



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Ústí nad Labem – pobočka v Liberci rozhodl v senátě složeném z předsedkyně Mgr. Lucie Trejbalové a soudců Mgr. Bc. Petry Netoličkové a Mgr. Zdeňka Macháčka ve věci

žalobce: X  
bytem X  
zastoupený advokátem Mgr. Ing. Filipem Hejlem  
sídlem Revoluční 762/13, Praha 1

proti

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

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 28. 11. 2024, č. j. 33434/24/5300-21441-713327

takto:

**Žaloba se zamítá.**

**Žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.**

Odůvodnění:

## I. Předmět řízení

1. Žalobce se domáhá zrušení shora označeného rozhodnutí žalovaného, kterým byla zamítnuta jeho odvolání a potvrzena rozhodnutí Finančního úřadu pro Liberecký kraj (dále jen „správce daně“), všechna ze dne 4. 8. 2023:
  - dodatečný platební výměr č. j. 1095500/23/2604-50521-507121, kterým byla doměřena daň z přidané hodnoty (dále jen „DPH“) za zdaňovací období září 2021 ve výši 20 996 Kč a stanoveno penále ve výši 4 200 Kč;
  - dodatečný platební výměr č. j. 1095533/23/2604-50521-507121, kterým byla doměřena DPH za zdaňovací období říjen 2021 ve výši 106 260 Kč a stanoveno penále ve výši 21 252 Kč;
  - dodatečný platební výměr č. j. 1095556/23/2604-50521-507121, kterým byla doměřena DPH za zdaňovací období listopad 2021 ve výši 94 122 Kč a stanoveno penále ve výši 18 825 Kč;
  - dodatečný platební výměr č. j. 1095563/23/2604-50521-507121, kterým byla doměřena DPH za zdaňovací období prosinec 2021 ve výši 64 050 Kč a stanoveno penále ve výši 12 810 Kč.
2. Správce daně zahájil dne 1. 21. 2023 u žalobce daňovou kontrolu na DPH za výše uvedená zdaňovací období v rozsahu přijatých zdanitelných plnění a z nich plynoucích nároků na odpočet daně od dodavatele – společnosti AJMANERA s.r.o. (dále jen „AJMANERA“ nebo „dodavatel“). Předmětem plnění byly převážně ořezové a lisovací formy pro pouzdra na zbraně a programy ořezu uložené na flash disku; dále měl být ze strany dodavatele poskytnut servis CNC stroje užitého k výrobě pouzder, plastová deska a úchyty k pouzdrům, a to jednorázově. Žalobce z těchto přijatých zdanitelných plnění uplatnil v řádných daňových přiznáních nárok na odpočet daně ve smyslu § 72 a násl. zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění účinném pro rozhodné období (dále jen „zákon o DPH“), v celkové výši 1 359 180 Kč v základu daně a daně ve výši 285 427 Kč.
3. Po provedené daňové kontrole správce daně dospěl k závěru, že žalobce neprokázal splnění hmotněprávních podmínek pro vznik nároku na odpočet daně dle § 72 a § 73 zákona o DPH. Konstatoval, že nebylo prokázáno přijetí zdanitelného plnění od deklarovaného dodavatele v deklarovaném rozsahu. Na základě výsledků daňové kontroly, které zachytil ve zprávě o daňové kontrole, vydal správce daně dne 4. 8. 2023 dodatečné platební výměry, kterými byla žalobci doměřena za předmětná zdaňovací období DPH v celkové výši 285 428 Kč a současně bylo předeepsáno penále v celkové výši 57 087 Kč.
4. Proti dodatečným platebním výměrům žalobce podal dne 18. 9. 2023 odvolání, ve kterých namítal, že správce daně nezjistil správně skutečný stav věci a postupoval v rozporu se zákonem. Navrhl provedení svědeckých výpovědí X a X. Výsledky těchto svědků byly provedeny v jiném daňovém řízení a správce daně protokoly o svědeckých výpovědích použil jako podklad pro vydání dodatečných platebních výměrů. Žalobce požadoval opakování těchto svědeckých výpovědí.
5. V odvolacím řízení správce daně svědky předvolal, oba svědci odmítli vypovídat, X poté stručně prohlásil, že žalobce nezná a s věcí nechce mít nic společného. V Seznámení se zjištěnými skutečnostmi a výzvě k vyjádření se v rámci odvolacího řízení žalovaný žalobci sdělil, že ani opakované svědecké výpovědi nevyvrátily pochybnosti správce daně.

6. Žalovaný v napadeném rozhodnutí, kterým odvolání zamítl a dodatečné platební výměry potvrdil, konstatoval, že žalobce neprokázal přijetí zdanitelných plnění od deklarovaného dodavatele v deklarovaném rozsahu. Správce daně žalobce seznámil se svými pochybnostmi, které získal na základě zjištění ohledně dodavatele ALMANERA. Tento dodavatel byl evidován jako nespolehlivý plátcе daně už před zahájením spolupráce s žalobcem, sídlil na virtuální adrese, neměl vlastní provozovnu ani pronajaté prostory k uskutečňování ekonomické činnosti, neprezentoval se na webových stránkách, nezveřejňoval účetní závěrky. Během daňové kontroly provedené v letech 2021 až 2022 se správcem daně nekomunikoval, nepředkládal žádné důkazní prostředky. Správce daně proto žalobce vyzval k vysvětlení sporných či nepodložených tvrzení a předložení důkazních prostředků k prokázání rozporovaných skutečností, popř. k označení jiného náhradního dodavatele v postavení plátce DPH, který mohl předmětné zdanitelné plnění poskytnout.
7. Žalobce po přenesení důkazního břemene podle žalovaného nepředložil žádný důkazní prostředek, kterým by pochybnosti správce daně o rozsahu zdanitelného plnění a jeho přijetí od deklarovaného dodavatele vyvrátil. Správce daně provedl svědecké výpovědi osob, které měly být do obchodní spolupráce mezi žalobcem a deklarovaným dodavatelem zapojeny, konkrétně Ivany Dufkové, jednatelky dodavatele AJMANERA, a Renáty Zahradníkové, jednatelky společnosti Ačner s.r.o., které měla vést účetnictví. Svědkyně přijetí zdanitelných plnění nepotvrdily, X odmítla, že by společnost X doklady pro dodavatele AJMANERA týkající se dodání kontrolovaných zdanitelných plnění vystavovala. Žalobce měl se společností AJMANERA jednat prostřednictvím X, sám si dodavatele nijak neověřoval, důvěřoval svému známému, ačkoli již při přijetí prvního z deklarovaných zdanitelných plnění mu mohlo být známo, že jde o nespolehlivého plátce DPH, který sídlí na virtuální adrese a nezveřejňuje účetní závěrky. Mimo to žalobce neuzavřel s dodavatelem jakoukoliv písemnou objednávku či smlouvu a hotovost předával X k předání neznámé osobě, která měla údajně zastupovat společnost AJMANERA, a to ještě předtím, než mohl ověřit kvalitu přijatého zboží. Ani X neověřoval oprávnění X zastupovat společnost AJMANERA. Přitom X znalost o ekonomické činnosti dodavatele výslovně popřel. Žalobce v průběhu daňové kontroly náhradního dodavatele neoznačil a ze spisového materiálu nevyplývá, který jiný subjekt by mohl být dodavatelem plnění uvedených na předložených daňových dokladech, které správce daně zpochybnil. Podle žalovaného další předložené důkazní prostředky prokazují vlastnictví CNC stroje a skutečnost, že žalobce obchoduje s plastovými pouzdry pro zbraně, neprokazují, že plnění uvedená na předložených daňových dokladech byly poskytnuty právě od společnosti AJMANERA. Deklarovaný dodavatel je vůči správci daně nekontaktní, jeho jednatelka neuvedla žádné informace o jeho ekonomické činnosti či spolupráci s žalobcem. Pochybnosti o přijetí zdanitelného plnění od deklarovaného dodavatele v deklarovaném rozsahu dále prohlubují informace plynoucí z usnesení Policie ČR, dle kterého byly předložené daňové doklady vystaveny na základě fiktivních plnění.
8. Ani doplňované svědecké výpovědi X a X pochybnosti správce daně nevyvrátily. Správce daně navíc zjistil, že u společností AJMANERA a X nejsou evidováni zaměstnanci. Protokol o svědecké výpovědi X z jiného daňového řízení rovněž neprokázal opravu stroje CNC deklarovaným dodavatelem, naopak ze zjištění správce daně vyplynulo, že žalobci nic nebránilo opravu požadovat od společnosti 4isp s.r.o., od které měl stroj pořídit.
9. Žalovaný uzavřel, že žalobce neprokázal, zda zdanitelná plnění dle předložených daňových dokladů přijal od deklarovaného dodavatele, popř. jiného subjektu v postavení plátce DPH, ačkoliv k tomu byl opakovaně vyzván. Prokázán nebyl ani rozsah přijatého zdanitelného

plnění v případě daňového dokladu, na kterém je fakturována oprava řídicí jednotky CNC stroje, z žádného z důkazních prostředků nplyne, v čem konkrétně závada spočívala, zda byla oprava provedena dle požadavků žalobce a zda opravu provedl deklarovaný dodavatel, popřípadě subdodavatel. V případě ořezových a lisovacích forem s programem ořezu, poutek k pouzdrům a černé desky nebyl předložen jakýkoliv důkazní prostředek, ze kterého by vyplynulo, zda žalobce přijal zboží v množství deklarovaném na daňových dokladech (např. dodací listy). Žalobce tedy neunesl důkazní břemeno ve smyslu § 92 odst. 3 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, když neprokázal, zda přijal zdanitelné plnění dle předložených daňových dokladů od deklarovaného dodavatele v deklarovaném rozsahu, neprokázal tak nárok na uplatnění odpočtu daně dle § 72 a § 73 zákona o DPH.

## II. Žaloba

10. Žalobce nesouhlasil s tím, že správce daně použil jako důkaz protokoly o výsledku svědků X a X z jiného řízení, aniž byl žalobce účastníkem těchto řízení či se mohl výsledku účastnit a klást svědkům otázky. Uvedený postup je v rozporu s § 96 odst. 5 daňového řádu a je možný pouze v případě splnění podmínek § 93 odst. 3 daňového řádu. Jestliže k výsledku v řízení o daňové povinnosti dojde, nelze předmětný protokol o výsledku svědka použít jako důkaz. Ohledně svědka X mohlo být přihlédnuto pouze k jeho tvrzení, že žalobce nezná, tedy k tomu, co uvedl při výsledku v řízení se žalobcem.
11. K argumentu trestním řízením se společností AJMANERA žalobce uvedl, že trestní řízení vedené proti osobám spojeným s uvedenou společností bylo zastaveno, jak plyne z usnesení Městského státního zastupitelství v Praze ze dne 3. 12. 2024, č. j. 1 KVZ 35/2024-146. To potvrzuje, že plnění byla skutečně poskytnuta.
12. Z důkazů provedených v daňovém řízení s žalobcem plyne, že předmětné obchody proběhly prostřednictvím X tak, jak uvedl žalobce. A potvrdila to rovněž svědecká výpověď X. Měl-li správce daně pochybnosti, bylo na něm, aby provedením dalších důkazů výpověď X zpochybnil nebo vyvrátil. K tomu však nedošlo, výpovědi svědků X a X z jiného řízení nelze použít. Žalobce upozornil na výsledky svědků z jiného daňového řízení žalobce (X, X, X a X, jejichž výsledek žalovaný jako důkaz použil), z nichž plyne potvrzení dodávek a přijetí plnění zprostředkovaných X pro žalobce.
13. Žalobce měl tedy za prokázané, že přijal plnění, která mu zprostředkoval X, který tvrdil, že dodavatelem je společnost AJMANERA. Žalobci bylo známo, že X je jednatelem a společníkem společnosti EREON s.r.o. (dále jen „EREON“), která je plátcem DPH. Dle žalobce dodaná plnění jsou přičitatelná X a společnosti EREON, deklarace dodání plnění společností AJMANERA mohla být vedena snahou „optimalizovat“ daňovou povinnost společnosti EREON, jak vyplynulo z některých případů v rámci zastaveného trestního řízení. Žalobce namítal, že v jeho případě byly naplněny podmínky stanovené rozsudkem Soudního dvora Evropské unie (dále jen „SDEU“) C-154/20 *Kemwater ProChemie*.
14. Z uvedených důvodů žalobce navrhl, aby soud napadené rozhodnutí zrušil a žalovanému, aby žalobci nahradil náklady řízení.

## III. Vyjádření žalovaného

15. Ve vyjádření k žalobě žalovaný odkázal na odůvodnění napadeného rozhodnutí a související spisový materiál.

16. K použití výpovědí svědků X a X z jiného řízení uvedl, že správce daně postupoval v souladu s § 93 odst. 2 a 3 daňového řádu. Odkázal na relevantní judikaturu Nejvyššího správního soudu (dál jen „NSS“). Výpovědi byly opakovány v rámci odvolacího řízení, a to za účasti zástupce žalobce. Svědci využili svého zákonného práva nevypovídat. Tím byla naplněna procesní práva žalobce a nelze dovodit, že by byl zkrácen na svých právech. Opakované svědecké výpovědi nevyvrátily pochybnosti správce daně ohledně přijetí zdanitelného plnění od deklarovaného dodavatele.
17. Zastavení trestního stíhání, na které žalobce odkazuje, nastalo až po vydání napadeného rozhodnutí, žalovaný k němu tedy nemohl přihlížet. Navíc daňové a trestní řízení jsou na sobě nezávislá, mají odlišný účel i důkazní standardy. Výsledek trestního řízení proto nemá automatický dopad na závěry v řízení daňovém.
18. K námitce, že měl-li správci daně pochybnosti, bylo na něm, aby provedením dalších důkazů výpověď X zpochybnil nebo vyvrátil, žalovaný uvedl, že v daňovém řízení leží důkazní břemeno primárně na daňovém subjektu. Podle žalovaného žalobce neprokázal, že přijal zdanitelná plnění v deklarovaném rozsahu a od deklarovaného dodavatele. Výpověď X, na kterou se žalobce odvolává, byla zpochybněna dalšími důkazy, zejména výpověďmi svědků X a X, kteří popřeli jakoukoliv spolupráci s panem X i znalost žalobce.
19. Žalobce až v žalobě tvrdí, že plnění mohla být poskytnuta společností EREON, avšak toto tvrzení nebylo v daňovém řízení uplatněno a není podloženo žádnými důkazy. Pouhá skutečnost, že X byl jednatelem této společnosti, nepostačuje k závěru, že právě ona byla skutečným dodavatelem. K aplikaci rozsudku SDEU ve věci C-154/20 *Kemwater ProChemie* žalovaný uvedl, že umožňuje daňovému subjektu prokázat, že plnění přijal od jiného plátce DPH, i když nejde o osobu uvedenou na daňovém dokladu. Daňový subjekt však musí tvrdit konkrétní průběh transakce a označit jiného plátce. Žalobce však setrval na tvrzení, že plnění přijal od společnosti AJMANERA, teprve v žalobě spekulativně uvedl jiný možný subjekt. Takový postup není podle žalovaného v souladu s požadavky judikatury, žalovaný citoval závěry rozsudku Krajského soudu v Brně ze dne 27. 8. 2024, č. j. 31 Af 49/2022-103.
20. Žalovaný dodal, že žalobce neprokázal ani rozsah přijatého plnění. Daňové doklady byly formulovány obecně a žalobce nepředložil důkazy, které by umožnily ověřit, že deklarovaná cena odpovídá skutečně přijatému plnění. Neprokázání rozsahu plnění samo o sobě postačuje k odepření nároku na odpočet daně, jak vyplývá z ustálené judikatury NSS.
21. Navrhoval proto, aby soud žalobu zamítl.

#### IV. Posouzení věci krajským soudem

22. Krajský soud konstatuje, že jde o žalobu podanou oprávněnou osobou, v zákonné lhůtě. Žaloba je projednatelná, soud tedy přistoupil k přezkumu napadeného rozhodnutí a řízení, které jeho vydání předcházelo, v řízení podle § 65 a násl. s. ř. s., v rozsahu a mezích uplatněných žalobních bodů. Vycházel přitom ze skutkového a právního stavu v době rozhodování správního orgánu v souladu s § 75 odst. 1 a odst. 2 s. ř. s., a dospěl k závěru, že žaloba není důvodná.
23. Podstatou sporu je otázka přenosu důkazního břemene na správce daně, resp. na žalobce a posouzení toho, zda žalobce svoje důkazní břemeno unesl a prokázal nárok na

odpočet daně v souvislosti s přijetím zdanitelných plnění od dodavatele AJMANERA. Sporným žalobce činí i použití protokolů o svědeckých výpovědích dvou svědků z jiného daňového řízení.

24. V souladu s § 93 odst. 1 daňového řádu *jako důkazních prostředků lze použít všech podkladů, jimiž lze zjistit skutečný stav věci a ověřit skutečnosti rozhodné pro správné zjištění a stanovení daně a které nejsou získány v rozporu s právním předpisem, a to i těch, které byly získány před zahájením řízení. Jde zejména o tvrzení daňového subjektu, listiny, znalecké posudky, svědecké výpovědi a ohledání věci.*
25. Podle § 93 daňového řádu, jehož odst. 2 daňového řádu, *za podmínek podle odstavce 1 lze jako důkazní prostředky použít i veškeré podklady předené správci daně jinými orgány veřejné moci, které byly získány pro jimi vedená řízení, jakož i podklady převzaté z jiných daňových řízení nebo získané při správě daní jiných daňových subjektů.*
26. Dle odst. 3 platí, *je-li podkladem předaným podle odstavce 2 protokol o svědecké výpovědi, správce daně na návrh daňového subjektu provede svědeckou výpověď v rámci daňového řízení o této daňové povinnosti.*
27. K výkladu § 93 daňového řádu existuje bohatá judikatura NSS, kterou příhodně citoval žalovaný ve vyjádření. Z rozsudku NSS ze dne 30. 1. 2008, č. j. 2 Afs 24/2007-119, č. 1572/2008 Sb. NSS, vyplývají podmínky, za nichž mohou protokoly o výpovědi svědků pořízené v jiných řízeních sloužit jako podklady pro rozhodnutí. Podle NSS takové protokoly nesmějí být pořízeny účelově proto, aby správce daně zabránil daňovému subjektu v přítomnosti u výslechu svědka a ve výkonu práva klást svědkovi otázky; výslechy musí být provedeny v souladu se zákonem; a musí být daňovému subjektu zpřístupněny, aby se s jejich obsahem mohl seznámit a případně navrhnout další důkazy. NSS dále uvedl: *„V případě, že výpovědi svědků zaznamenané v listinách jsou v rozporu s jinými důkazy provedenými v daném daňovém řízení, je třeba tyto rozpory odstranit, přičemž – je-li možno příslušného svědka předvolat – nejvhodnější cestou zpravidla bude jeho výslech, při němž mu budou nejasnosti předestřeny. Svědka je třeba vyslechnout vždy, požaduje-li to daňový subjekt, ledaže se jedná o požadavek vedený toliko snahou mařit či účelově prodlužovat daňové řízení“.*
28. V rozsudku ze 29. 3. 2018, č. j. 7 Afs 378/2017-50, NSS konstatoval, že *„Nejvyšší správní soud znovu připomíná výše citovaný § 93 odst. 3 daňového řádu. Toto ustanovení provedení výslechu svědka, jehož výpověď je zachycena v protokolu, který správce daně zamýšlel použít jako důkaz v jiném daňovém řízení, neváže na splnění žádných podmínek – s výjimkou situací, kdy výslech svědka není reálně možný (například v případě jeho úmrtí – srov. důvodovou zprávu k § 93 daňového řádu sněmovní tisk č. 685/0, 5. volební období, [www.psp.cz](http://www.psp.cz)).“*
29. Z uvedeného nutno dovodit, že správce daně musí svědka vyslechnout vždy, požaduje-li to daňový subjekt, ledaže se jedná o požadavek vedený toliko snahou mařit či účelově prodlužovat daňové řízení (viz již výše zmíněný rozsudek NSS ze dne 30. 1. 2008, č. j. 2 Afs 24/2007-119), nebo by byla dána objektivní nemožnost svědka vyslechnout.
30. V posuzovaném případě správce daně použil anonymizované protokoly o svědeckých výpovědích X a X, kteří byli vyslechnuti v rámci daňové kontroly vedené u společnosti EREON. Protože tvrzení svědků byla v rozporu se svědeckou výpovědí X prohloubilo to pochybnosti správce daně o tom, že žalobce přijal zdanitelná plnění od deklarovaného dodavatele a v deklarovaném rozsahu. Svědek X totiž popřel, že by X platil nějakou odměnu, naopak X mu platil za odvedenou práci. X popřel, že by znal společnosti

AJMANERA a X, která měla dle tvrzení jednatelky AJMANERA vystavovat faktury, či že by znal žalobce. V rámci odvolacího řízení byly k návrhu žalobce svědci předvoláni na 3. 1. 2024, za přítomnosti zmocněnce žalobce po poučení odmítli ve smyslu § 96 odst. 2 daňového řádu vypovídat z důvodu, že by sobě nebo osobám blízkým mohli způsobit nebezpečí trestního stíhání. Svědek X doplnil, že žalobce nezná a nechce se zapojovat.

31. Za popsanych okolností má soud za to, že podmínky pro použití protokolů o svědeckých výpovědích X a X ve smyslu § 93 daňového řádu byly naplněny. V průběhu daňové kontroly byl žalobce s obsahem protokolů seznámen (viz výzva k prokázání skutečností ze dne 25. 4. 2023 a protokol ze dne 5. 5. 2023), provedení svědeckých výslechů nepožadoval, a to ani v reakci na seznámení s výsledky kontrolního zjištění a obsah zprávy o daňové kontrole. Nic tedy správci daně nebránilo, aby v souladu s § 93 odst. 1 a 2 daňového řádu tyto protokoly hodnotil spolu s ostatními důkazními prostředky pro účely posouzení naplnění zákonných podmínek pro nárok na odpočet. V reakci na žalobcův návrh uplatněný v odvolání žalovaný prostřednictvím správce daně oba svědky předvolal, o konání výslechů vyrozuměl zmocněnce žalobce. Svědci po řádném poučení odmítli vypovídat, nepochybně s ohledem na vedené trestní řízení.
32. Z uvedeného je zřejmé, že se správce daně nepokoušel obejít žalobcův návrh, aby žalobci bránil uplatnit jeho práva v průběhu svědeckých výpovědí. Nic neukazuje na to, že by svědecké výpovědi v jiném daňovém řízení byly provedeny v rozporu se zákonem, svědci byli vyslechnuti po řádném poučení. S obsahem protokolů byl žalobce seznámen, jak bylo uvedeno shora, mohl na jimi uvedené skutečnosti reagovat a uplatnit proti tvrzením další důkazní návrhy, jimiž by faktické přijetí zdanitelných plnění od dodavatele AJMANERA v deklarovaném rozsahu prokázal. Opakování svědeckých výpovědí pochybnosti správce daně nevyvrátilo.
33. Dále je třeba uvést, že pochybnosti ohledně přijetí zdanitelného plnění od společnosti AJMANERA nezaložil správce daně pouze na protokolech o svědeckých X a X, ale na řadě dalších nestandardních okolností, které byly podrobně popsány již ve výzvě k prokázání skutečností ze dne 25. 4. 2023, zejména na zjištěních týkajících se nespolehlivosti dodavatele AJMANERA a skutečnostech, které k věci vypověděly svědkyně X a X.
34. K otázce unesení důkazního břemeno, resp. jeho přenosu zpět na správce daně, si soud v podrobnostech dovolí odkázat na popis právní úpravy a související judikatury na str. 3–6 napadeného rozhodnutí.
35. Právní úprava nároku na odpočet je obsažena v § 72 a násl. zákona o DPH. 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 dle § 73 odst. 1 písm. a) zákona o DPH předložit daňový doklad, a tím prokázat uskutečnění zdanitelného plnění. Daňový doklad pak musí podle § 29 zákona o DPH mj. obsahovat údaje o plátcí, uskutečňujícím plnění, o rozsahu a předmětu plnění. Jestliže je rozsah zdanitelného plnění uveden na daňovém dokladu natolik obecným způsobem, že není seznatelné, v jakém rozsahu bylo plnění poskytnuto, má plátce daně povinnost prokázat, v jakém rozsahu bylo plnění uskutečněno (srov. rozsudek NSS ze dne 13. 7. 2007, č. j. 5 Afs 165/2006-133; nebo rozsudek NSS ze dne 26. 7. 2018, č. j. 7 Afs 238/2017-25).
36. Prokazování nároku na odpočet daně je 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 NSS 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. náleží Ústavního soudu ze dne 15. 5. 2001, sp. zn. IV. ÚS 402/99, publ. jako N 73/22 Sb. NU 131; nebo rozsudky NSS ze dne 11. 12. 2013, č. j. 9 Afs 75/2012-32; ze dne 28. 1. 2014, č. j. 8 Afs 55/2013-45; ze dne 23. 4. 2014, č. j. 9 Afs 91/2013-38).

37. Důkazní břemeno k prokázání nároku na odpočet DPH nese v souladu s § 92 odst. 3 a 4 daňového řádu daňový subjekt (srov. např. rozsudek NSS ze dne 31. 8. 2016, č. j. 2 Afs 55/2016-38). Jak bylo uvedeno výše, prokazování nároku na odpočet DPH je prvotně záležitostí dokladovou. Pokud ovšem správce daně v souladu s § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu prokáže existenci vážných a důvodných pochyb o souladu daňových dokladů (být se všemi zákonnými náležitostmi) se skutečností, tedy správce daně unese důkazní břemeno ohledně pochybností, že k uskutečnění zdanitelného plnění fakticky došlo tak, jak je v daňovém dokladu deklarováno, je na daňovém subjektu, aby prokázal jiným způsobem, že k uskutečnění zdanitelného plnění došlo (srov. rozsudek NSS ze dne 20. 10. 2015, č. j. 6 Afs 78/2015-42, bod 32.). Součástí tohoto důkazního břemene daňového subjektu zpravidla bude také prokázání totožnosti dodavatele (srov. přiměřeně rozsudek SDEU ze dne 9. 12. 2021, ve věci C-154/20, *Kemwater ProChemie*) a rozsahu přijatých zdanitelných plnění (srov. např. rozsudek zdejšího soudu ze dne 10. 10. 2023, č. j. 59 Af 2/2023-62). Nutno dodat, že správce daně není povinen prokázat, že údaje o určitém případě jsou v předložených formálních dokladech zaznamenány v rozporu se skutečností, je povinen prokázat, že o souladu se skutečností existují natolik vážné a důvodné pochyby, že činí doklady nevěrohodnými, neúplnými, neprůkaznými nebo nesprávnými (např. rozsudky NSS ze dne 12. 9. 2013, č. j. 9 Afs 12/2013-30; ze dne 7. 10. 2021, č. j. 1 Afs 445/2020-56). Určení konkrétního rozsahu přijetí zdanitelných plnění je pro nárok na odpočet daně nezbytné (např. rozsudky NSS 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.; či ze dne 20. 10. 2015, č. j. 6 Afs 78/2015-42, bod 35.). Nepostačuje prokázat, že ke zdanitelnému plnění nějakým způsobem došlo (srov. např. rozsudek NSS ze dne 16. 3. 2010, č. j. 1 Afs 10/2010-71; či ze dne 29. 12. 2011, č. j. 7 Afs 55/2011-84; ze dne 6. 9. 2012, č. j. 7 Afs 59/2011-91; ze dne 4. 4. 2013, č. j. 1 Afs 102/2012-54). Neprokáže-li daňový subjekt v daňovém řízení skutečnosti, ohledně nichž nese důkazní břemeno, nelze dovozovat, že tyto skutečnosti naopak musí prokázat správce daně, a pokud tak neučiní, dospět k závěru, že rozhodnutí správce daně bylo vydáno na základě neúplných skutkových zjištění (srov. např. rozsudek NSS ze dne 31. 5. 2007, č. j. 9 Afs 32/2007-84).

38. Předně musí soud odmítnout argumentaci, ve které žalobce poukazuje na usnesení Městského zastupitelství v Praze ze dne 3. 12. 2024, z něhož má plynout, že trestní stíhání některých osob spojených s dodavatelem AJMANERA bylo zastaveno mj. protože bylo v některých případech prokázáno poskytnutí zdanitelného plnění. Jde o skutečnosti nové, označené usnesení bylo vydáno až po vydání napadeného rozhodnutí. Žalovaný tak nemohl vzít jeho existenci a závěry v potaz. Žalovaný pak ve vyjádření k žalobě příhodně poukazuje na odlišnost daňového a trestního řízení, která nejsou provázána, mají odlišný předmět řízení

a výsledky jednoho řízení nejsou přenositelné do druhého. Platí, že neshledají-li orgány činné v trestním řízení důvody pro vedení trestního stíhání, nebrání to tomu, aby daňové orgány učinily závěr, že daňovému subjektu nárok na odpočet DPH nenáleží, neboť výsledky trestního řízení nelze bez dalšího přibírat do řízení daňového (srov. rozsudky NSS ze dne 9. 2. 2005, č. j. 1 Afs 54/2004-125; ze dne 30. 4. 2008, č. j. 1 Afs 15/2008-100; ze dne 22. 12. 2009, č. j. 1 Afs 118/2009-76; či žalovaným citovaný rozsudek ze dne 16. 12. 2015, č. j. 1 Afs 92 /2015- 35).

39. Soud se plně ztotožňuje se závěry daňových orgánů, že žalobce sice předložil prvotní daňové doklady, správce daně však doložil důvodné pochybnosti o tom, zda k přijetí zdanitelných plnění od dodavatele AJMANERA v deklarovaném rozsahu skutečně došlo. Žalobce byl proto výzvou k prokázání skutečností ze dne 25. 4. 2023 a znovu výsledkem kontrolního zjištění ze dne 19. 5. 2023 s těmito pochybnostmi seznámen a vyzván k prokázání přijetí posuzovaného zdanitelného plnění v deklarovaném rozsahu a od deklarovaného dodavatele, popř. jiného plátce DPH. Důkazní břemeno tak spočívalo na žalobci, to svoje správce daně v souladu s § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu unesl.
40. K námitce žalobce, že pokud měl správce daně pochybnosti, bylo na něm, aby provedením dalších důkazů výpověď pana X zpochybnil nebo vyvrátil, soud uvádí, že důkazní břemeno spočívalo na žalobci, který musí podle § 92 odst. 3 daňového řádu prokázat všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v daňovém tvrzení a dalších podáních. Žalobce této své povinnosti nedostál. Poté co byl vyzván k odstranění důvodných pochybností formulovaných správcem daně, tyto pochybnosti již dalšími relevantními důkazními prostředky nerozptýlil.
41. Soud nesouhlasí s žalobcovým hodnocením svědecké výpovědi jeho známého X jako plně prokazující přijetí zdanitelného plnění v rozsahu deklarovaném v prvotních účetních dokladech. Naopak se přiklání k jejímu hodnocení ze strany žalovaného v bodu [20] napadeného rozhodnutí. X sice potvrdil zprostředkování spolupráce žalobce se společností AJMANERA, jeho tvrzení, především ohledně inkasování odměny 5 % z fakturované částky od X, bylo zpochybněno zejména svědeckými výpověďmi X a X. Ti navázání spolupráce pro žalobce a vyplacení odměny X v souvislosti se zprostředkováním obchodů nepotvrdili. X popřel, že by znal společnost AJMANERA. X rovněž dodavatelskou činnost pro žalobce ze strany společnosti AJMANERA nepotvrdil, výslovně popřel vyplacení jakékoli odměny za zprostředkování obchodů pro X a. Dále soud poukazuje na skutečnosti, které uvedly obě svědkyně, které rovněž tvrzením X, neodpovídají. K tomu přistupují podezřelé okolnosti při předávání hotovosti v celkové hodnotě zdanitelného plnění ve výši 1 359 180 Kč v základu daně, neznámým osobám pro X který měl za dodavatele hotovost inkasovat, bez jakékoli písemné smlouvy, bez ověření oprávnění zastupovat deklarovaného dodavatele, beze svědků. A nemožnost žalobce ověřit kvalitu přijatého zboží před uskutečnění jednotlivých plateb, kterou X zkontrolovat nedokázal. To vše spolu se skutečností týkajícími se společnosti AJMANERA věrohodnost tvrzení X zpochybnuje. Nelze tedy souhlasit s tím, že by uskutečněním této svědecké výpovědi byly pochybnosti správce daně odstraněny a důkazní břemeno přeneseno zpět na správce daně.
42. Žalobce dále tvrdí, že potvrzení dodávek a přijetí zdanitelných plnění plyne z výsledků svědků z jiného daňového řízení žalobce X, X, X a X jejichž výslech žalovaný v rámci dokazování použil. Námitka není podle soudu důvodná. Ze zprávy o daňové kontrole, již jsou dodatečné platební výměry odůvodněny, ani z napadeného rozhodnutí neplyne, že by měly být protokoly s výsleších těchto osob použity jako důkaz. Tyto důkazní prostředky

v rámci přezkoumávaného daňového řízení použity nebyly, s výjimkou protokolu o svědecké výpovědi X, čemuž odpovídá obsah spisového materiálu, do kterého nebyly zařazeny. Žalobci nic nebránilo, aby se na tyto protokoly jako důkazní prostředky ve svůj prospěch odvolal, či aby požadoval provedení svědeckých výpovědí těchto osob.

43. Jak již soud uvedl, jako podklad byl použit jen protokol o svědecké výpovědi Petra Šťastného z daňového řízení žalobce ve věci daně z příjmů fyzických osob ze dne 23. 10. 2023. Z této svědecké výpovědi pouze vyplývá, že X byl zaměstnancem společnosti JHS TECHNOLOGY, s.r.o. a měl v posuzovaném období žalobci poskytnout konzultaci ohledně opravy CNC stroje, která byla fakturována na daňovém dokladu č. 2021/023. Svědek se ale na samotné opravě stroje CNC nepodílel, neměl žádné informace o tom, kdo ji měl pro žalobce provést. Ani tento důkazní prostředek tedy neprokázal, že předmětné plnění bylo poskytnuto společností AJMANERA či jiným plátcem DPH v deklarovaném rozsahu. V podrobnostech soud odkazuje na bod [27] napadeného rozhodnutí, s hodnocením žalovaného se ztotožnil.
44. Pokud jde o tvrzení, že dodaná zdanitelná plnění jsou přičitatelná X a společnosti EREON a deklarace skrze fakturaci dodavatelem AJMANERA mohla být vedena snahou „optimalizovat“ daňovou povinnost korporace EREON, přišel s ním žalobce teprve v žalobě. Žalobci nic nebránilo, aby toto tvrzení uplatnil v daňovém řízení a prokázal je. Žalobce však v průběhu daňového řízení konsistentně uváděl, že X vystupoval pouze jako zprostředkovatel uskutečněných obchodů a hotovost převzatou od žalobce měl předávat dodavateli AJMANERA. A tvrdil, že jednání X zavazuje dodavatele AJMANERA i za situace, kdy nebyl jejím jednatelem. Jak bylo uvedeno shora, tvrzení X ohledně faktického dodání fakturovaného zboží, resp. opravy stroje CNC bylo zpochybněno dalšími důkazními prostředky. Z nich neplyne, že by deklarovaná plnění pro X dodal jím uváděný subdodavatel, ať už X jako fyzická osoba či společnost AJMANERA. Nelze tedy mít za prokázané, že by skutečným dodavatelem plnění byl X jako fyzická osoba. A soud přisvědčuje žalovanému, že nic nenasvědčuje tomu, že by skutečným dodavatelem plnění měla být společnost EREON, jejímž byl X jednatelem.
45. Soud nepřijal ani stručnou argumentaci, že v žalobcově případě byly naplněny podmínky stanovené rozsudkem SDEU ve věci C-154/20 *Kemwater ProChemie*. V této otázce se soud plně ztotožnil s argumenty uvedenými žalovaným ve vyjádření k žalobě. Rozšířený senát NSS v rozsudku ze dne 23. 3. 2022, č. j. 1 Afs 334/2017-208, č. 4336/2022 Sb. NSS, kterým navázal na označený rozsudek SDEU, připustil, že SDEU určitým způsobem modifikoval dosavadní judikaturu NSS, která stála na požadavku postavit najisto, která konkrétní osoba byla dodavatelem. Rozsudek SDEU ale připustil i možnost prokázat jen to, že skutečný dodavatel byl v postavení plátce DPH. NSS v právní větě vyslovil, že *„Postavení dodavatele zboží nebo poskytovatele služeb jako plátce daně z přidané hodnoty je jednou z hmotněprávních podmínek nároku na odpočet daně z přidané hodnoty [§ 72 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, čl. 168 písm. a) směrnice 2006/112/ES o společném systému daně z přidané hodnoty]. Dodavatel zboží nebo poskytovatel služeb nemusí být jednoznačně identifikován, pokud ze skutkových okolností s jistotou vyplývá, že postavení plátce daně z přidané hodnoty nutně měl. Důkazní břemeno o tom tíží daňový subjekt uplatňující nárok na odpočet daně z přidané hodnoty. Výjimkou je situace, kdy údaje potřebné k ověření, zda je hmotněprávní podmínka nároku na odpočet naplněna, má k dispozici správce daně.“*
46. Krajský soud v Brně v rozsudku ze dne 27. 8. 2024, č. j. 31 Af 49/2022-103, závěry NSS přílehlavě vyložil, když uvedl: *„Z rozsudku ve věci Kemwater ProChemie nelze dovozovat*

*možnost daňového subjektu uplatňovat alternativní tvrzení o tom, jak se mohly posuzované transakce uskutečnit. Rozsudek pouze dává možnost daňovému subjektu reagovat na dosavadní skutková zjištění, která vedou k závěru, že deklarovaný dodavatel nebyl skutečným dodavatelem, a změnit svá tvrzení tak, že skutečným dodavatelem je osoba jiná, za specifických okolností dokonce osoba neznámá, avšak prokazatelně plátce daně. Jestliže však žalobce této možnosti nevyužil a setrval na svém tvrzení, že deklarovaný dodavatel je skutečným poskytovatelem plnění, sám se zbavil možnosti argumentovat tím, že skutečným dodavatelem je neznámý plátce daně. Veškerá jeho argumentace, která byla uplatněna toliko jako alternativní tvrzení pro případ, že žalovaný shledá, že žalobce důkazní břemeno ke svému primárnímu tvrzení neunesl, je bezpředmětná. Skutečnost, že z rozsudku ve věci Kemwater ProChemie nevyplývá ani možnost uplatňovat alternativní tvrzení, ani povinnost daňových orgánů prokazovat, že dodavatelem nemohl být plátce daně, potvrdil také Nejvyšší správní soud například v rozsudku ze dne 30. 5. 2024, č. j. 1 Afs 241/2022-115. Daňový subjekt musí tvrdit konkrétní průběh transakcí. To, že případně může svá tvrzení změnit, neznamená, že by mohl zároveň tvrdit řadu alternativních variant s tím, nechť si správce daně vybere, kterou z nich má za prokázanou, a pokud žádnou, nechť je všechny vyvrátí.“*

47. V průběhu daňového řízení však žalobce výše naznačeným způsobem nepostupoval. V reakci na zjištění správce daně nezareagoval a nezměnil své tvrzení ohledně toho, kdo byl skutečným dodavatelem zdanitelných plnění. Jak již soud uvedl shora, naopak stále trval na tom, že jednání X má zavazovat dodavatele AJMANERA uvedeného na předložených daňových dokladech, přestože fakticky nebyl jednatelem ani zástupcem či zaměstnancem této společnosti. Žalovaný příhodně poukazuje na to, že ze spisového materiálu nevyplývalo, že by deklarovaná plnění uskutečnila namísto dodavatele uvedeného na dokladech jiná osoba, která by byla plátcem DPH. Navíc vzhledem k možné dělitelnosti plnění, jehož předmětem byly ořezové a lisovací formy pro pouzdra na zbraně a programy ořezu uložené na flash disku, servis CNC stroje, plastová deska a úchyty k pouzdrům, nelze ani s ohledem na objem plnění v jeho součtu či na objem překračující 1 mil. Kč u deklarovaného dodavatele usuzovat, že by skutečný dodavatel měl být v době uskutečnění zdanitelných plnění plátcem DPH.

## VI. Závěr a náklady řízení

48. Vzhledem k uvedenému dospěl soud k závěru, že žaloba je nedůvodná. Proto žalobu zamítl podle § 78 odst. 7 s. ř. s.
49. Ve věci rozhodl, aniž nařídil jednání, v souladu s § 51 odst. 1 s. ř. s., za presumovaného souhlasu žalobce a výslovného souhlasu žalovaného s tímto postupem.
50. O nákladech řízení bylo rozhodnuto ve smyslu § 60 odst. 1 věta první s. ř. s., dle kterého, 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.
51. Ve věci měl úspěch žalovaný správní orgán, jemuž však náklady nad rámec jeho běžné činnosti nevznikly. Soud proto vyslovil, že žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.

### Poučení:

Proti tomuto rozhodnutí lze podat **kasační stížnost** ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává ve dvou (více) vyhotoveních u Nejvyššího správního soudu, se sídlem Moravské náměstí 6, Brno. O kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud.

Lhůta pro podání kasační stížnosti končí uplynutím dne, který se svým označením shoduje se dnem, který určil počátek lhůty (den doručení rozhodnutí). Připadne-li poslední den lhůty na sobotu, neděli nebo svátek, je posledním dnem lhůty nejbližší následující pracovní den. Zmeškání lhůty k podání kasační stížnosti nelze prominout.

Kasační stížnost lze podat pouze z důvodů uvedených v § 103 odst. 1 s. ř. s. a kromě obecných náležitostí podání musí obsahovat označení rozhodnutí, proti němuž směřuje, v jakém rozsahu a z jakých důvodů jej stěžovatel napadá, a údaj o tom, kdy mu bylo rozhodnutí doručeno.

V řízení o kasační stížnosti musí být stěžovatel zastoupen advokátem; to neplatí, má-li stěžovatel, jeho zaměstnanec nebo člen, který za něj jedná nebo jej zastupuje, vysokoškolské právnické vzdělání, které je podle zvláštních zákonů vyžadováno pro výkon advokacie.

Soudní poplatek za kasační stížnost vybírá Nejvyšší správní soud. Variabilní symbol pro zaplacení soudního poplatku na účet Nejvyššího správního soudu lze získat na jeho internetových stránkách: [www.nssoud.cz](http://www.nssoud.cz).

Liberec 5. června 2025

Mgr. Lucie Trejbalová  
předsedkyně senátu