



ČESKÁ REPUBLIKA  
ROZSUDEK  
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Brně rozhodl v senátě složeném z předsedkyně Zuzany Bystřické a soudců Mariana Kokeše a Martina Kopy ve věci

žalobce: **DYNAGET s.r.o.**, DIČ: CZ24222062  
sídlem Moravní 4384/8, 695 01 Hodonín  
zastoupený advokátem JUDr. Jakubem Hlínou  
sídlem Havlíčkova 1680/13, 110 00 Praha 1

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

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 19. 12. 2023, č. j. 41350/23/5300-21444-712994

**takto:**

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

**Odůvodnění:**

**I. Vymezení věci**

1. Žalobce podanou žalobou brojí proti výše označenému rozhodnutí, kterým žalovaný zamítl odvolání žalobce a potvrdil napadená rozhodnutí Finančního úřadu pro Jihomoravský kraj

(dále jen „správce daně“) - dodatečné platební výměry ze dne 13. 7. 2022, a to č. j. 3440043/22/3010-50522-707394 za zdaňovací období červenec 2018, kterým byla žalobci doměřena daň z přidané hodnoty (dále jen „DPH“) ve výši 264 146 Kč a stanoveno penále k úhradě ve výši 52 829 Kč, a č. j. 3440071/22/3010-50522-707394 za zdaňovací období listopad 2018, kterými byla žalobci doměřena DPH ve výši 58 035 Kč a stanoveno penále k úhradě ve výši 11 607 Kč.

2. Těmito rozhodnutími tak správce daně po provedené daňové kontrole ohledně DPH u žalobce za daná zdaňovací období doměřil žalobci podle zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o DPH“); podle § 147 a § 143 odst. 1 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“), a podle Zprávy o daňové kontrole č. j. 1229004/22/2809-60562-606307, DPH. Správce daně v průběhu daňové kontroly na základě provedeného dokazování dospěl k závěru, že žalobce neprokázal faktické pořízení palet jako takové od společností EUROPEDAX s. r. o. (dále jen „EUROPEDAX“) a dále neprokázal faktické pořízení palet od společnosti DUOAKTIV s. r. o. (dále jen „DUOAKTIV“) v rámci tuzemského plnění (tj. s místem plnění v tuzemsku). V obou případech tak žalobce neprokázal splnění podmínek nároku na odpočet dle ust. § 72 a § 73 zákona o DPH.
3. Žalovaný se s těmito závěry správce daně v žalobou napadeném rozhodnutí zcela ztotožnil.

## **II. Shrnutí argumentů obsažených v žalobě**

4. Ve včas podané žalobě (§ 72 odst. 1 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, dále jen „s. ř. s.“), splňující též ostatní podmínky řízení (§ 65, § 68 a § 70 s. ř. s.), žalobce navrhuje, aby krajský soud napadené rozhodnutí žalovaného zrušil.
5. Žalobce svou žalobní argumentaci vystavěl na polemice s dílčími právními závěry a konkrétními důvody, na základě kterých žalovaný neshledal opodstatněnými odvolací námitky žalobce proti rozhodnutím správce daně. Tyto právní závěry a důvody také žalobce v žalobě rekapituluje, přičemž je nepovažuje za souladné se zákonem, ani s judikaturou správních soudů. Žalobce je přesvědčen, že závěry správce daně, resp. žalovaného ohledně nesplnění podmínek § 72 a § 73 zákona o DPH jsou nesprávné, nezákonné a nepřezkoumatelné.
6. Žalobce namítá nepřezkoumatelnost napadeného rozhodnutí spočívající v tom, že správce daně nepřijatelně kombinoval jednotlivé důvody pro odepření nároku na odpočet daně, resp. uváděl takové pochybnosti, které nejsou schopny jeho závěry prokázat. Dle žalovaného sice fakticky existují palety, nebylo však prokázáno jejich dodání deklarovanými dodavateli. Správce daně operoval s několika verzemi a žalobci nebylo zřejmé, co má vlastně prokazovat. Dle žalobce tak žalovaný potvrdil závěry správce daně, které vychází z neúplně zjištěného skutkového stavu, správce daně i žalovaný bezdůvodně odmítají provedení relevantního důkazního prostředku.
7. Žalobce dále namítá, že správce daně nezkoumal původ palet dodaných žalobci, přičemž existují důvodné indicie o tom, že se jedná právě o výše uvedené palety dodané společností EUROPEDAX ze Slovenska. Pokud by se žalovaný řídil zásadou materiální pravdy, nemohl by přijmout závěry, že palety „nedošly“ k žalobci a zůstaly na Slovensku, zatímco původní slovenský dodavatel vykázal pravděpodobně přeshraniční plnění (toto měl dle žalobce správce daně dále prověřovat). Vztah mezi slovenským dodavatelem DHL Logistics (Slovakia), spol. s r.o. (dále jen „DHL SK“), a dodavatelem EUROPEDAX (resp. vlastníkem

palet, společností TESCO) je v otázce prokázání faktického dodání plnění zcela stěžejní. Dokumentace získaná od žalobce prokazuje, že plnění bylo dovezeno do České republiky. Předmětné palety byly dodány do ČR do meziskladu v Hodoníně. To vyplývá ze svědeckých výpovědí a žalobcem předložených listin.

8. Žalovaný svým rozhodnutím narušil neutralitu daně. Dodavatelé EUROPEDAX a DUOAKTIV prostřednictvím svých daňových tvrzení deklarovali dodání palet žalobci a uhradili příslušnou daň, plnění bylo zpochybněno pouze u žalobce. Žalovaný se k této odvolací námitce nevyjádřil.
9. V neposlední řadě žalobce namítá procesní pochybení správce daně, který jednak uměle prodlužoval lhůtu pro stanovení daně provedením výsledku svědků v rámci mezinárodního dožadání na Slovensku, ačkoliv je mohl vyslechnout v ČR, jednak v řízení postupoval zaujatě, laxe a v rozporu se zásadami daňového řízení a bezdůvodně odmítl provést relevantní důkazní prostředky.

### III. Vyjádření žalovaného, replika žalobce a duplika žalovaného

10. Žalovaný ve vyjádření k žalobě nadále setrvává na právním názoru vysloveném v napadeném rozhodnutí a nesouhlasí s žalobními námitkami žalobce, které nadto považuje za obsahově totožné s námitkami odvolacími. Proto v podrobnostech odkazuje na odůvodnění žalobou napadeného rozhodnutí, z něhož obsáhle cituje, přičemž námitky žalobce shledává nedůvodnými.
11. Žalovaný je toho názoru, že daňové orgány kvalifikovaně formulovaly své pochybnosti, které se žalobci nepodařilo rozptýlit. Žalobce proto neprokázal přijetí plnění od deklarovaných dodavatelů. Daňové orgány nezpochybnily samotnou existenci palet a jejich prodej žalobcem, nebylo prokázáno pouze to, z jakého zdroje palety pocházely. Žalovaný má za to, že závěry jsou založeny na dostatečně zjištěném skutkovém stavu. Naopak žalobce své důkazní břemeno neunesl, jelikož předložil listinné podklady, které byly v daňovém řízení zpochybněny, neboť nekořespondovaly se zjištěními správce daně, resp. jím navržené svědecké výpovědi byly správcem daně ve větší míře vyhodnoceny jako něvěrohodné. Žalovaný prokázal i narušení neutrality daně. V neposlední řadě žalovaný nesouhlasí ani s námitkami ohledně procesních pochybení správce daně.
12. Žalobce v replice setrvává na svém procesním postoji. Uvádí, že žalovaný nepochopil smysl jeho námitek. Žalobce je i nadále přesvědčen o tom, že pokud žalovaný v rámci prvotní (a jediné) Výzvy uváděl pochybnosti o deklarovaném dodavateli, pak tento závěr nemohl přijmout bez toho, aniž by měl najisto postavenou otázku faktické existence tohoto plnění. Právě v tom spatřuje žalobce onu nepřezkoumatelnost závěrů správce daně a žalovaného, když popis skutkových zjištění a pochybností správce daně je v tomto ohledu nepřipustně zmatečný a zejména dané pochybnosti nejsou schopny zdůvodnit učiněné právní závěry o neexistenci plnění či neprokázané přepravě v rámci tuzemska. Dále pak žalobce opětovně poukazuje na svou žalobní argumentaci.
13. V duplice pak žalovaný poukazuje na rozsudek Krajského soudu v Brně ze dne 30. 5. 2024, č. j. 62 Af 45/2023-267, který dle jeho názoru řeší skutkově i právně identickou věc, mimo jiné i z důvodu zapojení společností EUROPEDAX a DUOAKTIV do tam řešených dodavatelsko-obchodních transakcí. Tento rozsudek byl následně potvrzen rozsudkem Nejvyššího správního soudu ze dne 9. 1. 2025, č. j. 7 Afs 118/2024-48.

### IV. Posouzení věci soudem

14. Krajský soud, za splnění podmínek pro rozhodnutí věci bez nařízení jednání (§ 51 s. ř. s.), přezkoumal v mezích žalobních bodů (§ 75 odst. 2 s. ř. s.) napadené rozhodnutí žalovaného, jakož i předcházejícího rozhodnutí správního orgánu prvního stupně (správce daně), včetně řízení předcházející jejich vydání, a dospěl k závěru, že žaloba **není důvodná** (§ 78 odst. 7 s. ř. s.).
15. Krajský soud se předně zabýval námitkou žalobce ohledně nepřezkoumatelnosti žalobou napadeného rozhodnutí, neboť se jedná o tak závažnou vadu, že by se jí soud musel zabývat z úřední povinnosti i nad rámec uplatněných žalobních námitek (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 9. 6. 2004, č. j. 5 A 157/2002-35, rozhodnutí správních soudů jsou rovněž dostupná na [www.nssoud.cz](http://www.nssoud.cz)). Je-li totiž správní rozhodnutí nepřezkoumatelné, lze jen stěží uvažovat o jeho přezkumu správním soudem, což ostatně vyplývá již z lingvistické stránky věci, kdy nepřezkoumatelné rozhodnutí prostě nelze věcně přezkoumat. Takové rozhodnutí by bylo nutno zrušit pro nepřezkoumatelnost, která může nastat buď pro nesrozumitelnost (nelze seznat určitý a jednoznačný výrok, jde o výrok s obsahem rozporuplným, nevykonatelným apod.), nebo pro nedostatek důvodů (odůvodnění je v rozporu s výrokem, popř. uvádí jiné důvody než ty, v nichž má mít dle zákona oporu, odůvodnění postrádá rozhodný důvod pro výrok či neobsahuje žádné hodnocení provedených důkazů a závěr z nich učiněný).
16. Nepřezkoumatelnost spatřuje v popisu skutkových zjištění a pochybností správce daně. Vychází-li krajský soud z výše uvedených závěrů, jakož i ze základních zásad vztahujících se k obsahovým náležitostem odůvodnění rozhodnutí, pak je zřejmé, že žalobou napadené rozhodnutí tyto základní obsahové náležitosti nepostrádá. Z odůvodnění rozhodnutí je možno seznat, jakými úvahami byl žalovaný ve své rozhodovací činnosti veden, jakými skutečnostmi se zabýval a jaké důvody jej vedly k vyslovení závěrů obsažených ve výsledném rozhodnutí. Z rozhodnutí jsou patrné závěry, které žalovaný ve vztahu k žalobcem uplatněným námitkám zaujal a na základě jakých konkrétních skutečností k nim dospěl. Napadené rozhodnutí netrpí vadou nepřezkoumatelnosti, o čemž svědčí i skutečnost, že žalobce se závěry žalovaného polemizuje, a proto krajský soud mohl přistoupit k věcnému přezkoumání žalobou napadeného rozhodnutí.
17. Podstatu nyní projednávané věci tvoří nesouhlasná polemika žalobce s oprávněností postupu správce daně a žalovaného, na jehož základě neuznali žalobci odpočet na DPH za uskutečnění zdanitelných plnění (nákup textilního zboží) v předmětných zdaňovacích obdobích, a to z důvodu nesplnění podmínek § 72 a § 73 zákona o DPH.
18. Podle § 72 odst. 1 písm. a) zákona o DPH platí, že „[p]látce 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“. Dle ustanovení § 73 odst. 1 písm. a) zákona o DPH platí, že „[p]ro uplatnění nároku na odpočet daně je plátce (...) povinen při odpočtu daně, kterou vůči němu uplatnil jiný plátce, mít daňový doklad“.
19. Podle § 92 odst. 3 daňového řádu „[d]aňový subjekt prokazuje všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v daňovém tvrzení a dalších podáních“. Podle § 92 odst. 5 daňového řádu „[s]právce 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“.*

20. Obecně lze říci, že daňový subjekt má v rámci daňového řízení povinnost prokázat skutečnosti, které sám tvrdí. Podle § 92 odst. 3 a 4 daňového řádu prokazuje daňový subjekt všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v řádném daňovém tvrzení, dodatečném daňovém tvrzení a dalších podáních. Pokud to vyžaduje průběh řízení, může správce daně vyzvat daňový subjekt k prokázání skutečností potřebných pro správné stanovení daně, a to za předpokladu, že potřebné informace nelze získat z vlastní úřední evidence. Toto ustanovení však, jak již vícekrát potvrdil Ústavní soud (viz nálezy ze dne 24. 4. 1996, Pl. ÚS 38/95; rozhodnutí Ústavního soudu jsou dostupná na <http://nalus.usoud.cz>), nedává správci daně oprávnění vyzvat daňový subjekt k prokázání čehokoliv, ale pouze k prokázání toho, co tvrdí tento subjekt sám.
21. Daňové řízení je v České republice postaveno na zásadě, že každý daňový subjekt má povinnost sám daň přiznat, tedy má břemeno tvrzení, ale také povinnost toto své tvrzení doložit, tj. má i břemeno důkazní. Daňový subjekt má v první řadě povinnost tvrdit skutečnosti rozhodné pro jeho daňovou povinnost. Konkrétní obsah povinnosti tvrzení přitom vychází zejména z příslušných ustanovení daňového práva hmotného, v posuzovaném případě z § 72 odst. 1 věty první zákona o DPH, podle něhož *„nárok na odpočet daně má plátce, pokud přijatá zdanitelná plnění použije pro uskutečnění své ekonomické činnosti“*, a z § 73 odst. 1 věty první zákona o dani z přidané hodnoty, dle kterého *„plátce prokazuje nárok na odpočet daně daňovým dokladem, který byl vystaven plátcem“*. Žalobce byl tedy v daném případě, chtěl-li uplatnit nárok na odpočet DPH, povinen tvrdit a prokázat, že od jiné osoby, která byla v době transakce plátcem DPH, přijal zdanitelné plnění, které bylo fakticky realizováno a že poskytnuté plnění bylo provedeno právě deklarovaným plátcem DPH.
22. Daňový subjekt unese své důkazní břemeno, pokud předloží správci daně účetnictví splňující požadavky stanovené zákonem č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, zejména pokud jde o jeho správnost, úplnost, průkaznost a srozumitelnost. Současně je však třeba respektovat soulad skutečného stavu se stavem formálně právním (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 26. 1. 2011, č. j. 5 Afs 24/2010-117). Existence účetních dokladů, tj. příjmových dokladů nebo faktur, totiž zpravidla sama o sobě neprokazuje, že se operace, která je jejich předmětem, opravdu uskutečnila (srov. rozsudky NSS ze dne 28. 2. 2006, č. j. 7 Afs 132/2004-99, a ze dne 31. 12. 2008, č. j. 8 Afs 54/2008-68). K obdobnému závěru dospěl i Ústavní soud, který uvedl, že *„důkaz daňovým dokladem je pouze formálním důkazem dovršujícím hmotně právní aspekty skutečného provedení zdanitelného plnění. Jestliže zdanitelné plnění nebylo uskutečněno, nemůže být důkazní povinnost naplněna pouhým předložením, byť formálně správného, daňového dokladu. Daňový doklad, který jen simuluje (bez rozdílu, zda jde o simulaci absolutní či relativní) uskutečnění zdanitelného plnění, není relevantním důkazem a jeho předložení může vést k formulaci požadavku směřujícího k dokázání hmotně právního úkonu, tj. k důkazu existence zdanitelného plnění“* (usnesení ze dne 29. 9. 2004, sp. zn. III. ÚS 365/04, dostupné na <https://nalus.usoud.cz>).
23. I když daňový subjekt předloží formálně bezvadné účetní doklady, správce daně může ve smyslu § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu vyjádřit pochybnosti týkající se věrohodnosti, průkaznosti, správnosti či úplnosti účetnictví a jiných povinných záznamů. V tomto ohledu správce daně tíží 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 (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 1. 2008, č. j. 2 Afs 24/2007-119, publikovaný pod č. 1572/2008 Sb. NSS). Pokud správce daně unese své důkazní břemeno ve vztahu k výše popsaným skutečnostem, je na daňovém subjektu, aby prokázal pravdivost svých tvrzení a průkaznost, věrohodnost a správnost účetnictví a jiných povinných záznamů ve vztahu k předmětnému účetnímu případu, popř. aby svá tvrzení korigoval. Daňový subjekt bude tyto skutečnosti prokazovat zpravidla jinými důkazními prostředky než vlastním účetnictvím a evidencemi (srov. např. rozsudek ze dne 30. 1. 2008, č. j. 2 Afs 24/2007-119, ze dne 22. 10. 2008, č. j. 9 Afs 30/2008-86, ze dne 18. 1. 2012, č. j. 1 Afs 75/2011-62, nebo ze dne 12. 2. 2015, č. j. 9 Afs 152/2013-49).

24. Jak shrnul Nejvyšší správní soud i v rozsudku ze dne 18. 5. 2020, č. j. 5 Afs 192/2019-29, „v souladu s § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu leží po předložení daňového dokladu důkazní břemeno na správci daně, neboť ten prokazuje skutečnosti vyvracející věrohodnost, průkaznost, správnost či úplnost povinných evidencí, účetních záznamů, jakož i jiných záznamů, listin a dalších důkazních prostředků uplatněných daňovým subjektem (tj. i daňových dokladů). Tato důkazní povinnost neznamená, že by správce daně musel prokázat rozpor účetního případu se skutečností (nejde tedy o povinnost prokázat absolutní jistotu), proto ne každá chyba v účetnictví bude představovat požadovanou intenzitu pochybností. Správce daně pro unesení svého důkazního břemene musí identifikovat konkrétní skutečnosti, na základě nichž hodnotí předložené doklady jako nevěrohodné, neúplné, neprůkazné či nesprávné.“ (shodně viz např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 8. 2018, č. j. 8 Afs 265/2016-62).
25. Jinými slovy, pro přechod důkazního břemene „zpět“ na daňový subjekt je v každém případě nezbytné, aby správce daně své pochybnosti kvalifikovaně vyjádřil. Jen tak totiž daňový subjekt zjistí, z jakých důvodů nejsou jím předložené doklady průkazné pro uplatnění nároku na odpočet DPH za předmětná zdaňovací období, tj. na základě čeho hodnotí správce předložené účetnictví či doklady jako nevěrohodné, neúplné, neprůkazné či nesprávné [§ 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu], a jak se proti uvedeným pochybnostem může případně bránit. Byť zákon nestanoví, jak má správce daně vyjádřit své pochybnosti z hlediska formy, bude se tak dít v průběhu daňové kontroly za splnění všech zákonných podmínek zpravidla právě výzvami. Podle § 92 odst. 4 daňového řádu může správce daně vyzvat daňový subjekt k prokázání skutečností potřebných pro správné stanovení daně, vyžaduje-li to průběh řízení a nelze-li potřebné informace získat z vlastní úřední evidence. Zákon nestanoví taxativní výčet náležitostí takové výzvy. Z podstaty věci však v případě, má-li být výzvou přeneseno důkazní břemeno ohledně věrohodnosti předloženého daňového dokladu „zpět“ na daňový subjekt, musí tato výzva obsahovat, na základě čeho předložený doklad neobstojí a jaká skutečnost jeho neprůkaznost způsobila (tj. proč prokázání určité skutečnosti průběh řízení vyžaduje). Tím se daňový subjekt dozví, co konkrétně považuje správce daně za neprokázané. Zákon nadto rovněž nevylučuje, aby správce daně své pochybnosti ohledně předložených dokladů vyjádřil a sdělil daňovému subjektu při jednání, byť by jistě bylo vhodnější, aby tak činil prostřednictvím výzev, které má právě za tímto účelem k dispozici. Podstatné přitom je, aby bylo daňovému subjektu umožněno na sdělené pochybnosti reagovat a předkládat další důkazy k prokázání svých tvrzení. Splní-li správce daně povinnost svou pochybnost vyjádřit, přechází důkazní břemeno na daňový subjekt, který je povinen doložit pravdivost svých tvrzení ve vztahu k dané obchodní transakci dalšími důkazy, zpravidla již jinými než vlastním účetnictvím, popř. musí svá tvrzení korigovat. Nově získané důkazy pak *de facto* nahradí či doplní

nevěrohodné, neúplné, neprůkazné nebo nesprávné účetnictví (srov. např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 22. 10. 2008, č. j. 9 Afs 30/2008-86).

26. Prizmatem výše uvedených závěrů proto krajský soud přezkoumal průběh daňové kontroly žalobce, a dospěl k závěru, že na žalobce přešlo důkazní břemeno ve vztahu k prokázání výše správcem daně požadovaných skutečností, neboť správce daně unesl své důkazní břemeno ve smyslu § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu.
27. Předně považuje krajský soud za žádoucí zmínit, že při formulaci právních závěrů v nyní projednávané věci se mimo jiné opíral i o právní závěry vyslovené zdejším soudem v citovaném rozsudku č. j. 62 Af 45/2023-267 (věc „*Flíček*“), které byly aprobovány rozsudkem Nejvyššího správního soudu č. j. 7 Afs 118/2024-48, v němž se soud zabýval i kasačními námitkami, které jsou shodné s žalobními námitkami v nyní projednávané věci. Krajský soud tak činí nejen z toho důvodu, že se jedná o právně totožné věci, ale i s ohledem na podobnost skutkových okolností projednávané věci. Ta je dána především provázaností zapojených společností EUROPEDAX a DUOAKTIV do řešených dodavatelsko-obchodních transakcí. O vzájemné provázanosti svědčí i skutečnost, na kterou upozorňuje i žalovaný ve své duplice, že žaloby v obou uvedených případech jsou co do charakteru argumentace i samotného obsahu velmi podobné, což je bezesporu dáno i totožnou osobou advokáta žalobců.
28. Krajský soud má (ve shodě s žalovaným) za to, že daňové orgány unesly důkazní břemeno stran pochybností o přijetí plnění od společností EUROPEDAX a DUOAKTIV, které přezkoumatelným způsobem předešly ve Výzvě adresované žalobci, resp. v odůvodnění žalobou napadeného rozhodnutí. Ze skutkových zjištění vyplývá, že jednatele deklarovaných dodavatelů měli pouze obecné tušení o realizovaných obchodech a nebyla prokázána přeprava palet ze Slovenska k žalobci. Již tyto skutečnosti jsou dle krajského soudu pro unesení důkazního břemena správce daně dle § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu dostačující. Daňové orgány nicméně nad rámec toho zpochybnily i důvěryhodnost obchodních partnerů – dodavatelů žalobce, které vykazovaly znaky podvodu na DPH. Pokud v této souvislosti žalobce namítá, že správce daně kombinoval několik myšlenkových procesů, což žalobce zmátlo a on si nebyl jistý, co je rozporováno, a co má tedy prokazovat. Krajský soud po seznámení se se správním spisem zjistil, že co se týče plnění od společností EUROPEDAX a DUOAKTIV, správce daně neoperoval během řízení s jiným závěrem než s neprokázaným splněním hmotně právních podmínek nároku na odpočet daně. Podezřelé znaky těchto společností přispěly podpůrně ke zpochybnění fakticity plnění. Dle soudu bylo tedy po celou dobu řízení, zejména z výzev k prokázání skutečností, zřejmé, co měl žalobce prokazovat. Bylo tudíž na žalobci, aby jinými důkazními prostředky prokázal, že k uskutečnění zdanitelného plnění došlo tak, jak je deklarováno na daňových dokladech. To žalobce neprokázal. Jestliže žalobce rozporuje jednotlivé pochybnosti daňových orgánů, které nejsou schopny ospravedlnit závěry žalovaného, krajský soud opětovně uvádí, že pochybnosti daňových orgánů je nutné hodnotit v souhrnu a vzájemné souvislosti, nikoliv jednotlivě a vytrženě z kontextu, jak činí žalobce. Jedná se přitom o pochybnosti, nikoliv o důkazy nedodání palet deklarovanými dodavateli, jak se je žalobce snaží vylíčit.
29. Jak již krajský soud uvedl, v souhrnu má pochybnosti vyjádřené správcem daně za dostatečné a srozumitelně zdůvodněné. Krajskému soudu není v této souvislosti zřejmé, proč žalobce vytýká daňovým orgánům, že se nezabývaly původem palet, resp. okolností jejich pořízení společností DUOAKTIV od dodavatele DHL SK. Taková zjištění jsou *prima facie* nezpůsobitelná osvětlit cokoliv souvisejícího s dodáním palet do dispozice žalobce. I kdyby se

potvrdilo, že se jednalo o přeshraniční objednávku, stále není jisté, jak by toto zjištění rozpustilo pochybnosti o dodání palet přímo žalobci. Jinými slovy, pokud žalobce požaduje prověřit historický původ plnění, jehož přijetí od dodavatele EUROPEDAX neprokázal, ani objasnění poukazovaného nesouladu (ať již by byla jeho příčina jakákoliv) by žalobci v unesení jeho důkazního břemena nijak nepomohlo. Přestože jednou ze zásad daňového řízení je povinnost daňových orgánů přihlížet ke všem skutečnostem, které v rámci správy daní vyjdou najevo, v nyní projednávaném případě nebylo povinností daňových orgánů, aby prokázaly původ palet, které žalobce dodával svým odběratelům, nebo aby odstraňovaly rozpory mezi jednotlivými podklady včetně svědeckých výpovědí. Jak ostatně konstatoval Nejvyšší správní soud v citovaném rozsudku č. j. 7 Afs 118/2024-48: *„Dochází k výraznému posunu, co se týče odpovědnosti správce daně za zjištěný skutkový stav. Zatímco dříve správce daně dbal především na to, aby stát nebyl krácen na svých příjmech, nyní musí dbát především toho, aby daň byla stanovena po právu, tj. ve správné výši. Musí tak přihlížet ke všem skutečnostem, které jsou pro správné stanovení daně rozhodné, a to ať jsou ve prospěch či v neprospěch daňového subjektu. Z judikatury však nevyplývá, že by povinnost daňových orgánů zasahovala až tak daleko, že by musely zkoumat i takové skutečnosti, které nejsou relevantní pro řešení sporných otázek v předmětných řízeních. To plně platí i pro danou věc, jejíž jádro spočívá, jak již bylo opakovaně uvedeno, v unesení důkazního břemene stěžovatelem.“*

30. Polemika žalobce s postupem správce daně, který není dle jeho názoru v souladu s metodickým pokynem Generálního finančního ředitelství č. j. 83173/19/7100-20116-711593, je dle krajského soudu nadbytečná. Metodický pokyn (resp. taktický postup k přenášení důkazního břemene) totiž představuje určité vodítko pro správce daně, jak postupovat při prověřování naplnění zákonných podmínek nároku na odpočet daně, není však závazným pro daňový subjekt a nelze z něj dovozovat vůči žalobci žádné negativní či pozitivní účinky nebo dokonce nepřezkoumatelnost dokazovací výzvy. Podstatná je zákonná právní úprava týkající se nesení důkazního břemene a její promítnutí v daňovém řízení a z tohoto pohledu tedy sdělené důvodné pochybnosti o šetřených obchodních transakcích.
31. K námitkám procesního charakteru, krajský soud neshledává za důvodnou námitku, že by daňové orgány postupovaly zaujatě, svévolně, laxně či v rozporu se základními zásadami daňové či obecně veřejné správy. Žalobcovými obecnými úvahami na toto téma se proto více nezabýval.
32. K námitce žalobce, že daňové orgány dostatečně nezjistily skutkový stav, resp. stran nesprávného hodnocení provedených důkazů (svědeckých výpovědí), krajský soud k tomu uvádí, že poměrně značná část Zprávy o daňové kontrole, resp. část odůvodnění žalobou napadeného rozhodnutí jsou věnovány právě podrobnému rozboru jednotlivých svědeckých výpovědí i jejich hodnocení v celém kontextu skutkových zjištění. Daňové orgány zde upozorňují na nesrovnalosti či rozpory výpovědí navzájem či s jinými důkazními prostředky. Za tohoto stavu proto ob stojí závěr daňových orgánů, že přijetí tuzemského zdanitelného plnění od společností EUROPEDAX a DUOAKTIV žalobce navzdory předložení formální evidence (faktury a jejich úhrada, skladová evidence) neprokázal. V tomto ohledu nelze v žádném případě daňovým orgánům vytýkat laxní či zaujatý přístup, jak činí žalobce. Ostatně, žalobce žádné konkrétní nedostatky hodnocení výpovědí, kromě obecného nesouhlasu a vyjádření přesvědčení, že svědecké výpovědi dodání palet do Hodonína a následně žalobci prokazují, neuvádí.

33. Pokud jde o námitku, že správce daně uměle prodlužoval lhůtu pro stanovení daně výsledkem svědků v rámci mezinárodního dožádání (přičemž jeden ze čtyř výsledků mohl dle žalobce být proveden v ČR), pak je nutné zejména zdůraznit, že uvedená skutečnost nemohla mít vliv na lhůtu pro stanovení daně, jelikož po celou dobu mezinárodního dožádání ve věci svědecké výpovědi dané svědkyně byla lhůta pro stanovení daně stavěna i jinými mezinárodními dožádáními, jejichž relevance pro danou věc správce daně náležitě vysvětlil, nejednalo se tedy o žalobcem tvrzené účelové jednání. Ostatně žalobce ani nenamítá, že k uplynutí této lhůty došlo. I pokud by zdejší soud dal žalobci za pravdu v tom, že svědkyni bylo možné vyslechnout v ČR, za uvedených skutkových okolností by tato skutečnost neměla žádný vliv na zákonnost napadeného rozhodnutí.
34. Žalobcem tvrzenou účelovost jednání správce daně nelze spatřovat ani v samotném vyměření DPH žalobci jen z toho důvodu, že je kontaktní a se správcem daně spolupracuje. Ze skutkových zjištění se naopak krajskému soudu jeví, že v případě neprokázání přijatého plnění od dodavatelů EUROPEDAX a DUOAKTIV byl žalobce pravděpodobně jediným, kdo z obchodu získal prospěch spočívající v neoprávněném nároku na odpočet DPH v případě, kdy nebylo prokázáno přijetí plnění od plátce daně.

#### V. Závěr a náklady řízení

35. Krajský soud proto na základě výše uvedeného žalobu dle § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl, neboť není důvodná.
36. O náhradě nákladů řízení krajský soud 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 nákladů řízení před soudem, které důvodně vynaložil proti účastníkovi, který ve věci úspěch neměl. Žalobce ve věci úspěch neměl (žaloba byla jako nedůvodná zamítnuta), a nemá proto právo na náhradu nákladů řízení. Žalovanému správnímu orgánu, kterému by jinak jakožto úspěšnému účastníku řízení právo na náhradu nákladů řízení příslušelo, náklady řízení nad rámec jeho běžné administrativní činnosti nevznikly, protože mu soud náhradu nákladů řízení nepřiznal.

#### 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 28. února 2025

Zuzana Bystřická v.r.  
předsedkyně senátu