sicario má fiktivní sídlo, od roku 2012 nezveřejňuje účetní závěrky, místo provozování ekonomické činnosti není známo, nemá internetové stránky, žádné technické ani personální zázemí pro výkon ekonomické činnosti. Dále finanční úřad zjistil u této společnosti nestandardní pohyby na jejím účtu (peněžní prostředky od obchodních partnerů byly pouze v minimální míře využívány na úhrady závazků vůči dodavatelům společnosti Sicario, naopak docházelo k výběrům v hotovosti nebo k jejich využití na splácení půjček). Společnost Sicario nespolupracovala se správcem daně. Ve výzvě je dále uvedeno, že společnost AVALACHE - tj. majitel LED obrazovky na prodejnu Albert na Mendlově náměstí v Brně, na niž měly být odvysílány reklamní spoty žalobce v březnu 2018, sdělila, že reklamní čas na videostěně pronajala společnosti AVLED a byly zde odvysílány reklamní spoty žalobce. Na faktuře vystavené za tento pronájem společnosti AVLED je uvedeno: „*Fakturujeme Vám za pronájem reklamního času na videostěně Brno, Mendlovo náměstí – Gumárny Zubří, Vopi, Zlínefest, VSB.*“ Společnost AVLED nebyla schopná popsat konkrétní okolnosti navázání spolupráce se společností Sicario (dříve OK-KOS) Pochybnosti finančního úřadu prohloubily rovněž rozpory ve výpovědích bývalého a následující jednatele společnosti Sicario a jednatele společnosti AVLED ohledně navázání spolupráce společností AVLED a Sicario. Dále společnost AVLED, která se společností Sicario uzavřela Smlouvu o realizaci reklamních kampaní dne 11. 12. 2017, vystavila fakturu společnosti Sicario za poskytnutá plnění (odvysílání reklamních kampaní) až dne 31. 12. 2019, splatnou 14. 1. 2020, tedy téměř po dvou letech po uskutečnění zdanitelných plnění. Zmíněná smlouva uzavřená mezi společnostmi AVLED a Sicario je pouze obecná. I přes výzvu správce daně nebyly ke smlouvě ze strany společnosti AVLED dodány žádné specifikace. Pochybnosti finančního úřadu vzbudila i skutečnost, že žalobce nakoupil reklamní čas v březnu 2018 od obtížně kontaktní společnosti Sicario, která neměla internetové stránky, za cenu 490 050 Kč, ačkoli společnost AVLED stejnou komoditu standardně nabízí na svých internetových stránkách. Finanční úřad zjistil, že ve stejném období společnost AVLED nakoupila od společnosti AVALACHE reklamní čas za cenu 14 250 Kč vč. DPH (fakturováno bylo za reklamní čas pro čtyři subjekty Gumárny Zubří, Vopi, Zlínefest, VSB – viz výše). Následně společnost AVLED vyfakturovala cenu za pronájem reklamního času společnosti Sicario za cenu 30 250 Kč vč. DPH.
25. Krajský soud konstatuje, že výše uvedená zjištění finančního úřadu mají oporu v daňovém spise a způsobují důvodné pochybnosti o poskytnutí předmětného plnění právě deklarovaným dodavatelem (tj. společností Sicario).
26. Tvrzení žalobce, že maximálně došlo k tomu, že si někteří svědkové nedokázali s ohledem na časový odstup vzpomenout na některé skutečnosti nebo jejich výpovědi byly v určitém směru v rozporu nebo si svědek nevybavil, kdy a co se vysílalo, se proto mýjí s důkazy

provedenými v řízení. Žalobcem zmíněné indicie nelze izolovat od ostatních výše zmíněných zjištění daňových orgánů (např. že deklarovaný dodavatel nevykazoval typické znaky skutečně podnikajícího subjektu, neměl zaměstnance ani materiální zázemí pro svoji činnost, neprezentoval se na internetu, nezveřejňoval účetní závěrky a bránil správci daně zahájit s ním daňovou kontrolu).

27. Žalobce poukazuje na skutečnost, že společnost Sicario byla označena za nespolehlivého plátce daně až poté, co jí žalobce poukázal na základě daňového dokladu platby. K tomu krajský soud uvádí, že z dodatečných platebních výměrů odůvodněných zprávou o daňové kontrole, z napadeného rozhodnutí, ani z dalšího obsahu daňového spisu nevyplývá, že by tato okolnost byla důvodem vzniku pochybností daňových orgánů nebo že by byla kladena k tíži žalobce. Pro úplnost k tomu lze dodat, že v případě prokázání pochybností ve smyslu § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu jde o prokázání skutečností, které zpochybňují daňovým subjektem předložené daňové doklady. K tomu mohou sloužit jakékoliv zjištěné skutečnosti včetně těch, o kterých daňový subjekt nevěděl nebo které nastaly až po realizaci obchodního případu. Ke vzniku pochybností správce daně o poskytnutí předmětného plnění žalobci společností Sicario by v teoretické rovině mohla přispět mimo jiné i okolnost, že tato společnost získala po realizaci obchodních případů status nespolehlivého plátce.
28. Dále žalobce namítá, že nelze dovozovat zpochybnění poskytnutí zdanitelného plnění z trestního spisu, který nemá žádnou souvislost s žalobcem a se kterým nebyl seznámen. Krajský soud nejprve uvádí, že v obecné rovině jsou důkazní prostředky z trestního řízení v daňovém řízení použitelné (viz např. rozsudek Nejvyššího správního soudu č. j. 6 Afs 257/2017-31, bod 13). V dané věci krajský soud ověřil, že ve veřejné části správního spisu se nachází úřední záznam ze dne 3. 8. 2021, č. j. 1543476/21, ze kterého plyne, že v rámci vyhledávací činnosti správce daně získal kopii písemnosti usnesení o zahájení trestního stíhání včetně doplňujících materiálů, a to od Národní centrály proti organizovanému zločinu. Dále správce zaznamenal obsah protokolu o svědecké výpovědi pana H. provedené v jiném daňovém řízení. Správce daně tedy postupoval ve smyslu § 63 odst. 1 daňového řádu, podle něhož platí, že o důležitých úkonech při správě daní, které nejsou součástí protokolu, sepíše správce daně úřední záznam, ve kterém zachytí skutečnosti, které mají vztah ke správě daní, zjištěné zejména z ústních sdělení, oznámení, poznámek, obsahů telefonických hovorů a jiných spisových materiálů. Krajský soud dále ověřil, že listiny z trestního spisu nebo z jiného daňového řízení, na které správce daně v úředním záznamu odkazuje, součástí spisového materiálu nejsou.
29. Žalobci je třeba přisvědčit v tom, že se trestní řízení, z něhož správce daně získal informace, netýkalo přímo žalobce. V úředním záznamu správce daně uvedl, že podle získaných materiálů figurovala společnost Sicario v řetězci společností, které krátily daň z přidané hodnoty a daň z příjmů právnických osob. Jednatel společnosti Sicario pan H. se fakticky na řízení společnosti nepodílel. Společnost Sicario vytvářela písemnosti k fiktivním plněním a vystavovala k nim faktury, ačkoli ke zdanitelným plněním nedošlo. Dále správce daně zaznamenal, že v rámci jiného daňového řízení pan H. vypověděl, že ve společnosti Sicario figuroval jen formálně, o obchodní případy se nezajímal o nic se nestaral.
30. Skutečnosti zmíněné v úředním záznamu finanční úřad uvedl na str. 18 až 20 zprávy o daňové kontrole. Z ní plyne, že tyto skutečnosti finanční úřad považoval také za jeden ze zdrojů pochybností o tom, že předmětné plnění bylo uskutečněno společností Sicario. Podle krajského soudu správci daně nic nebránilo, aby z úředního záznamu vycházel a v něm

zachycené skutečnosti, které ohledně činnosti společnosti Sicario zjistil v rámci vyhledávací činnosti, zohlednil, neboť jde o okolnosti, které dokreslují celkové pozadí dané věci. Nadto i bez daných zjištění z trestní věci (příp. z jiného daňového řízení) by správce daně oprávněně přenesl důkazní břemeno na žalobce. Jak krajský soud zmínil, daná nestandardní zjištění ohledně společnosti Sicario představovala pouze jednu z dílčích okolností prohlubující pochybnosti správce daně a správce daně či žalovaný jim nekladli značný nebo zásadní význam. Daná zjištění ani z nich vyplývající závěry uvedené ve zprávě o daňové kontrole žalobce v daňovém (odvolacím) řízení nezpochybnil ani nedal nijak najevo, že by byly získány nezákonně nebo že by bylo nutno něco upřesnit či vyjasnit z trestního spisu. Žalobce ani nenamítal nezákonné pořízení úředního záznamu. Výše zmíněná žalobní tvrzení proto krajský soud vyhodnotil jako nedůvodná.

31. Krajský soud nesouhlasí s tvrzením žalobce, že je nepodstatné, za jakou cenu nakoupily možnost odvysílání reklamního spotu společnosti AVLED nebo Sicario. Hospodárnost vynakládání finančních prostředků je sice výlučnou věcí žalobce, nicméně v daném případě byla cena natolik navýšena (aniž by cokoli svědčilo o odůvodnění takového několikanásobného navýšení jakoukoli přidanou hodnotou), že lze takové navýšení ceny legitimně považovat za okolnost vedoucí ke vzniku pochybností správce daně. Opět nelze přehlížet, že se nejednalo o jedinou indicii, o kterou se pochybnosti správce daně opíraly (viz výše).
32. Odkazuje-li žalobce na daňové doklady a výpisy z účtů, podle nichž prokázal úhradu předmětného plnění, pak krajský soud opakovaně uvádí, že podle ustálené judikatury Nejvyššího správního soudu existence daňových dokladů, i když formálně bezvadných, sama o sobě zpravidla ještě neprokazuje uskutečnění plnění od deklarované osoby, deklarovaným způsobem a v deklarovaném rozsahu (viz např. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 18. 1. 2012, č. j. 1 Afs 75/2011-62, a ze dne 31. 12. 2008, č. j. 8 Afs 54/2008-68). Byť tedy ze smluv o poskytnutí vysílacího reklamního času uzavřených mezi žalobcem a společností Sicario ve spojení se souvisejícími daňovými doklady formálně vyplývalo uskutečnění deklarovaného plnění v takovém rozsahu a tak, jak žalobce tvrdil (od společnosti Sicario), při současné existenci dalších v daňovém řízení zjištěných skutečností (viz výše), nebylo možno považovat žalobcova tvrzení ohledně předmětného plnění za prokázaná. Přetrvávaly totiž důvodné pochybnosti o jeho dodání od společnosti Sicario. S ohledem na uvedené nebylo možno považovat za prokázané ani tvrzení žalobce o tom, že platby, které provedl na účet společnosti Sicario, představovaly právě úplatu za jí poskytnuté plnění. Výpis z účtu pouze formálně potvrzuje, že žalobce zaplatil na základě zpochybněných faktur jako příkazu k zaplacení, jinou skutečnost jeho platby nepotvrzují. I když žalobce hradil finanční prostředky na zveřejněný účet společnosti Sicario, soud připomíná, že správce daně zjistil nestandardní pohyby na tomto účtu (např. hotovostní výběry peněžních prostředků poskytnutých odběrateli). Záznam z reklamního plnění osvědčuje, že reklama byla dodána, pochybnosti ohledně jejího dodavatele však nerozptyluje.
33. Krajský soud shledal důkazní břemeno správce daně za jednoznačně unesené. Žalobce v takovém případě musel prokázat tvrzenou skutkovou verzi tak, aby o ní po provedeném dokazování nepanovaly vážné pochybnosti. Ty však v případě žalobce stále existovaly.
34. K argumentaci žalobce, že poskytnutí plnění od deklarovaného dodavatele bylo prokázáno na základě svědeckých výpovědí pana P. S. (jednatele společnosti AVLED), bývalého jednatele deklarovaného dodavatele (pana P. K.) nebo následujícího jednatele deklarovaného

dodavatele (pana H.) či na základě sdělení společnosti AVLED, se žalovaný podrobně vyjádřil v bodech 35 až 39 napadeného rozhodnutí, na které krajský soud v podrobnostech odkazuje. Soud ve shodě se žalovaným konstatuje, že svědecké výpovědi a listiny pouze obecně potvrdily spolupráci s obchodními partnery, avšak obecná vyjádření svědků s nejasnostmi ohledně navázání spolupráce a obecná sdělení AVLED nedokládají reálný průběh obchodů a nemohly rozptýlit pochybnosti o dodání předmětného plnění společností Sicario. Krajský soud souhlasí se žalobcem, že je třeba brát v potaz, že svědci vypovídali s časovým odstupem od obchodního případu. Nicméně v dané věci byla konkrétnost jejich výpovědí skutečně minimální a v rámci svých výpovědí neposkytli přiměřenou míru podrobností ohledně spolupráce s obchodními partnery nebo ohledně průběhu poskytovaných plnění (např. jakým konkrétním způsobem jejich spolupráce začala, jak si prověřovali dodavatele apod.). Pokud svědecké výpovědi nedoložily, jak byly konkrétně obchodní případy realizovány, nelze jim přisoudit relevantní výpovědní a důkazní hodnotu. Skutečnost, že v důsledku plynutí času dochází k oslabování rozpomínací schopnosti svědků, nelze klást k tíži daňovým orgánům (srov. rozsudek NSS ze dne 16. 8. 2017, č. j. 7 Afs 330/2016-29, body 22 a 32). Podle krajského soudu tedy zcela obстоjí závěr žalovaného, že výpovědi svědků S., K. a H. a sdělení společnosti AVLED existující pochybnosti správce daně nevyvrátily, naopak vedly k jejich prohloubení. Žalobcem zmíněné sdělení společnosti AVALACHE se týkalo jeho spolupráce se společností AVLED. Ke spolupráci žalobce a společnosti Sicario v něm nebyly uvedeny žádné konkrétní informace. Dané sdělení tedy k unesení důkazního břemene žalobce nemohlo přispět.

35. Žalobce namítal, že mu nemůže být kladeno k tíži, že pan Sedlecký (jednatel společnosti AVED) přes svůj slib učiněný v rámci svědecké výpovědi nepředložil správci daně žádnou specifikaci ke smlouvě uzavřené se společností Sicario. K tomu krajský soud uvádí, že tato skutečnost nebyla hodnocena k tíži žalobce, avšak k unesení důkazního břemene žalobce a k vyvrácení pochybností správce daně nepřispěla. Žalobce nebyl nucen prokazovat specifikaci plnění ke smlouvě uzavřené mezi společnostmi AVLED a Sicario. Měl prokázat „pouze“ to, že se plnění, které měl samotný žalobce obdržet, odehrálo tak, jak tvrdil (konkrétně že jeho poskytovatelem byla společnost Sicario). Prokazování této skutečnosti se rozhodně nenachází mimo sféru jeho vlivu.
36. Námitka, že se žalobce řídil soukromoprávní zásadou poctivosti jednání smluvních stran a navíc provedené plnění kontroloval, nemůže mít vliv na výsledek daňového řízení. V něm faktické poskytnutí plnění zpochybněno nebylo, avšak bylo třeba prokázat, že předmětné plnění bylo uskutečněno společností Sicario. To, jak bylo výše uvedeno, daňové orgány nemohly dovodit z formálních dokladů předložených žalobcem a z povšechných svědeckých výpovědí či sdělení obchodních společností AVLED a AVALACHE, které pouze v obecné rovině potvrdily či výslovně nevyloučily spolupráci žalobce a společnosti Sicario. Žalobce nemůže důkazního břemene zprostit ani namítaná skutečnost, že se řídil soukromoprávní zásadou poctivosti jednání smluvních stran.
37. Pokud si dle tvrzení žalobce jeho statutární zástupce nevybavil okolnosti týkající se obchodní spolupráce se společností Sicario s ohledem na množství obrátu žalobce a smluv, které uzavře, jde tento následek plně na jeho vrub.
38. Žalovaný v napadeném rozhodnutí správně poukázal na povinnost žalobce být obezřetný ve smyslu schraňovat kromě formálních podkladů i dokumenty, záznamy nebo jiné důkazy o souladu faktického stavu se stavem deklarovaným na daňovém dokladu, které mu umožní

anebo ulehčí prokázání daňových tvrzení (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 15. 2. 2024 - 47, č. j. 3 Afs 399/2021). K tomu krajský soud dodává, že žalobce si měl být vědom, že jím uplatněný odpočet DPH může být předmětem prověřování s určitým časovým odstupem od realizace obchodního případu. Měl si tedy především obstarat takovou trvalou „auditní stopu“, kterou by byl schopen svá tvrzení i s odstupem času prokázat, což bylo plně v jeho moci. Krajský soud proto nesouhlasí se žalobcem, že žalovaný důkazní břemeno přepínal tak, aby jej žalobce nemohl unést. Je přitom naprosto na úvaze daňového subjektu, které důkazní prostředky k prokázání svých tvrzení zvolí a není povinnosti správce daně mu sdělovat, jakými důkazní prostředky může soulad dokladu se skutečností prokázat (rozsudek NSS ze dne 11. 8. 2009, č. j. 1 Afs 63/2009-102).

39. Žalobcem odkazovaný rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 4. 2005, č. j. 2 Ans 1/2005-57, č. 605/2005 Sb. NSS, není na věc přílehlavý. V citované věci Nejvyšší správní soud vyslovil mj. právní názor, že správce daně není oprávněn po daňovém subjektu žádat, aby prokázal subdodavatele svého dodavatele, tj. skutečnost, která leží mimo sféru vlivu daňového subjektu. Jak plyne z výše uvedeného, k něčemu podobnému v nyní řešené věci nedošlo. Daňové orgány po žalobci požadovaly doložit a prokázat jen ty skutečnosti, které se týkaly jeho daňového přiznání.
40. Další žalobcem odkazovaný rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 29. 12. 2011, č. j. 7 Afs 55/2011-84, se týkal rozsahu prokazování periodicky se opakujícího reklamního spotu na světelných reklamních tabulích v několika různých městech - tedy skutkově odlišné věci, ve které daňový subjekt neprokázal časový a věcný rozsah poskytnuté služby. V nyní řešené věci ale správce daně předložil důkazy zpochybňující žalobcem předložené důkazní prostředky, které měly prokázat plnění mezi žalobcem a jeho dodavatelem. Proto bylo na žalobci, aby na tyto důkazy reagoval dalšími důkazními návrhy, které by přesvědčivě prokázaly, kdo konkrétně pro žalobce předmětné plnění realizoval. To se žalobci v dané věci nepodařilo.
41. Žalobcovu námitku ohledně nesprávně zjištěného skutkového stavu a nesprávného hodnocení zjištěných skutečností krajský soud vyhodnotil jako nedůvodnou. Daňové orgány se zabývaly všemi skutečnostmi a důkazními prostředky, které byly v řízení předloženy žalobcem nebo zjištěny daňovými orgány, ačkoliv je zřejmě vyhodnotily jinak, než by si žalobce přál. Daňové orgány hodnotily důkazy zcela v souladu s § 8 odst. 1 daňového řádu a v souladu s formální logikou. Krajský soud s hodnocením a se závěry daňových orgánů souhlasí.

## V. Závěr a náklady řízení

42. Krajský soud na základě všech výše uvedených skutečností a úvah neshledal žalobu důvodnou, proto ji postupem podle ust. § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl.
43. O náhradě nákladů řízení rozhodl podle § 60 odst. 1 s. ř. s., podle něhož nestanoví-li tento zákon jinak, má účastník, který měl ve věci plný úspěch, právo na náhradu těch nákladů řízení před soudem, které důvodně vynaložil, proti účastníkovi, který úspěch ve věci neměl. Žalobce před soudem neuspěl (soud žalobu zamítl jako nedůvodnou), proto nemá právo na náhradu nákladů řízení. Žalovanému správnímu orgánu, kterému by jinak jakožto úspěšnému účastníkovi řízení právo na náhradu nákladů řízení příslušelo, však žádné náklady řízení nad rámec jeho běžné administrativní činnosti nevznikly, a proto mu je nelze přiznat.

**Poučení:**

Proti tomuto rozsudku lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává u Nejvyššího správního soudu. V řízení o kasační stížnosti musí být stěžovatel zastoupen advokátem; to neplatí, má-li stěžovatel, jeho zaměstnanec nebo člen, který za něj jedná nebo jej zastupuje, vysokoškolské právnické vzdělání, které je podle zvláštních právních předpisů vyžadováno pro výkon advokacie.

Brno 29. 1. 2025

Mgr. Milan Procházka  
předseda senátu