



ČESKÁ REPUBLIKA  
ROZSUDEK  
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Hradci Králové – pobočka v Pardubicích rozhodl v senátě složeném z předsedkyně senátu JUDr. Petry Venclové, Ph.D., a soudců JUDr. Aleše Korejtky a Mgr. et Mgr. Jaroslava Vávry v právní věci

žalobce: **MEDVED TRANS, s. r. o.**, IČ 08611181,  
sídlem Kollárova 446, 563 01 Lanškroun – Ostrovské Předměstí  
zastoupená JUDr. Michalem Novákem, advokátem,  
sídlem Tyršova 231, 570 01 Litomyšl,

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

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 14. 3. 2024, č. j. 8539/24/5300-21443-012952,

**takto:**

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

**Odůvodnění:**

I.

**Žaloba a vyjádření žalovaného**

1. U žalobce byla dne 27. 6. 2022 zahájena kontrola daně z přidané hodnoty (dále též „DPH“) za zdaňovací období leden, únor a březen 2021 a byla prověřována oprávněnost nároku na

odpočet daně z přijatých zdanitelných plnění od obchodních společností LINEDIS Invest, s. r. o., DIČ: CZ08248354 (dále též „LINEDIS Invest“),<sup>1</sup> a (dnes již zrušené<sup>2</sup>) T. M. T. stav, s. r. o., DIČ: CZ27438368 (dále též „T. M. T. stav“). V rámci daňové kontroly provedl správce daně dokazování, jehož výsledkem bylo neuznání žalobcem uplatněného nároku na odpočet daně, protože žalobce neprokázal, že sporná zdanitelná plnění přijal od osob v postavení plátce daně a v rozsahu deklarovaném na daňových dokladech. Závěry uvedené ve zprávě o daňové kontrole ze dne 10. 7. 2023, č. j. 1605036/23/2212-60561-305522, byly podkladem pro vydání dodatečných platebních výměrů na daň z přidané hodnoty za zdaňovací období leden, únor a březen 2021 (dále též „předmětná zdaňovací období“) č. j. 1295393/23/2809-50523-609146, č. j. 1295489/23/2809-50523-609146 a č. j. 1295613/23/2809-50523-609146 (všechny ze dne 19. 7. 2023). Odvolání žalobce proti těmto dodatečným platebním výměrům žalovaný rozhodnutím ze dne 14. 3. 2024, č. j. 8539/24/5300-21443-012952, zamítl a dodatečné platební výměry potvrdil.

2. Proti rozhodnutí žalovaného podal žalobce žalobu, v níž vyjádřil nesouhlas se závěrem orgánů finanční správy, že neprokázal, že sporná zdanitelná plnění přijal od osob v postavení plátce daně a v rozsahu deklarovaném na daňových dokladech. Pokud dle žalobce orgány finanční správy vyjádřily pochybnost o tom, že skutečným dodavatelem plnění byly společnosti LINEDIS Invest a T. M. T. stav, měly *„své pochybnosti řádně podložit a prokázat, tzn. předložit konkrétní důkazy o tom, že plnění nebylo poskytnuto těmito společnostmi, ale odlišným plátcem či neplátcem DPH“*. Zásadní dle žalobce je také to, že společnosti LINEDIS Invest a T. M. T. stav (plátcí DPH) *„vykázaly předmětná plnění poskytnutá žalobci ve svých kontrolních hlášeníh na straně výstupů a v přiznání k DPH, čímž došlo k jasné identifikaci žalobce jako příjemce služeb prostřednictvím v kontrolních hlášeníh uvedeného DIČ“*. Žalobci např. nelze klást k tíži, že dodavatelé jsou nekontaktní, jednatelé tvrzených dodavatelů jsou cizí státní příslušníci bez povoleného pobytu v České republice a že *„ve vztahu k provedení služeb komunikoval pouze s osobou jménem V. a neznal jeho konkrétní iniciály“* apod., pro žalobce byla *„zásadní ta skutečnost, že byly služby řádně provedeny“*. Není v jeho možnostech si *„o každém ze svých dodavatelů zjišťovat každou podrobnou informaci“*. Pokud jde o rozsah přijatých plnění, domnívá se žalobce, že ten byl prokázán, žalobce zejména *„vyzdvihl“*, že *„později doložil dodací listy, které dohledal dodatečně ve svém účetnictví a které obsahují dostatečnou konkretizaci předmětu a rozsahu přijatého plnění ze strany předmětných společností“*. Žalobce připustil, že *„se v některých dodacích listech objevují chybné výpočty“*, dosud však *„nepovažoval za nutné se proti konečným vyúčtovaným částkám ohrazovat a tyto zpochybňovat, když rozsah vykonaných služeb byl stvrzen osobně osobami podepisujícími dodací listy, notabene když daňové doklady byly řádně a bez námitek uhrazeny a nyní jsou řádně uplatňovány při vznášení nároku na odpočet DPH“* (*„nadto se na zadních stranách dodacích listů nacházejí doplnění o tom, že jsou oboustranně odsouhlaseny uvedené konečné částky k fakturaci, přestože je v těchto nesprávně uvedena četnost vykonaných prací“*). Žalobce *„nepovažuje za přípustné, aby ze strany správce daně a žalovaného bylo vůči žalobci kontrováno různými nepodloženými tvrzeními a vlastními domněnkami, jak velká by musela být místnost a jak často by musela být uklizena a dezinfikována, aby bylo reálné za tyto služby fakturovat danou částku, zda četnost úklidu a dezinfekce skladu a vozidel a fakturovaná částka za tyto služby byla přiměřená apod. V tomto*

<sup>1</sup> Usnesením Městského soudu v Praze ze dne 14. 10. 2024, č. j. 85 Cm 2782/2024-3, bylo zahájeno řízení o zrušení obchodní korporace dle § 105a odst. 3 zákona č. 304/2013 Sb.

<sup>2</sup> Rozhodnutím Městského soudu v Praze ze dne 13. 2. 2025, č. j. 85 Cm 297/2024 - 7, byla společnost T.M.T. stav, s. r. o., zrušena bez likvidace dle § 105a odst. 5 zákona č. 304/2013 Sb.

směru žalobce odkazuje na rozsudek Nejvyššího správního soudu ČR (dále jen „NSS“) ze dne 25. 6. 2020, sp. zn. 9 Afs 332/2018, podle kterého musí správce daně odůvodnit, proč považuje ceny nebo množství za neobvyklé nebo nepřiměřené. V případě, že by správce daně pochybnosti o výši cen prokázal, musel by podle rozsudku NSS č. j. 2 Afs 92/2018-35 uznat výdaj, a tím také DPH v minimální nutně vynaložené výši. Žalobce je přesvědčen, že „dokumentaci účetní a daňovou obvyklou pro poskytnuté služby uchovával a správci daně předložil“. Pokud „chtěl správce daně zkoumat jednotlivé pro žalobcovy účely již nadbytečné materiály, měl takovou povinnost žalobci uložit dle § 97 odst. 2 daňového řádu rozhodnutím s dostatečným odůvodněním“. Žalobce v této souvislosti namítl, že orgány finanční správy neprovedly výslech jednatelů společností LINEDIS Invest a T. M. T. stav, přičemž jejich neprovedení „odbyly v podstatě pouze konstatováním, že s ohledem na geopolitickou situaci na Ukrajině a v Ruské federaci nemohou být tyto v rámci dožádání provedeny“. Správce daně neprovedl ani místní šetření v sídle žalobce a na adrese Dvořákova 87, Lanškroun. Žalobce se domnívá, že žalovaný selektivně použil pouze ty důkazy, které potvrzují skutkovou verzi, kterou má za pravdivou, a že postupoval v rozporu se zásadou volného hodnocení důkazů. Konečně žalobce žalovanému vytknul i to, že před zahájením daňové kontroly nevyzval žalobce k podání dodatečného daňového tvrzení dle § 145 odst. 2 daňového řádu. Žalobou napadené rozhodnutí by proto ze všech výše uvedených důvodů mělo být zrušeno a věc by měla být vrácena žalovanému k dalšímu řízení.

3. Žalovaný ve vyjádření k žalobě [jež není třeba podrobně rekapitulovat, neboť jeho obsah účastníci znají, nadto v řízení byl žalovaný úspěšný, přičemž v odůvodnění rozsudku je třeba vypořádat základní námitky toho účastníka, kterému soud za pravdu nedal; ostatně rozhodnutí soudu je primárně reakcí na žalobní námitky,<sup>3</sup> teprve až v druhé řadě - a pouze tehdy, je-li to pro vyjasnění stěžejních otázek nezbytné - případně může reagovat i na vyjádření k žalobě (srov. shodně rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 2. 6. 2021, č. j. 10 Afs 405/2020 – 41, bod 9)] setrval na závěrech obsažených v odůvodnění žalobou napadeného rozhodnutí, které je dle jeho názoru věcně správné a zákonné, a navrhl, aby soud žalobu zamítl.

## II.

### Posouzení věci soudem

4. Soud přezkoumal v mezích žalobních bodů (§ 75 odst. 2 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů, dále též „s. ř. s.“) žalobou napadené rozhodnutí a dospěl k závěru, že žaloba není důvodná.
5. Předně soud připomíná, že řízení před správními soudy je ovládáno přísnou dispoziční zásadou, která se projevuje mimo jiné tím, že je soud v řízení o žalobě proti rozhodnutí správního orgánu oprávněn přezkoumávat napadené výroky správního rozhodnutí jen v mezích žalobních bodů (§ 75 odst. 2 s. ř. s.). Přezkoumá-li soud žalobou napadené rozhodnutí nad rámec žalobních bodů, překročí rámec přezkumné činnosti vymezený v § 75 odst. 2 s. ř. s., přičemž Nejvyšší správní soud již v minulosti vyslovil, že „jinou vadou řízení před soudem“

---

<sup>3</sup> Jak mnohokrát uvedl Nejvyšší správní soud (viz např. rozsudky ze dne 15. 1. 2021, č. j. 7 Ads 435/2019–34, bod 10, ze dne 28. 11. 2019, č. j. 7 As 71/2018 – 31, bod 34, ze dne 31. 10. 2019, č. j. 7 As 303/2019 – 49, bod 15, ze dne 29. 3. 2016, č. j. 5 As 74/2015 – 56, ze dne 25. 11. 2015, č. j. 2 Afs 174/2015 – 45), „je to žalobce, kdo určuje rozsah a meze přezkumu napadeného rozhodnutí v podobě žalobních bodů“ a „správní soud je tak povinen vypořádat se pouze s žalobní argumentací“.

s vlivem na zákonnost rozhodnutí o věci samé je, pokud krajský soud přezkoumá a poté zruší žalobou napadené správní rozhodnutí z důvodu, který nebyl žalobcem uplatněn jako žalobní bod. Takový postup krajského soudu je nejen popřením dispoziční zásady, kterou je ovládáno správní soudnictví, ale znamená i zásah do principu rovnosti účastníků řízení (srov. např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 14. 2. 2008, č. j. 7 Afs 216/2006-63, z novějších rozhodnutí např. rozsudek ze dne 5. 3. 2015, č. j. 6 Afs 3/2015 – 29, ze dne 12. 3. 2020, č. j. 7 Azs 426/2019 – 38, bod 10, či ze dne 4. 4. 2024, č. j. 5 Afs 20/2023–31, bod 34).

6. Od žalobce, který vymezuje hranice soudního přezkumu, se tedy oprávněně žádá procesní zodpovědnost. Soud za něj nesmí nahrazovat jeho projev vůle a vyhledávat na jeho místě vady napadeného správního rozhodnutí. Takovým postupem by soud přestal být nestranným rozhodčím sporu, ale přebíral by funkci žalobce a advokáta (viz rozsudek rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 24. 8. 2010, č. j. 4 As 3/2008–78). V odůvodnění rozsudku rozšířeného senátu ze dne 20. 7. 2018, č. j. 3 Azs 66/2017–31, č. 3733/2018 Sb. NSS, Nejvyšší správní soud uvedl, že ve lhůtě pro podání žaloby musí uplatnit žalobce alespoň jeden žalobní bod, aby jeho žaloba byla projednatelná, jinak má být odmítnuta podle § 37 odst. 5 s. ř. s. O další žalobní body lze podanou žalobu rozšířit jen ve lhůtě pro její podání (§ 71 odst. 2 s. ř. s.). K žalobním bodům uplatněným po uplynutí lhůty pro podání žaloby soud nesmí přihlídnout. Takto upravená koncentrace řízení není samoučelná. Jejím smyslem je postavit najisto rozsah důvodů, na jejichž základě bude soud přezkoumávat napadené rozhodnutí, čímž má být zajištěna patřičná míra právní jistoty účastníků řízení a rychlosti řízení. Současně platí, že prostřednictvím následného „doplňování“ žaloby nelze *„do věci přinášet nic zásadně nového ve smyslu dalších důvodů pro zrušení napadeného rozhodnutí. V opačném případě by totiž byl naopak na místě závěr, že se jedná o rozšíření o další žalobní bod“* (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 18. 4. 2013, č. j. 7 As 10/2013-30). I kdyby žalobce tvrdil, že v žalobě uplatnil námitky jen v obecné rovině a doplňujícími podáními je jen rozvedl a konkretizoval, musel by toto doplnění učinit ve zmíněné zákonné lhůtě (§ 71 odst. 2 s. ř. s.). Jak totiž výstižně v minulosti konstatoval desátý senát Nejvyššího správního soudu, *„uplatnění obecné žalobní námítky není otevřením bezedné nádoby možných pochybení správního orgánu, ze kterých žalobce může libovolně vytahovat další a další konkrétní námitky až do rozhodnutí soudu, ale pouze zastřešující typovou kvalifikaci konkrétních námitek, které nicméně žalobce musí uplatnit ve lhůtě pro podání žaloby“* (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 20. 12. 2017, č. j. 10 Afs 100/2017-91, bod 21).
7. Pokud jde o náležitosti žalobních bodů, Nejvyšší správní soud setrvale judikuje, že § 71 odst. 1 písm. d) s. ř. s. žalobci ukládá povinnost uvést v žalobě konkrétní (tj. ve vztahu k žalobci a k projednávané věci individualizovaná) skutková tvrzení doprovázená (v témže smyslu) konkrétní právní argumentací, z nichž plyne, z jakých důvodů považuje žalobce napadené výroky rozhodnutí za nezákonné nebo nicotné (srov. k tomu obdobné závěry vyslovené ve výše zmíněném rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 27. 10. 2004, č. j. 4 Azs 149/2004-52, zveřejněném pod číslem 488/2005 Sb. NSS; z klasické starší judikatury viz např. usnesení Vrchního soudu v Praze ze dne 19. 1. 1993, č. j. 6 A 85/92-5). Nepostačí proto, vytýká-li žaloba obecně, že zákon byl porušen, a obecně odkazuje k zákonným ustanovením, nebo vytýká-li vadnost řízení, aniž by zároveň poukazovala na konkrétní skutečnosti, z nichž je takové tvrzení dovozováno. Žalobce je povinen v žalobě vylíčit, jakých nezákonných kroků, postupů, úkonů, úvah, hodnocení či závěrů se měl správní orgán vůči němu dopustit v procesu vydání napadeného rozhodnutí či přímo rozhodnutím samotným, a rovněž je povinen ozřejmit svůj právní náhled na to, proč se má jednat o nezákonnosti. Právní náhled

na věc se přitom nemůže spokojit pouze s obecnými odkazy na určitá ustanovení zákona bez souvislosti se skutkovými výtkami (srov. rozsudek rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 20. 12. 2005, č. j. 2 Azs 92/2005–57, publikovaný pod č. 835/2006 Sb. NSS, a rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 31. 5. 2005, č.j. 8 Azs 52/2005–56, a ze dne 22. 4. 2004, č. j. 6 Azs 22/2004 - 42). Jinými slovy vyjádřeno, obecně formulované námitky nejsou přípustné (srov. např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 4. 2024, č. j. 8 As 282/2022–41, bod 16), žalobní bod musí „konkrétně a kvalifikovaným způsobem zpochybňovat“ konkrétní závěry žalovaného (srov. – mutatis mutandis – usnesení Nejvyššího správního soudu ze dne 26. 4. 2023, č. j. 8 As 163/2021 – 59, bod 13). Za žalobní bod proto v žádném případě nelze např. považovat obecné tvrzení žalobce, že správce daně „postupoval v rozporu se základními zásadami daňového řízení v rámci hodnocení předložených důkazů“ (bod 53 žaloby), aniž by bylo konkretizováno, jaký konkrétní důkaz byl vadně správcem daně vyhodnocen a proč se dle žalobce jednalo o vadný postup. Soud však není povinen vyzývat žalobce k upřesnění žalobní argumentace v situaci, kdy žaloba obsahuje alespoň nějaké dostatečně konkrétní, tedy projednatelné žalobní body (viz např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 31. 8. 2017, č. j. 10 Afs 330/2016-36, bod 14, či rozsudek téhož soudu ze dne 10. 2. 2021, č. j. 10 Ads 393/2020-44, bod 17).

8. Soud tedy shrnuje, že míra podrobnosti odezvy správního soudu je závislá na tom, jak detailně své námitky žalobce v žalobě formuluje. Žalovaný na 24 stranách žalobou napadeného rozhodnutí podrobně odůvodnil své závěry, přičemž proti zevrubné a promyšlené argumentaci žalovaného žalobce v žalobě postavil obdobné námitky jako v odvolacím řízení, aniž by předložil konkrétní relevantní konkurující argumentaci zpochybňující správnost závěrů žalovaného [za žalobní (či kasační) námitku nelze i dle Nejvyššího správního soudu „rozhodně považovat pouhé negace pečlivě odůvodněných závěrů“ správních orgánů (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 13. 2. 2019, č. j. 5 Afs 126/2017 - 43, bod 50)]. Vzhledem k tomu, že žaloba neobsahuje dostatečně konkrétní názorovou oponenturu vedoucí ke zpochybnění závěrů správních orgánů, nebude soud hledat způsob pro alternativní a originální vyjádření závěrů, které již přesvědčivě vyslovily správní orgány (podobně srov. např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 12. 11. 2014, č. j. 6 As 54/2013 – 128, popř. rozsudek téhož soudu ze dne 4. 3. 2015, č. j. 6 As 72/2014 – 88), odkazuje na jejich odůvodnění (není smyslem soudního přezkumu stále dokola podrobně opakovat již jednou správně vyřčené) a k věci dodává, že v odůvodnění žalobou napadeného rozhodnutí (které tvoří společně s rozhodnutím správního orgánu prvního stupně materiálně jeden celek) jsou zmíněny podklady pro jeho vydání, úvahy, kterými se žalovaný řídil při jejich hodnocení a při aplikaci právních předpisů, v odůvodnění jsou též srozumitelně popsány veškeré důvody výroku rozhodnutí a jsou v něm též vypořádány všechny základní námitky žalobce. Napadené rozhodnutí tak není nepřezkoumatelné pro nedostatek důvodů (nedostatkem důvodů nelze rozumět případné dílčí nedostatky odůvodnění rozhodnutí) nebo pro nesrozumitelnost a ani netrpí jinou vadou, která by opodstatňovala postup dle § 76 s. ř. s. Vzhledem k výše uvedenému nebylo nezbytné dokazování, jakkoliv doplňovat, ostatně žalobce toto ani nepožadoval a v žalobě odkazoval pouze na správní spis. V řízení před správním soudem se však dokazování správním spisem neprovádí, byť z jeho obsahu správní soudy vycházejí a důkazní prostředky (důkazy) v něm obsažené hodnotí. Např. v odůvodnění rozsudku ze dne 12. 11. 2015, č. j. 7 As 238/2015–31, Nejvyšší správní soud uvedl: „Dokazování nicméně není potřeba provádět obsahem správního spisu, neboť ten je obrazem a výsledkem správního řízení, dokládá skutkový a právní stav, který tu byl v době rozhodování

*správního orgánu (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 29. 1. 2009, č. j. 9 Afs 8/2008 – 117, č. 2383/2011 Sb. NSS).“*

9. K věci samé soud uvádí, že jádrem sporu je nárok žalobce na odpočet DPH v předmětných obdobích. Právní úprava nároku na odpočet je obsažena v § 72 a násl. zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, v rozhodném znění (dále též „zákon o DPH“ či „ZDPH“). Dle § 72 odst. 1 zákona o DPH je plátce oprávněn k odpočtu daně na vstupu u přijatého zdanitelného plnění, které v rámci svých ekonomických činností použije pro účely uskutečňovaných plnění vymezených v tomto ustanovení. 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. V souladu s judikaturou správních soudů je tato povinnost vykládána 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 (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 27. 1. 2012, č. j. 8 Afs 44/2011–103). Pro uznání nároku na odpočet DPH tedy nejsou rozhodné pouze předložené daňové doklady, ale základem je existence faktického přijetí zdanitelného plnění, které musí být uskutečněno jiným plátcem daně. Jestliže zdanitelné plnění nebylo uskutečněno tak, jak je plátcem deklarováno, nemůže být důkazní povinnost naplněna pouhým předložením, byť formálně správného, daňového dokladu (srov. nálezy Ústavního soudu ze dne 15. 5. 2001, sp. zn. IV. ÚS 402/99, publ. jako N 73/22 Sb NU 131, nebo rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 1. 2014, č. j. 8 Afs 55/2013–45, či ze dne 11. 12. 2013, č. j. 9 Afs 75/2012–32).
10. Jinými slovy řečeno, pro *„případ vzniku pochybností o uskutečnění plnění v tvrzené podobě je povinností daňového subjektu, který uplatňuje nárok na odpočet v daňovém přiznání, aby prokázal dalšími důkazy, že fakticky plnění přijal, v konkrétním období a rozsahu, a právě toto plnění souvisí s následným uskutečněním jeho vlastní konkrétní ekonomické činnosti* (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 20. 10. 2015, č. j. 6 Afs 78/2015–42, bod 32). Určení konkrétního rozsahu přijetí zdanitelných plnění je tedy pronárok na odpočet daně nezbytný (viz rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 22. 11. 2017, č. j. 6 Afs 8/2017–48, bod 54, ze dne 18. 4. 2018, č. j. 6 Afs 97/2017 – 24, bod 22, a ze dne 20. 10. 2015, č. j. 6 Afs 78/2015 – 42, bod 35).
11. Jelikož nárok na odpočet DPH není odvislý pouze od předloženého formálně správného daňového dokladu, ale také od prokázání fakticky uskutečnění zdanitelného plnění, je důležité rozložení důkazního břemene. Dle četné judikatury Nejvyššího správního soudu k rozložení důkazního břemene (shrnuté např. v rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 31. 8. 2016, č. j. 2 Afs 55/2016–38) daňový subjekt prokazuje všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v daňovém přiznání nebo k jejichž průkazu byl správcem daně vyzván. Daňový subjekt prokazuje svá tvrzení především svým účetnictvím a jinými povinnými záznamy. Správce daně však může vyjádřit pochybnosti ohledně věrohodnosti, průkaznosti, správnosti či úplnosti účetnictví a jiných povinných záznamů. Zároveň nemá povinnost doložit, že údaje o určitém případě jsou v předložených formálních dokladech zaznamenány v rozporu se skutečností, je však povinen prokázat, že o souladu se skutečností existují natolik vážné a důvodné pochyby, že činí doklady nevěrohodnými, neúplnými, neprůkaznými nebo

nesprávnými. 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 i jiných povinných záznamů ve vztahu k předmětnému případu, popř. aby svá tvrzení korigoval. Daňový subjekt bude tyto skutečnosti dokládat zpravidla jinými důkazními prostředky než vlastním účetnictvím a evidencemi (srov. např. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 1. 2008, č. j. 2 Afs 24/2007–119, publ. pod č. 1572/2008 Sb. NSS, 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).

12. V daném případě je tedy nutné posoudit, zda orgány finanční správy prokázaly své pochybnosti a zda se následně žalobci podařilo tyto pochybnosti vyvrátit a prokázat tvrzení podstatná pro nárok na odpočet DPH.
13. Žalobce správci daně předložil daňové doklady od společnosti LINEDIS Invest č. 5210200027 až č. 5210200029 a č. 5210200058 až č. 5210200062 (včetně dodacích listů stejných číselných označení) a tři smlouvy o dílo, které žalobce s touto společností uzavřel (všechny ze dne 31. 12. 2020). Předmětem smluv bylo

1) „*mytí a dezinfekce vozidel, drobné opravy a údržba vozidel*“; cena za provedení díla byla určena 2 500 Kč/ 1 ks za mytí a dezinfekci kabiny, 1 800 Kč/ 1 ks mytí a dezinfekce nákladového prostoru, drobné opravy se určovaly „*formou rozpočtu provedené práce*“,

2) „*úklidové práce na adrese Kollárova 446, Lanškroun 563 01, další detailní specifikace může být uvedena v příloze této smlouvy*“; cena za provedení díla byla určena „*ve formě výpočtu provedené práce*“,

3) „*úklidové práce na adrese Dvořákova 87, Lanškroun 563 01, další detailní specifikace může být uvedena v příloze této smlouvy*“, cena za provedení díla byla určena „*ve formě výpočtu provedené práce*“.

Výše uvedenými důkazními prostředky žalobce prokazoval svůj nárok na odpočet daně za zdaňovací období leden 2021 a březen 2021 (podání ze dne 22. 10. 2021 č. j. 2067730/21, č. j. 2068107/21). V průběhu již zahájené daňové kontroly žalobce správci daně dále doložil daňové doklady od společnosti T. M. T. stav č. 2105000031 až č. 2105000033 včetně dodacích listů se stejným označením, kde předmětem přijatých zdanitelných plnění byla stejná či obdobná plnění jako u společnosti LINEDIS Invest – úklidové práce a údržba vozidel (písemná smlouva nebyla uzavřena), jimiž prokazoval nárok na odpočet daně z plnění přijatých v únoru 2021. Tím, že žalobce předložil daňové doklady, splnil své primární důkazní břemeno ve smyslu ustanovení § 92 odst. 3 daňového řádu.

14. V průběhu daňového řízení vznikly správci daně důvodné pochybnosti o poskytnutí předmětných plnění osobou uvedenou na daňových dokladech, případně jinou osobou v postavení plátce daně (viz body 27 a 30 žalobou napadeného rozhodnutí, podrobněji bod 4 zprávy o daňové kontrole)<sup>4</sup> a taktéž vyplynuly pochybnosti, zda byla plnění přijata v

---

<sup>4</sup> Jednalo se např. o zjištění, že společnosti LINEDIS Invest a T. M. T. stav svou ekonomickou činnost na internetu neprezentovaly, neměly povolení ke zprostředkování zaměstnání, nedisponovaly zaměstnanci, kteří by mohli práci daného charakteru a rozsahu provést. Za rok 2021 a 2022 nepodaly vyúčtování daně z příjmů ze závislé činnosti ani vyúčtování daně vybírané srážkou, na účet těchto daní neprovedly platbu, sídlo měly společnosti na virtuální adrese, na výzvy k součinnosti nereagovaly. Jednatelé prověřovaných dodavatelů (cizinci) neměli v době realizace předmětných služeb povolen pobyt na území České republiky a jako osoby s místem pobytu na Ukrajině a v Ruské federaci měli v kontrolovaném období zakázán vstup do České republiky

deklarovaném rozsahu (viz body 25 a 28 žalobou napadeného rozhodnutí). Správce daně proto přistoupil k vydání výzvy k prokázání skutečností č. j. 20851172/22/2212-60561-305522 (ze dne 27. 10. 2022), v níž tyto pochybnosti popsal a dostatečně odůvodnil. Tímto jasným vyjádřením svých důvodných pochybností ve výzvě a jejich sdělením žalobci dne 6. 11. 2022 unesl správce daně své důkazní břemeno dle ustanovení § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu. Tím, že správce daně unesl své důkazní břemeno stran prokázání důvodných pochybností o správnosti údajů na sporných daňových dokladech přijatých od LINEDIS Invest a T. M. T. stav, ztratily sporné daňové doklady svoji důkazní hodnotu předvídanou ustanovením § 73 odst. 1 ZDPH (viz bod 15 žalobou napadeného rozhodnutí) a bylo na žalobci, aby svůj nárok na odpočet daně prokázal předložením dalších důkazních prostředků (viz bod 18 žalobou napadeného rozhodnutí).

15. Žalobce sice na výzvu správce daně reagoval, avšak pochybnosti správce daně nerozptýlil, jak žalovaný žalobci vysvětlil v bodech 34 až 43 žalobou napadeného rozhodnutí, přičemž žalobce v žalobě tyto jeho úvahy nijak konkrétně nezpochybnil, pouze naříkal, že mu byly „*přičítány k tíži*“ skutečnosti, o kterých nemohl vědět (viz např. skutečnosti shrnuté v poznámce pod čarou 4), jakož i nekontaktnost dodavatelů. K tomu soud uvádí, že důvodem neuznání nároků žalobce na odpočet nebyly skutečnosti, na které žalobce poukázal, ani nekontaktnost jeho dodavatelů, nýbrž nevyvrácené pochybnosti o poskytnutí předmětných plnění osobou uvedenou na daňových dokladech a o rozsahu přijatého plnění. Skutečnosti zmiňované žalobcem tedy žalobci nebyly „*přičítány k tíži*“, byly pouze indiciemi vzbuzujícími pochybnosti orgánů finanční správy. Žalobce má pravdu, že nekontaktnost jeho dodavatelů by sama o sobě přechod důkazního břemene nemohla zapříčinit, pochybnosti však vyvstaly nejen z uvedeného důvodu, ale i na podkladě řady dalších skutečností, které žalovaný podrobně popsal v odůvodnění žalobou napadeného rozhodnutí. Nekontaktnost jednatelů tvrzených dodavatelů tedy nebyla žalobci „*přičítána k tíži*“, způsobila však, že nebylo možné použít jejich výpovědi k prokázání daňových tvrzení žalobce (viz shodně např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 31. 5. 2017, č. j. 2 Afs 160/2016–38, bod 24). Pokud žalobce pod bodem 31 žaloby poukazoval na to, že se jednatelé tvrzených dodavatelů museli pohybovat na území České republiky alespoň při založení společnosti „*u notáře*“ a že to mohou být pouze oni, kdo má přístup k datové schránce, „*což svědčí o tom, že tito cizí státní příslušníci v ČR vždy působili a nadále působí*“, pak přehlíží, že nikdo z tehdejších jednatelů tvrzených dodavatelů předmětné společnosti nezakládal (např. Linedis Invest byla ready – made společnost, jejímž zakladatelem byla Společnost pro Vás SE se sídlem Revoluční 1082/8, Nové Město, 110 00 Praha 1, IČ: 24137154) a k jejich jmenování do funkce jednatele přítomnost „*u notáře*“ vyžadována nebyla. Stejně tak přístupové údaje k datové schránce nemusí využívat pouze jednatel společnosti, je věcí oprávněné osoby, komu tyto údaje svěří, tyto údaje pak mohou být doručeny i do zahraničí, event. je lze získat na pracovišti Czech POINT na zastupitelských úřadech České republiky apod.

---

z důvodů mimořádných opatření souvisejících s onemocněním covid-19. Smluvní ujednání, kterým se dodavatel (společnost LINEDIS Invest) ve třech smlouvách o dílo zavázal nepřenechat provádění sjednaného předmětu smlouvy (úklidových prací) třetím osobám, zejména subdodavatelům, ještě prohloubilo pochybnosti o přijetí deklarovaného plnění právě od uvedených společností. Výše uvedené skutečnosti jsou i dle Nejvyššího správního soudu obecně způsobilé ve svém souhrnu vyvolat důvodné pochybnosti o realizaci plnění deklarovaným dodavatelem (viz např. bod 25 rozsudku ze dne 25. 3. 2025, č. j. 5 Afs 265/2024 – 45).



16. Podání daňových přiznání a kontrolních hlášení za příslušná zdaňovací období, ve kterých jsou dodavateli vykázána řešená plnění, neznamená automaticky, že se obchodní případy, na jejichž základě žalobce uplatnil nárok na odpočet daně, udály tak, jak tvrdí, zvláště když tvrzení dodavatelé nereagovali na výzvy správce daně (srov. shodně např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 7. 2024, č. j. 4 Afs 320/2023-34, bod 33).
17. Dále je třeba zopakovat, že vážné a důvodné pochybnosti orgánů finanční správy nespočívaly v tom, že by dodavatelé na daňových dokladech neměli v prověřovaných zdaňovacích obdobích postavení plátce DPH, ale v tom, zda právě tito dodavatelé byli skutečnými dodavateli deklarovaných plnění. V souladu s rozsudkem Soudního dvora Evropské unie ve věci C-154/20 *Kemwater ProChemie, s. r. o.* (dále též „SDEU“ a „Kemwater“), bylo tedy na žalobci jakožto osobě povinné k dani, která uplatňuje nárok na odpočet daně, aby prokázal, že skutečný dodavatel těchto plnění měl postavení plátce, neboť údaje potřebné k ověření této hmotněprávní podmínky neměl správce daně k dispozici. Žalobce žádné relevantní důkazní prostředky nepředložil a jeho vyjádření, že předmětné služby zajišťoval „pan V.“, ke kterému nic dalšího neuvedl, nemůže vést k závěru, že předmětné služby přijal od osoby v postavení plátce daně. Zásada neutrality DPH vyžaduje, aby odpočet DPH na vstupu byl přiznán, jestliže jsou splněny hmotněprávní podmínky, i když osoby povinné k dani nevyhověly určitým podmínkám formálním. Jednou z hmotněprávních podmínek je uskutečnění deklarovaných plnění osobou v postavení plátce DPH, protože pouze taková osoba je povinna daň na výstupu z těchto plnění přiznat. Tato podmínka nebyla splněna, žalobce neprokázal, že mu prověřovaná plnění skutečně poskytli deklarovaní dodavatelé nebo jiné osoby v postavení plátce daně a ani správce daně nedisponoval údaji potřebnými pro ověření postavení faktických dodavatelů. Vzhledem k tomu, že ze strany žalobce nebylo prokázáno, že to byly právě společnosti LINEDIS Invest a T. M. T. stav, které mu posuzovaná zdanitelná plnění poskytl, je irelevantní, že daň z předmětných plnění byla řádně přiznána a odvedena odpovídající osobou. Předmětem řízení bylo odepření odpočtu DPH z důvodu neprokázání přijetí zdanitelného plnění od plátce DPH v deklarovaném rozsahu, nikoliv podvod na dani (srov. např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 21. 11. 2024, č. j. 1 Afs 56/2024–36, bod 17).
18. K námitkám týkajícím se rozsahu plnění soud uvádí, že dle § 29 odst. 1 písm. f) ZDPH musí daňový doklad obsahovat též údaj o rozsahu a předmětu zdanitelného plnění (viz i čl. 226 odst. 6 směrnice Rady 2006/112/ES ze dne 28. 11. 2016 o společném systému daně z přidané hodnoty). Jestliže je předmět a rozsah zdanitelného plnění uveden na daňovém dokladu natolik obecným způsobem, že není seznatelné, co bylo předmětem plnění a v jakém rozsahu bylo plnění poskytnuto, má plátce daně povinnost prokázat, o jaký předmět plnění se jednalo a v jakém rozsahu bylo plnění uskutečněno (viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 13. 7. 2007, č. j. 5 Afs 165/2006–133). Rozsahem plnění se obecně rozumí množství dodaného zboží či poskytnutých služeb (viz rozsudek NSS ze dne 9. 8. 2021, č. j. 6 Afs 235/2020–76). Od něho se odvíjí výše plnění (jeho hodnota) uvedená na daňovém dokladu. Určení konkrétního rozsahu přijetí zdanitelných plnění je pro nárok na odpočet daně nezbytné. Již samotné neprokázání rozsahu plnění postačuje k neuznání nároku na odpočet daně (rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 20. 10. 2015, č. j. 6 Afs 78/2015–42, ze dne 22. 11. 2017, č. j. 6 Afs 8/2017–48, ze dne 11. 6. 2021, č. j. 4 Afs 402/2020–63, bod 32, a ze dne 4. 2. 2021, č. j. 7 Afs 224/2020–31, bod 15).

19. Rozsahem přijatých zdanitelných plnění se žalovaný obsáhle zabýval v bodech 40 až 42 žalobou napadeného rozhodnutí, přičemž žalobce v žalobě na jeho zevrubnou argumentaci žádnou konkrétní námitkou nereagoval, konstatoval pouze, že jde o „nepodložená tvrzení a domněnky“. Takovéto vágní konstatování však není relevantní názorovou oponenturou, resp. žalobní námitkou, na niž by musel soud konkrétním způsobem reagovat. Soud tedy nad rámec nutného odůvodnění odkazuje na body 40 až 42 žalobou napadeného rozhodnutí, z nichž je patrné, že předložené daňové doklady a dodací listy obsahovaly celou řadu blíže nespecifikovaných údajů, nečitelné podpisy, chybné součty či opravy četnosti prováděné na zadních stranách dodacích listů (bez podpisu osoby, jež opravu provedla, a případně uvedení souhlasu osoby, která plnění přijímala). Z těchto důvodů správce daně vynaložil snahu o identifikaci jednotek uvedených na jednotlivých dodacích listech (jak vyplývá z bodů 41 a 42 napadeného rozhodnutí), přičemž žalobce toto nijak nerozporoval ani neosvětlil - např. předložením evidence provedených služeb, kterou si údajně vedl jednatel žalobce ve svém mobilním telefonu a na kterou se často odkazoval. Nelze tudíž souhlasit s námitkou žalobce, že ze strany správce daně a žalovaného bylo vůči žalobci „kontrováno různými nepodloženými tvrzeními a vlastními domněnkami“ (viz bod 39 žaloby). Žalovaný podrobně vyhodnotil nashromážděné důkazy a zformuloval logické a srozumitelné závěry, které žalobce ovšem žádnou řádnou žalobní námitkou nezpochybnil. Soud tedy souhlasí s žalovaným, že žalobce neprokázal rozsah deklarovaných plnění, tj. neprokázal, jaké činnosti a na jakých konkrétních místech měly být za sjednanou cenu uskutečněny, v jakých konkrétních dnech a v jakých časových intervalech.
20. Na tomto místě soud pro úplnost připomíná, že žalobce v rozhodném období přijímal služby od dvou dodavatelů, avšak v rámci daňového řízení předložil pouze smlouvy o dílo sjednané se společností LINEDIS Invest, přičemž předmět jednotlivých smluv byl sjednán velice obecně. Správci daně ani žalovanému nebyla předložena žádná smlouva, v níž by byla sjednána plnění mezi žalobcem a společností T. M. T. stav. Skutečnost, že žalobce neprokázal rozsah plnění, sama o sobě postačuje k tomu, aby mu byl nárok na odpočet daně odepřen.
21. Nebylo přitom povinností orgánů finanční správy za daných okolností výši oprávněně nárokováného odpočtu za žalobce tvrdit a prokazovat (viz např. bod 13 rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 27. 7. 2021, č. j. 8 Afs 252/2019–38). Neexistuje důkazní břemeno správce daně (resp. žalovaného) ke zjištění a určení částečného daňového odpočtu (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 9. 12. 2024, č. j. 10 Afs 116/2024–79, bod 72). Argumentace žalobce rozsudkem Nejvyššího správního soudu ve věci sp. zn. 9 Afs 332/2018 není přiléhavá, což již žalobci vysvětlil žalovaný v bodě 61 odůvodnění žalobou napadeného rozhodnutí. Vzhledem k tomu, že žalobce nijak na argumentaci žalovaného v žalobě nereagoval, odkazuje soud na závěry žalovaného, s nimiž se ztotožňuje.
22. Soud tedy shrnuje, že v posuzovaném případě se žalobce ocitl v důkazní nouzi proto, že si najímal dodavatele, u nichž si nijak neověřoval jejich podnikatelskou minulost, neověřoval si, zda osoby, s nimiž jednal, vskutku měly právo zastupovat společnosti, nevedl si řádnou evidenci provedených služeb (resp. tuto nepředložil) a nikoliv zanedbatelné finanční částky platil tvrzeným zástupcům tvrzených dodavatelů v hotovosti, aniž by znal či ověřoval identitu těchto „zástupců“. Popsané chování žalobce sice není protizákonné, žalobce však musí při případném dokazování v rámci daňového řízení nést riziko, které je s takovýmto jednáním spojené (srov. obdobně rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 26. 2. 2010, č. j. 2 Afs 32/2008–116, či rozsudek ze dne 31. 5. 2017, č. j. 2 Afs 160/2016–38). Žalobce nebyl

v daňovém řízení veden k prokázání skutečností v rozsahu překračujícím jeho důkazní povinnost. Nejednalo se tedy o případy, které judikatura označuje za případy nepřipustně extenzivního výkladu důkazního břemene daňového subjektu. Každý subjekt vstupující do obchodních vztahů musí zachovávat náležitou míru obezřetnosti vzhledem k povaze své činnosti a zajišťovat si potřebné podklady pro splnění podmínek pro uplatnění eventuálních práv a povinností dle příslušných ustanovení ZDPH, a to bez toho, aby mu byla uložena záznamní povinnost (viz např. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 3. 2. 2010, č. j. 1 Afs 103/2009-232, a ze dne 1. 7. 2021, č. j. 7 Afs 44/2021-29). Nezajistí-li si daňový subjekt dostatek důkazních prostředků k prokázání nároku na odpočet, nemůže být v dobré víře, že v budoucnu unese své důkazní břemeno ve vztahu k oprávněnosti tohoto nároku. Je zcela na žalobci, jaký zvolí způsob svého podnikání a způsob, jakým provádí své obchody a jakým je dokumentuje. Musí být však posléze schopen unést břemeno tvrzení i břemeno důkazní ohledně skutečností, které tvrdí, tedy přijetí deklarovaného plnění od deklarovaného dodavatele (případně od jiné osoby s postavením plátce DPH) v deklarovaném rozsahu (srov. např. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 21. 11. 2024, č. j. 1 Afs 56/2024-36, bod 16, ze dne 25. 9. 2014 č. j. 9 Afs 57/2013-37, a ze dne 4. 12. 2019, č. j. 4 Afs 282/2019 - 42). Toto břemeno v projednávané věci žalobce neunesl.

23. To, jaké důkazní prostředky žalobce k prokázání svých tvrzení předloží, bylo pouze na něm (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 8. 2020, č. j. 9 Afs 171/2020 - 35). Dostal-li se přitom žalobce nesoucí důkazní břemeno do důkazní nouze, jde tato skutečnost k jeho tíži - srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 25. 2. 2010, č. j. 1 Afs 3/2010 - 76, či rozsudek ze dne 30. 7. 2010, č. j. 8 Afs 14/2010 - 195, ve kterém Nejvyšší správní soud uvedl, že *„daňový subjekt, jehož tíží důkazní břemeno, musí své obchodní aktivity přizpůsobit konkrétním podmínkám tohoto rizika a při obchodování (zvláště se značným finančním rozsahem) využít příslušných institutů. Námitky, podle kterých není stěžovateli zřejmé, jaké jiné než listinné podklady by mohly být v dané souvislosti předloženy, se mívají svojí plausibilitou. Je totiž věcí daňového subjektu, jaké důkazní prostředky ve vztahu k prokázání tvrzené skutečnosti zvolí. Samotné přesné vymezení nástrojů, jimiž by bylo možno absolutně prokázat určité skutečnosti, není možné pro potřeby praxe definovat. Konkrétní vymezení či naopak přílišná obecnost by v konečném důsledku vyloučila nechtěně i případy, které by svou povahou měly spadat do určité kategorie“*.
24. Soud nesouhlasí ani s tím, že bez řádného odůvodnění nebyl proveden výslech jednatele společnosti LINEDIS Invest a T. M. T. Jak již bylo uvedeno výše, žalobce se v průběhu řízení odkazoval na jednatele společnosti LINEDIS Invest a T. M. T. stav a na muže jménem „V.“, avšak neposkytl správci daně žádné kontaktní údaje, na základě, kterých by je správce daně mohl kontaktovat. Žalobce navíc sám ani v průběhu daňové kontroly nenavrhl výslech jednatele společnosti LINEDIS Invest a T. M. T. stav. K tomuto kroku přistoupil správce daně sám z vlastní iniciativy a využil k tomu svých zákonem stanovených možností. Vyhledávací činností si zjišťoval informace, aby mohl výpovědi zajistit, jak je patrné z bodu 35 žalobou napadeného rozhodnutí. Jediné kontakty, které správce daně svou činností získal, byly adresy jednatele společnosti LINEDIS Invest a T. M. T. stav (S. G. a V. L.) na území Ruské federace a Ukrajiny. S ohledem na současnou geopolitickou situaci však nebylo objektivně možné prostřednictvím daňové správy těchto zemí zajistit jejich svědeckou výpověď, neboť až do odvolání je přerušeno dožadování mezinárodní spolupráce z území Ukrajiny a z informace zveřejněné 14. 3. 2023 Finanční správou ČR plyne, že Ruská federace

patří mezi nespolupracující jurisdikce. V podrobnostech soud odkazuje na bod 27 odůvodnění žalobou napadeného rozhodnutí.

25. Pokud daňový subjekt navrhne k prokázání svých tvrzení výsledek svědků, jejichž přítomnost u výsledku se nepodaří zajistit, dopadají důsledky takové situace právě na daňový subjekt. Ze žádného právního předpisu nelze dovodit, že by nemožnost provést výsledek svědka mohla vést k závěru, že daňový subjekt „kontumačně“ unesl důkazní břemeno ke skutečnosti, která měla být neprovedeným výsledkem zjišťována. I v takovém případě totiž daňový subjekt nese své důkazní břemeno a je pouze na něm, aby skutečnosti, které hodlal prokázat nerealizovatelným výsledkem svědka, dokázal jinak. Pokud se žalobce dostane do důkazní nouze, jde tato skutečnost k jeho tíži (srov. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 25. 2. 2010, č.j. 1 Afs 3/2010–76, a ze dne 30. 7. 2010, č.j. 8 Afs 14/2010–195, publ. pod č. 2172/2011 Sb. NSS). Nekomaktnost jednatelů tvrzených dodavatelů tedy nebyla žalobci „přičítána k tíži“, způsobila však, že nebylo možné použít jejich výpovědi k prokázání daňových tvrzení žalobce (viz shodně např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 31. 5. 2017, č. j. 2 Afs 160/2016–38, bod 24).
26. Důvodná není ani námitka, že došlo k nezákonnému zahájení daňové kontroly, jelikož správce daně měl povinnost vyzvat žalobce k podání dodatečného daňového tvrzení. V rozsudku ze dne 2. 3. 2016, č. j. 6 Afs 79/2015–39, č. 3398/2016 Sb. NSS, Nejvyšší správní soud uvedl, že výzvu k podání dodatečného daňového přiznání správce daně vydá pouze tehdy, pokud již v této fázi řízení disponuje natolik silnými poznatky, z nichž lze vytvořit důvodný předpoklad o doměření daně, tedy o nesprávnosti současné poslední známé daně. Pokud má správce daně pouze jisté indicie, z nichž ještě nelze zformulovat dostatečně spolehlivý závěr ohledně toho, zda je poslední známá daň nesprávná, pak namísto vydání výzvy k podání dodatečného daňového přiznání přistoupí k zahájení daňové kontroly, v níž tyto své poznatky prověří. Tento závěr byl navíc Nejvyšším správním soudem opětovně potvrzen v rozsudcích ze dne 19. 1. 2017, č. j. 9 Afs 46/2016–33, a ze dne 10. 4. 2019, č. j. 9 Afs 364/2018–76, č. 3888/2019 Sb. NSS, či ze dne 27. 6. 2024, č. j. 3 Afs 62/2023–54. Ve zmíněném rozsudku č. j. 9 Afs 46/2016–33 Nejvyšší správní soud také dodal, že volba mezi daňovou kontrolou a výzvou k předložení dodatečného daňového přiznání se odvíjí od množství a kvality informací, které správce daně potřebuje, aby dle svého právního posouzení mohl daň doměřit. Např. je-li k dispozici pouze dílčí poznatek, který sám o sobě neumožní stanovit daň alespoň pomůckami bez potřeby dalšího prověřování, může správce daně zahájit daňovou kontrolu přímo, jelikož věc vyžaduje další, zásadní prověření.
27. V daném případě měl správce daně před zahájením daňové kontroly k dispozici určité důkazní prostředky, které jsou uvedeny na straně 2 zprávy o daňové kontrole. Již z oznámení o zahájení daňové kontroly č. j. 1564881/22/2212-60561-305522 je však zřejmé, že se jednalo pouze o dílčí poznatky (indicie) a bylo zapotřebí provést rozsáhlejší dokazování. Před zahájením daňové kontroly tedy nebyl splněn požadavek důvodného předpokladu, že bude daň doměřena, a správce daně tak nebyl povinen vyzvat žalobce k podání dodatečného daňového tvrzení.

### III.

#### Závěr a náklady řízení

28. Soud tedy uzavírá, že základní žalobní námitky nebyly důvodné, a proto žalobu v souladu s § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl (výrok I).
29. Žalobce nebyl v řízení úspěšný, nemá právo na náhradu nákladů řízení (§ 60 odst. 1 s. ř. s. a contrario). Žalovaný se práva na náhradu nákladů řízení vzdal, a proto soud rozhodl, že žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení (výrok II).

### **Poučení:**

Rozsudek, který byl doručen účastníkům, je v právní moci.

Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost (mimořádný opravný prostředek) ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává ve dvou 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 nejbližze 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).

V Pardubicích dne 2. dubna 2025

JUDr. Petra Venclová, Ph. D., v. r.  
předsedkyně senátu