



ČESKÁ REPUBLIKA  
ROZSUDEK  
JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedy Mgr. Martina Kříže, soudce Mgr. Bc. Jana Schneeweise a soudkyně Mgr. Věry Jachurové v právní věci

žalobkyně: **OBIS s.r.o.**, IČO: 624 15 603  
se sídlem Uherská 635, Praha 9  
zastoupená advokátem Mgr. Tomášem Hokrem, LL.M.  
se sídlem Na Poříčí 3a, Praha 1

proti

žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**  
se sídlem Masarykova 31, Brno

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 16. 1. 2025, č. j. 1423/25/5300-21444-704561

**takto:**

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

**Odůvodnění:**

*I. Vymezení věci a průběh řízení před správním orgánem*

1. Žalobkyně se žalobou domáhala zrušení rozhodnutí specifikovaného v záhlaví tohoto rozsudku (dále jen „napadené rozhodnutí“), jímž žalovaný zamítl odvolání žalobkyně a potvrdil rozhodnutí Finančního úřadu pro hlavní město Prahu (dále jen „správce daně“) ze

dne 5. 6. 2023, č. j. 5274887/ 23/2009-52525-105854, č. j. 5275126/23/2009-52525-105854, č. j. 5276401/23/2009-52525-105854, č. j. 5276997/23/2009-52525-105854, č. j. 5277137/23/2009-52525-105854, č. j. 5277387/23/2009-52525-105854 a č. j. 5278125/23/2009-52525-105854 (dále jen „dodatečné platební výměry“), kterými byla žalobkyni doměřena daň z přidané hodnoty (dále jen „DPH“) ve výši 157 500 Kč a současně bylo rozhodnuto o povinnosti uhradit penále ve výši 31 500 Kč za každé ze zdaňovacích období březen 2018, červen 2018, prosinec 2018, březen 2019, červen 2019, září 2019 a prosinec 2019.

2. Soud ze správního spisu zjistil, že dodatečné platební výměry byly vydány na základě výsledků daňové kontroly shrnutých ve zprávě o daňové kontrole č. j. 2896745/23/3001-60562-712379. Důvodem doměření daně bylo vyloučení nároku na odpočet DPH ze žalobkyní tvrzených přijatých plnění (provedení IT služeb) od dodavatele REXLIGHT s.r.o. (dále jen „REXLIGHT“).
3. Proti dodatečným platebním výměrům žalobkyně podala odvolání, o nichž žalovaný rozhodl napadeným rozhodnutím. V jeho odůvodnění po shrnutí skutkového a právního základu případu uvedl, že správci daně vznikly pochybnosti, zda se deklarovaná plnění fakticky uskutečnila. Tyto pochybnosti se zakládaly na skutečnosti, že na daňových dokladech předložených žalobkyní je vždy uveden totožný základ daně 750 000 Kč a daň 157 500 Kč, není uveden konkrétní předmět a rozsah provedených plnění a daňové doklady odkazují na smlouvu o dílo č. TSML00000917 ze dne 1. 2. 2017 uzavřenou mezi žalobkyní a REXLIGHT (dále jen „smlouva“), která pouze velice obecně popisuje obchodní spolupráci (a není tedy patrné, jaké plnění a zda vůbec bylo poskytnuto). Ani ze žalobkyní předložených seznamů služeb nelze dovodit, že by služby měl provádět pro odběratele žalobkyně externí dodavatel, a naopak spíše naznačují, že požadavky odběratele řešili pracovníci žalobkyně. V předloženém výkazu poskytnutých služeb je v části řešitel uvedena poznámka „*ext 106 (REXLIGHT s.r.o.)*“ a jako zadavatel je uvedena P. A. Ta ve své svědecké výpovědi uvedla, že společnost REXLIGHT jí není známa a nikdy ji do systému nezadávala (do systému jako řešitele zadávala zaměstnance žalobkyně). Není tedy jasné, kdo tuto poznámku do systému zadal a kdo práce fakticky vykonal. Svědkyně vývoj řešení požadavku vypisovala z (kompletní) e-mailové komunikace vedené pouze mezi odběratelem Magistrátem hlavního města Prahy (dále jen „MHMP“) a pracovníky žalobkyně (nikoli s REXLIGHT nebo jejími pracovníky).
4. Ze svědecké výpovědi jednatele žalobkyně Z. K. provedené v rámci daňového řízení vedeného u REXLIGHT vyplynuly další pochybnosti, neboť svědek nevěděl, kdo práce reálně vykonal, vstupoval do systému a prováděl opravy a používal hesla a připojení, což je krajně nevěrohodné, a rovněž se nezajímal o odbornou způsobilost pracovníků, kteří měli odbornou činnost provést. Při základní obezřetnosti by bylo nanejvýš žádoucí zjistit, kdo bude mít přístup do systému žalobkyně, kdo bude práce reálně vykonávat (a ověřit si odborné znalosti pracovníků), k čemuž však dle výpovědi jednatele žalobkyně nedošlo, ačkoli REXLIGHT není společností, která by se zabývala programováním a IT službami. Navíc z výpovědi vyplynulo, že REXLIGHT neměla řešit všechny požadavky MHMP uvedené v seznamech služeb, ale nějakou část měl řešit jednatel žalobkyně sám, a není tak zřejmý předmět a rozsah plnění, které mělo být dodáno ze strany REXLIGHT.
5. Svědecká výpověď tehdejšího jednatele REXLIGHT R. G. je nekonkrétní a rozchází se s dalšími důkazními prostředky. Podstatný je rozpor ohledně předmětu plnění s výpovědí jednatele žalobkyně, který tvrdil, že šlo o testování programů, ověřování chybových stavů,

korekci dat až po nějaké programování fázi, zatímco jednatel REXLIGHT opakovaně uváděl, že šlo jen o sběr dat, tj. rutinní a zdlohouvou práci nevyžadující odborné znalosti. Výpověď je rozporná i s předmětem plnění popsaným ve smlouvě. Jednatel REXLIGHT nedokázal sdělit, co konkrétně bylo předmětem plnění a kdo konkrétně práce vykonal, jak vybral dodavatele Czech Tax Agency SE a Royal – Transport s.r.o., a jak spolupráce s nimi probíhala. Jeho verze, kdy ve vší nevědomosti práci jednoduše delegoval dál bez jakéhokoli ověření a kontroly, není věrohodná.

6. Nekonkrétní byla i svědecká výpověď tehdejší členky představenstva Czech Tax Agency SE Ing. V. K., která nevěděla nic bližšího ohledně plnění, které mělo být pro REXLIGHT (potažmo pro žalobkyni jakožto finálního odběratele) uskutečněno (pouze obecně uvedla, že práce byly na někoho delegovány), ač se mělo jednat o dlouhodobou spolupráci v hodnotě milionů Kč ročně, což žalovaný považoval za nevěrohodné. Podobně tomu bylo i v případě svědeckých výpovědí tehdejšího obchodního ředitele Czech Tax Agency SE Ľ. N. a jednatele Royal – Transport s.r.o., L. K. provedených v rámci daňového řízení vedeného u REXLIGHT, které žalovaný rovněž hodnotil jako nekonkrétní, rozporné s dalšími důkazními prostředky a nevěrohodné. Pochybnosti posílila i skutečnost, že za zdaňovací období srpen 2018 a září 2018 REXLIGHT v rámci u ní vedeného daňového řízení neprokázala oprávněnost jí uplatněného nároku na odpočet daně mimo jiné ze zdanitelných plnění v oblasti IT služeb přijatých právě od Czech Tax Agency SE.
7. Dále na základě analýzy kontrolních hlášení Czech Tax Agency SE a Royal – Transport s.r.o., správci daně vznikla další důvodná pochybnost o faktické existenci plnění, neboť zjištěné řetězce se jevily jako ryze fakturační (není fakturováno reálné plnění a nárok na odpočet je uměle vytvořený na začátku řetězce a dále přefakturováván až k žalobkyni). U článků ve fakturačních řetězcích předcházejících Czech Tax Agency SE a Royal – Transport s.r.o., nedošlo z různých důvodů k odvedení daně, kterou žalobkyně nárokuje, a existuje tak podezření na narušení neutrality daně.
8. Na základě uvedeného správce daně dospěl k závěru, že existují důvodné a vážné pochybnosti o tom, zda se předmětná zdanitelná plnění fakticky uskutečnila a jaký měl být předmět a rozsah plnění, a unesl tak důkazní břemeno ve smyslu § 92 odst. 5 písm. c) zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“). Z žádného důkazního prostředku neplyne, že by žalobkyně fakticky přijala plnění od jakéhokoli externího subjektu, naopak existují indicie, že práce prováděli pracovníci žalobkyně.
9. Následně správce daně provedl svědecké výpovědi 3 zaměstnanců žalobkyně. M. F. jako jediný z nich (neurčitě) uvedl, že žalobkyně musela mít v letech 2018 a 2019 nějaký subjekt, který bude požadavky řešit. Neznal však jeho název ani jména osob, které práce prováděly, čemuž lze stěží uvěřit vzhledem k tvrzení, že tento dodavatel měl dle tvrzení svědka zajišťovat řešení 80 - 85 % požadavků, svědek byl dlouhodobým zaměstnancem žalobkyně a s její situací byl nejvíce obeznámen. Nelze uvěřit tomu, že neprobíhala komunikace s tímto externím subjektem a svědek nezná jeho název ani žádné řešitele. Výpověď svědka byla navíc rozporuplná, jelikož svědek uvedl, že u žalobkyně nebyl nikdo, kdo by požadavky řešil, a zároveň tvrdil, že 15–20 % požadavků řešili uvnitř žalobkyně (což je v rozporné i s výpovědí jednatele žalobkyně). Tvrzení svědka, že on požadavky neřešil, je navíc v rozporu s předloženým seznamem služeb. Výpověď M. F. tak byla nekonkrétní a v rozporu s dalšími důkazními prostředky.

10. Bývalý zaměstnanec K. K. věrohodně a konkrétně popsal svoji pracovní náplň i fungování supportu pro zákazníky. Osoba provádějící support musela dobře znát konkrétní software a k řešení velké části požadavků nebylo zapotřebí odborných znalostí IT. Výpověď K. K. se s výpovědí P. A. shoduje v tom, že příchozí požadavky bylo možné přidělit na konkrétní pracovníky a že support prováděl i jednatel žalobkyně a M. F. Skutečnost, že se svědek na řešení požadavků podílel, vyplývá i ze seznamu služeb. O žádném externím dodavateli a jeho pracovnících svědkovi nebylo nic známo. Rovněž bývalý zaměstnanec J. V. se věrohodně vyjadřoval k činnosti žalobkyně a vlastní pracovní náplni, přičemž dle jeho tvrzení část požadavků řešil. Neměl však povědomí, že by se řešením požadavků od zákazníků zabýval třetí subjekt, neznal REXLIGHT ani jejího jednatele. Ani těmito svědeckými výpověďmi nebylo prokázáno tvrzení žalobkyně o externím dodavateli, pouze z nich vyplývá, že žalobkyně řešila požadavky sama.
11. Existují tak vážné a důvodné pochybnosti, zda se fakticky uskutečnila žalobkyní deklarovaná přijatá plnění od REXLIGHT na vstupu. Je zřejmé, že část těchto plnění zajišťovala žalobkyně sama a ze seznamu služeb přitom není možné zjistit, o jak velkou část se jedná. Ze seznamu služeb také vyplývá, že množství požadavků přijatých žalobkyní od jejího zákazníka nebylo velké a na jejich řešení se podíleli pánové K., V., K. a F. Kromě toho žalobkyně zaměstnávala i IT konzultanty (i když jen na krátkou dobu několika dnů v měsíci), kteří se mohli alespoň částečně na řešení požadavků podílet. Z výpovědí svědků nevyplývá, že by k řešení velké části požadavků bylo zapotřebí být programátorem, ale stačilo znát konkrétní software. Požadavky na support mohli řešit i pracovníci žalobkyně a pouze ve druhém stupni byly řešeny požadavky programátorem. Sama žalobkyně uvedla, že služba hot-line 7-18 hodin dle smlouvy nebyla ze strany dodavatele poskytována a zajišťovala ji jinými pracovníky. Na předložených daňových dokladech však není uveden konkrétní předmět plnění a je plně odkazováno právě na smlouvu, tedy je deklarováno uskutečnění veškerých v ní dohodnutých plnění. Ze smlouvy navíc není patrné, jaký podíl mělo zajištění služby hot-line vliv na uvedenou paušálně stanovenou odměnu. Žalobkyně přitom sama ve svém vyjádření uvedla, že údaje v seznamech služeb neodpovídají skutečnosti, a zpochybnila tak pravdivost tohoto důkazního prostředku.
12. Žalobkyně v souvislosti s doloženým výkazem poskytnutých služeb za období 1. 7. 2018 – 30. 9. 2018 uvedla, že přidělování požadavků na řešitele potvrzené K. K. bylo využíváno jen do doby, kdy žalobkyně plně zajišťovala poskytování služeb MHMP vlastními silami. Po uzavření smlouvy s REXLIGHT již tato funkce nebyla potřebná a nebyla využívána, avšak protože MHMP vyžadoval vyplnění všech položek systému, byla v něm více méně namátkově uváděna jména pracovníků žalobkyně (k tomu žalobkyně dohledala výkaz, kde je jako řešitel uveden K. K. v době, kdy již u žalobkyně nepůsobil). Žalobkyně tedy uvedla, že údaje z jejího informačního systému neodpovídají realitě, v důsledku čehož dané důkazní prostředky ztrácejí vypovídací hodnotu a posilují pochybnosti. Jestliže konkrétní předmět a rozsah sporného plnění není uveden na daňových dokladech, ve smlouvě ani v seznamu služeb, nelze přezkoumat a osvědčit naplnění hmotněprávních podmínek nároku na odpočet daně. Ani žalobkyní předložené mzdové výměry jejich dvou pracovníků neprokazují, že se fakticky uskutečnila předmětná plnění od REXLIGHT. K tvrzení žalobkyně, že měla uzavřené smlouvy (které doložila) i s jinými subjekty než s MHMP a že i na tato plnění využívala REXLIGHT, žalovaný konstatoval, že dané tvrzení je v rozporu s tvrzením jednatele žalobkyně, že se požadavky týkaly vyloženě informačního systému vytvořeného pro MHMP. Přitom správce daně v oznámení o zahájení daňové kontroly požadoval

předložení daňových dokladů pro konečné odběratele a žalobkyně doložila pouze daňové doklady vystavené pro MHMP. Rovněž seznamy služeb zachycovaly pouze řešení požadavků pro tohoto jediného odběratele. I pokud by REXLIGHT měla zajišťovat řešení požadavků i od jiných odběratelů, vztahují se k těmto plněním od REXLIGHT stejné pochybnosti o jejich faktickém uskutečnění jako v případě MHMP. Podobně se žalovaný vyjádřil i ke snímkům obrazovek ze systému ESO předloženého žalobkyní v rámci odvolacího řízení v souvislosti s tvrzením, že žalobkyně služby od REXLIGHT využívala kromě MHMP také pro další zákazníky. Ani vykázání předmětných plnění v kontrolních hlášeních a v daňových příznacích a úhrada výsledných daňových povinností REXLIGHT bez dalšího neprokazuje faktické uskutečnění těchto plnění. To platí i pro bezhotovostní platby zasílané žalobkyní na bankovní účet REXLIGHT.

13. Pouhé tvrzení žalobkyně o vymazání dat o přístupu pracovníků REXLIGHT do systému žalobkyně v důsledku hackerského útoku nepostačuje k odstranění pochybností a osvědčení faktického uskutečnění konkrétních přijatých zdanitelných plnění. Skutečnost, že žalobkyně, která se sama zabývá činnostmi v oblasti IT, neprováděla zálohování dat, a dostala se tak do důkazní nouze, jde k její tíži. Je čistě na žalobkyni, jaké informace shromáždí ve vztahu ke svým přijatým zdanitelným plněním a jak je uchovává. A rovněž je na žalobkyni v případě vyjádření pochybností správce daně, aby tyto odstranila a svá tvrzení ohledně nároku na odpočet prokázala.
14. Žalobkyně v odvolacím řízení doložila další snímky obrazovek ze systému ESO, z nichž dovozovala, že požadavky byly do systému zadány osobou jednající za žalobkyni a vyřešeny pracovníky REXLIGHT, neboť v poznámce je uvedeno „*ext(rexlight&ext)*“ a u stavu požadavku „(5) – Vyřešeno“, a dále že P. A. vkládala do systému záznamy bez uvedení řešitele a dalších podrobností o požadavku a nebyla obeznámena s interními procesy a podrobnostmi o konkrétních řešitelích. K tomu žalovaný uvedl, že žalobkyně již správci daně předložila výkaz poskytnutých služeb za období 1. 7. 2018 – 30. 9. 2018, kde je u všech řešených požadavků uvedena obdobná poznámka a jako zadavatel označena P. A., a nyní dokládané snímky a argumentace jsou tak v rozporu s tímto výkazem, souvisejícími tvrzeními žalobkyně a výpovědí P. A. Daná skutečnost opět nasvědčuje tomu, že dokládané výstupy ze systému žalobkyně neobsahují pravdivé údaje a jsou podle situace účelově upravovány (žalobkyně sama dříve uvedla, že údaje byly do systému zadávány náhodně a neodpovídají realitě). Žalobkyně se v závěru odvolacího řízení zaplétala do svých předchozích tvrzení a dokonce sama údaje uvedené ve výstupech z jejího systému zpochybňovala, tyto na sebe nenavazují a jsou nevěrohodné. Pouhé vyplnění poznámky a stavu požadavku faktické uskutečnění konkrétního plnění bez dalšího neprokazuje. Pokud měl M. F. podle předložených snímků obrazovek a tvrzení žalobkyně tolikrát zadávat do systému jako řešitele REXLIGHT, je s podivem, že při svědecké výpovědi uvedl, že jméno dodavatele nezná, nikdy ho to nezajímalo a nezná ani jména osob, které měly požadavky konkrétně řešit.
15. Žalovaný shrnul, že žalobkyně neunesla své důkazní břemeno podle § 92 odst. 3 daňového řádu a neprokázala, že k uskutečnění deklarovaných IT služeb fakticky došlo a že hmotněprávní podmínky nároku na odpočet DPH z těchto plnění podle § 72 a § 73 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „ZDPH“) byly naplněny.
16. V závěru odůvodnění napadeného rozhodnutí se žalovaný vypořádal s jednotlivými odvolacími důvody. V rámci toho odkazoval na předcházející vybrané pasáže z odůvodnění

napadeného rozhodnutí, případně je v podstatě parafrázoval. Ohledně výpovědi P. A. dodal, že o podílu pracovníků žalobkyně na řešení požadavků nevyprávěla pouze ona, ale tato skutečnost vyplynula i z dalších svědeckých výpovědí. Správce daně svůj závěr nevystavěl pouze na výpovědi P. A., na jejím základě vznikla jen jedna z mnoha dílčích pochybností. Bylo poté na žalobkyni, aby prokázala faktické přijetí plnění od externího dodavatele, což v reálných obchodních vztazích nebývá složité. Pokud by žalobkyně nedisponovala vlastní pracovní silou a její pracovníci měli pouze zadat požadavek do systému, potom by tito museli mít alespoň povědomí, že tyto požadavky bude řešit nějaká externí osoba (o externím subjektu kromě M. F. žádný z pracovníků žalobkyně nic nevěděl). Tvrzení o schůzkách jednatele žalobkyně s pracovníky REXLIGHT žalobkyně nijak nedoložila. I přes konání takových schůzek jednatel žalobkyně nevěděl, kdo práce reálně vykonal, kdo vstupoval do systému žalobkyně a ani nebyl schopen dodatečně jména jednotlivých osob zjistit, což vyvolává pochybnosti o setkání s těmito osobami. Skutečnost, že po odchodu K. K., který měl u žalobkyně pracovat na plný úvazek jako programátor, přešla jeho činnost na REXLIGHT a přitom nedošlo ke změně paušální odměny ani počtu smluvených hodin, neodpovídá praxi a oprávněně vzbudila u správce daně další dílčí pochybnosti. Žalovaný nerozporuje, že žalobkyně občas řešila i požadavky dalších odběratelů, jednatel žalobkyně však od počátku daňové kontroly tvrdil, že žalobkyně využívala přijatá plnění od REXLIGHT pouze pro odběratele MHMP, čemuž odpovídaly i doložené důkazní prostředky. Nebylo prokázáno faktické uskutečnění předmětných plnění externím subjektem (ani subdodavatelem REXLIGHT, kdy jejich zástupci nevěděli o předmětném plnění žádné konkrétní skutečnosti), přičemž k aplikaci judikatury ve věci C-154/20 *Kemwater ProChemie* lze přistoupit až tehdy, je-li prokázána faktická existence zcela určitého plnění a sporná zůstává pouze otázka, zda bylo plnění dodáno deklarovaným dodavatelem.

## II. Obsah žaloby

17. Žalobkyně namítla, že předloženými důkazními prostředky (i přes hackerský útok u žalobkyně) prokázala, že jí plnění v deklarovaném rozsahu fakticky dodala REXLIGHT. Převážná část plnění od REXLIGHT se týkala rozsáhlých zakázek žalobkyně, které beze sporu byly v prověřovaných zdaňovacích obdobích beze zbytku splněny. Přitom, jak vyplynulo i ze svědeckých výpovědí, žalobkyně neměla vlastní personální kapacity k realizaci těchto prokazatelně splněných zakázek (z pracovníků mohl složitější požadavky MHMP v daném období řešit pouze pan K., který však u žalobkyně působil pouze půl roku a supportu MHMP se věnoval jen okrajově), a musela je tedy zajišťovat subdodavatelsky. Předmětná plnění byla řádně dodána na základě smlouvy a fakturována, přičemž fakturované částky byly uhrazeny na bankovní účet REXLIGHT. Není relevantní, že REXLIGHT využila externí pracovníky přes své subdodavatele, tedy Czech Tax Agency SE a Royal – Transport s.r.o. (jejich zástupci výslovně potvrdili spolupráci s REXLIGHT). Spolupráci jednoznačně potvrdil v rámci výslechu i jednatel REXLIGHT, což správce daně i žalovaný nedůvodně přehlížejí. Úvahy daňových orgánů, že žalobkyně platila dodavateli nemalé částky za práce, které vůbec neprováděl a které provedli vlastní pracovníci žalobkyně, jsou nesmyslné a rozporné s provedeným dokazováním.
18. Žalobkyně tak za (bez vlastního zavinění) ztížené důkazní situace unesla důkazní břemeno. Daňové orgány se nespokojily s výše popsáním jednoznačným řetězcem nepřímých důkazů a nepřiměřeně požadovaly po žalobkyni prokázání takových informací, které nebyla povinna si obstarat (tj. kdo a na základě jakého vztahu za REXLIGHT předmětná plnění

realizoval, což navíc představuje citlivé obchodní informace). Rozsah zajištění a uchování auditní stopy, která má představovat nenarušený řetězec důkazů, že došlo k přijetí tvrzené dodávky od deklarovaného dodavatele (což žalobkyně naplnila), by měl být přiměřený velikosti daňového subjektu a obchodního případu. V dané souvislosti žalobkyně citovala z odůvodnění rozsudku Krajského soudu v Praze ze dne 30. 9. 2024, č. j. 54 Af 1/2024-51 s tím, že jde o univerzální principy a v něm uvedené závěry jsou v souladu s dřívější judikaturou (žalobkyně odkázala na rozsudek Městského soudu v Praze ze dne 7. 6. 2018, č. j. 8 Af 5/2015-82 a na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 24. 9. 2020, č. j. 8 Afs 304/2018-42).

### III. Vyjádření žalovaného

19. Žalovaný soudu navrhl zamítnutí žaloby a odkázal na odůvodnění napadeného rozhodnutí. Uvedl, že žalobkyně má za prokázanou jistou míru pravděpodobnosti skutkové verze, že musela nějaká subdodavatelská plnění přijmout, což ale neodpovídá na základní otázky co, kdy a od koho měla přijmout.
20. Skutečnost, že daňové orgány nezpochybnily plnění poskytnutá žalobkyní jejím odběratelům, není relevantní, jelikož nevyovídá o fakticitě konkrétních subdodávek ze strany REXLIGHT. Zahrnutí dalších subjektů do subdodavatelského řetězce by samo o sobě pochybnosti nevzbuzovalo, ale absence povědomí o subdodavatelích REXLIGHT a odborných kvalitách těchto společností či jejich zaměstnanců ano. Pochybnosti vzbudila i benevolence žalobkyně (i údajného dodavatele) ve smyslu absence smluvních záruk a kontrolních mechanismů, a to zejména s přihlédnutím k tomu, že se REXLIGHT nevěnovala programování a IT službám. Žádný ze statutárních orgánů údajně do plnění zapojených společností nevěděl, kdo se na plnění fakticky podílel. Z provedeného dokazování rozhodně nevyplývá, že by žalobkyni bylo poskytnuto plnění ze strany REXLIGHT či jakéhokoli jiného subjektu, spíše naopak. Nadto ani případná nemožnost žalobkyně plnit zakázky pro MHMP a další zákazníky výhradně vlastními zaměstnanci nemohla sama o sobě prokázat uskutečnění plnění ze strany REXLIGHT.
21. Žalovaný dále s odkazem na § 92 daňového řádu a související judikaturu odmítl tvrzení žalobkyně o přenášení důkazního břemene a nepřiměřenosti auditní stopy. Žalobkyně nebyla schopna věrohodně osvětlit a doložit ani zcela základní aspekty řešeného plnění, daňové doklady a související listiny byly neurčité, průkazné záznamy o daném plnění předloženy nebyly a žádný ze svědků jednoznačně a bezrozporně deklarovanou obchodní spolupráci neosvědčil. Nepřípadná je i teorie žalobkyně o souvislosti velikosti daňového subjektu s mírou důkazního břemene, resp. s požadavky na auditní stopu. Nadto pakliže se žalobkyně považuje za menší subjekt, tím spíše by měla být schopna alespoň v základních aspektech věrohodně doložit faktické přijetí deklarovaných plnění, když se tato týkala pro ni významné zakázky v hodnotě více než 5 milionů Kč. Rozsudek Krajského soudu v Praze ze dne 30. 9. 2024, č. j. 54 Af 1/2024-51 není přílehlavý, neboť daňové orgány se nepídily po detailech každého jednotlivého požadavku MHMP, nýbrž vyžadovaly doložení toho, že požadavky byly skutečně řešeny konkrétním způsobem subdodavatelem. V nynějším případě není aplikovatelný ani rozsudek Městského soudu v Praze ze dne 7. 6. 2018, č. j. 8 Af 5/2015-82, jelikož daňové orgány nevyžadovaly prokázání realizace plnění s absolutní jistotou, ale důkazní standard byl v souladu se žalobkyní zmíněným rozsudkem Nejvyššího správního soudu stanoven na prokázání dostatečné míry pravděpodobnosti, resp. rozptýlení vážných pochybností vzniklých během řízení.

*IV. Posouzení věci Městským soudem v Praze*

22. Městský soud v Praze přezkoumal napadené rozhodnutí i řízení, které mu předcházelo, a to v rozsahu žalobních bodů, kterými je vázán, přičemž vycházel ze skutkového a právního stavu v době vydání rozhodnutí [§ 75 odst. 1, 2 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní (dále jen „s. ř. s.“)].
23. Soud vyšel při posouzení věci zejména z následně uvedené právní úpravy:
24. Podle § 72 odst. 1 písm. a) ZDPH plátce je oprávněn k odpočtu daně na vstupu u přijatého zdanitelného plnění, které v rámci svých ekonomických činností použije pro účely uskutečňování zdanitelných plnění dodání zboží nebo poskytnutí služby s místem plnění v tuzemsku.
25. Podle § 72 odst. 2 písm. a) ZDPH daní na vstupu u přijatého zdanitelného plnění se rozumí daň uplatněná podle tohoto zákona na zboží, které plátcí bylo nebo má být dodáno, nebo službu, která mu byla nebo má být poskytnuta.
26. Podle § 73 odst. 1 písm. a) ZDPH pro uplatnění nároku na odpočet daně je plátce povinen splnit tyto podmínky: při odpočtu daně, kterou vůči němu uplatnil jiný plátce, mít daňový doklad.
27. Podle § 89 odst. 1 daňového řádu má-li správce daně konkrétní pochybnosti o správnosti, průkaznosti nebo úplnosti podaného daňového tvrzení nebo jiné písemnosti předložené daňovým subjektem nebo o pravdivosti údajů v nich uvedených, vyzve daňový subjekt k odstranění těchto pochybností.
28. Podle § 89 odst. 2 daňového řádu ve výzvě správce daně uvede své pochybnosti způsobem, který umožní daňovému subjektu, aby se k nim vyjádřil, neúplné údaje doplnil, nejasnosti vysvětlil, nepravdivé údaje opravil nebo pravdivost údajů prokázal a předložil důkazní prostředky tak, aby došlo k odstranění těchto pochybností.
29. Podle § 92 odst. 3 daňového řádu daňový subjekt prokazuje všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v daňovém tvrzení a dalších podáních.
30. Podle § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu správce daně prokazuje skutečnosti vyvracející věrohodnost, průkaznost, správnost či úplnost povinných evidencí, účetních záznamů, jakož i jiných záznamů, listin a dalších důkazních prostředků uplatněných daňovým subjektem.
31. Podle § 93 odst. 1 daňového řádu jako důkazních prostředků lze užít 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.
32. Daňové řízení je postaveno na zásadě, že každý daňový subjekt má povinnost sám daň přiznat, tedy má břemeno tvrzení, ale také povinnost toto své tvrzení doložit, tj. nese i břemeno důkazní. Podle § 92 odst. 3 daňového řádu daňový subjekt prokazuje všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v řádném daňovém tvrzení, dodatečném daňovém tvrzení a dalších podáních. Je pak na správci daně, aby dokázal případné skutečnosti vyvracející věrohodnost, průkaznost, správnost či úplnost důkazních prostředků uplatněných daňovým subjektem (§ 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu). Unese-li správce daně své důkazní břemeno, je opět na daňovém subjektu, aby prokázal soulad účetnictví se skutečností, tj. aby setrval na svých původních tvrzeních a doložil, že přes vzniklé pochyby

se sporný účetní případ udál tak, jak je o něm účtováno, anebo aby naopak upravil svá původní tvrzení, nabídl tvrzení nová, reflektující existenci pochyb o souladu účetnictví se skutečností, a tato svá revidovaná tvrzení prokázal (srov. též body 10 až 18 napadeného rozhodnutí nebo např. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 8. 2005, č. j. 5 Afs 188/2004-63, ze dne 30. 1. 2008, č. j. 2 Afs 24/2007-119, ze dne 5. 10. 2016, č. j. 6 Afs 176/2016-36, nebo ze dne 28. 2. 2018, č. j. 1 Afs 382/2017-48).

33. Soud předně poznamenává, že žalobkyně v žalobě nijak konkrétně nepolemizuje s množstvím vážných a důvodných pochybností ohledně deklarovaného zdanitelného plnění přijatého od REXLIGHT, které daňové orgány podrobně a s odůvodněním ve vztahu k jednotlivým podkladům daňového řízení formulovaly. Soud tak ve vztahu k nim ve stručnosti uvádí, že se s hodnocením daňových orgánů ztotožňuje a odkazuje k tomu na odůvodnění napadeného rozhodnutí (a dále se zabývá konkrétnější žalobní argumentací, přičemž její vypořádání je třeba vnímat v kontextu pochybností vyslovených daňovými orgány). Žalobkyně v podstatě tvrdí, že její rozsáhlé zakázky pro řadu odběratelů byly v předmětných zdaňovacích obdobích prokazatelně řádně splněny, přičemž žalobkyně neměla personální kapacity, aby je realizovala vlastními silami, a musela tak využít externího dodavatele. Tomu podle žalobkyně odpovídá smlouva, následná fakturace, bezhotovostní převody a svědecké výpovědi potvrzující danou spolupráci. Nelze přehlédnout, že ke všem těmto argumentům se žalovaný detailně a přesvědčivě vyjádřil v odůvodnění napadeného rozhodnutí.
34. Skutečnost, že žalobkyně plnila závazky vůči svým odběratelům, nepředstavuje rozhodnou okolnost ve vztahu k nyní řešené otázce oprávněnosti žalobkyní uplatněného odpočtu na DPH, tedy otázky naplnění hmotněprávních podmínek ve smyslu § 72 a § 73 ZDPH, pro jejíž zodpovězení je stěžejní, zda bylo deklarované plnění v deklarovaném rozsahu fakticky realizováno deklarovaným dodavatelem (případně jinou osobou v postavení plátce DPH). Naplnění těchto podmínek ze samotného splnění závazků žalobkyně vůči jejím odběratelům nevyplývá. Daňové orgány přitom nebyly povinny vymýšlet či dokonce prokazovat, jak se daný obchodní případ uskutečnil včetně toho, jak žalobkyně zajistila plnění vůči svým odběratelům. Z jejich strany postačilo prokázat (nevyvrácené) vážné a důvodné pochybnosti o souladu případu se skutečností, resp. o naplnění výše zmíněných hmotněprávních podmínek (viz např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 15. 2. 2024, č. j. 6 Afs 14/2022-43).
35. Žalobkyně argumentovala nedostatkem personálního zázemí ke splnění zakázek vlastními silami, a tudíž podle ní nelze dospět k jinému závěru, než že realizace plnění pro její odběratele musely být zajišťovány subdodavatelsky. K tomu soud uvádí, že z dokazování provedeného v daňovém řízení nevyplývá s uspokojivou mírou pravděpodobnosti, že by žalobkyně fakticky deklarované plnění zajišťovala deklarovaným způsobem od REXLIGHT, resp. že k provedení předmětných IT služeb došlo za splnění podmínek pro přiznání odpočtu na DPH. I pokud by žalobkyně skutečně nebyla schopna provedení předmětných prací zajistit pomocí vlastních pracovníků identifikovaných v daňovém řízení (přičemž i o tom lze mít na základě jejich svědeckých výpovědí pochybnosti), neznamená to, že by si reálně chybějící pracovní sílu nemohla obstarat i jiným než deklarovaným způsobem, který by nenaplňoval podmínky pro odpočet na DPH (soud netvrdí, že se tak prokazatelně stalo, avšak vzhledem k formulovaným vážným a důvodným pochybnostem to nelze vyloučit a považovat verzi žalobkyně za prokázanou). Nadto zejména ze svědeckých výpovědí pracovníků žalobkyně vyplývá, že žalobkyně minimálně část požadavků MHMP

byla schopna vyřešit vlastními silami a činila tak, přičemž k tomu nebylo třeba odborného IT vzdělání (v podrobnostech viz body 60–69 odůvodnění napadeného rozhodnutí). Není však zřejmé, jak velká tato část měla být, či zda se jednalo o provedení prací pro odběratele žalobkyně v plném rozsahu). Tedy i pokud by soud připustil jako bezpečně prokázanou faktickou účast REXLIGHT na předmětném zdanitelném plnění (což však dovodit nelze), v žádném případě nelze hovořit o prokázání uskutečnění plnění od REXLIGHT v deklarovaném rozsahu. Pro přiznání nároku na odpočet na DPH je přitom třeba prokázat mimo jiné i konkrétní rozsah skutečně přijatého plnění (srov. např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 29. 1. 2025, č. j. 2 Afs 14/2024-41).

36. Žalobkyně dále v podstatě poukazovala na formální daňové doklady a doklady s nimi související (smlouva, faktury a bezhotovostní platby provedené žalobkyní na bankovní účet REXLIGHT). K nim soud uvádí, že by mohly postačit k unesení primárního důkazního břemene žalobkyně, pokud by následně nevyvstaly kvalifikované pochybnosti správce daně, přičemž obecnost smlouvy a faktur (které toliko odkazovaly na smlouvu) tyto pochybnosti ohledně předmětu a rozsahu plnění umocnila (v podrobnostech viz zejména body 31–35 odůvodnění napadeného rozhodnutí). Bylo tedy třeba doložit další důkazní prostředky, které dané pochybnosti uspokojivě vyvrátí, resp. prokáží oprávněnost nároku na odpočet, k čemuž však ze strany žalobkyně nedošlo. Na právě uvedeném nic nemění ani bezhotovostní platby zasílané žalobkyní na bankovní účet REXLIGHT. Jak správně vysvětlil žalovaný (viz bod 93 odůvodnění napadeného rozhodnutí a v něm citovaná judikatura), tyto platby vypovídají toliko o převodu finančních prostředků mezi dvěma subjekty, nikoli o tom, zda se deklarovaná plnění fakticky uskutečnila a v jakém rozsahu (zvláště pak docházelo-li následně k vysokým hotovostním výběrům z účtu REXLIGHT bez možnosti ověření dalšího nakládání s takto vybranými penězi). Ne každá úhrada musí být vyvolána právě reálným přijetím deklarovaného zdanitelného plnění. V tomto kontextu nepovažuje soud relevantní závěry žalovaného za nelogické či rozporné s provedeným dokazováním, ale naopak za souladné s ustálenou judikaturou správních soudů.
37. Tehdejší jednatel REXLIGHT R. G. sice obecně vzato potvrdil spolupráci se žalobkyní, ovšem nikoli ve vztahu k předmětnému deklarovanému plnění a jeho rozsahu, a jeho svědecká výpověď tudíž nemohla vést k prokázání nároku na odpočet. R. G. totiž opakovaně uváděl, že se jednalo v podstatě o sběr dat, přičemž mělo jít o rutinní a zdlouhavou práci nevyžadující odborné vzdělání (ač ji zároveň nemohl dělat každý). To není v souladu zejména s tím, jak bylo plnění vymezeno ve smlouvě a popsáno jednatelem žalobkyně Z. K. (ani to neodpovídá plnění zajišťovanému žalobkyní pro MHMP). Již z těchto důvodů nelze mít na základě dané svědecké výpovědi za dostatečně prokázané, že k deklarovanému plnění odpovídajícího předmětu a rozsahu fakticky došlo, kromě toho svědek ani neznal konkrétnější okolnosti spolupráce. Podobně tehdejší jednatelka Czech Tax Agency SE Ing. V. K., kterou jmenoval R. G., se zmínila o spolupráci s REXLIGHT, avšak nic bližšího k ní nevěděla a odkázala na obchodního ředitele Czech Tax Agency SE L. N. Ten vypověděl, že se domníval, že činnosti konané pro REXLIGHT spočívaly ve sběru veřejně dostupných dat z důvodů porovnání cen na trhu (tedy o odlišnou činnost oproti deklarovanému plnění) s tím, že byly zajišťovány subdodavatelsky, avšak žádné subdodavatele či konkrétní osoby si nepamatoval, neznal ani žalobkyni. Nevzpomněl si ani na některé další základní okolnosti deklarované spolupráce a plnění. Ani jednatel Royal – Transport s.r.o., L. K. neuvedl žádná jména subdodavatelů či pracovníků, s jejichž pomocí měla být zajištěna plnění pro REXLIGHT (mělo jít pouze o zprostředkování softwaru, nikoli o jeho údržbu), ani další konkrétní okolnosti spolupráce (ač dle jeho slov 80 % obrátu

tvořil obchod s REXLIGHT). Navíc jako konečného odběratele služeb označil E-Solutions s.r.o., a nikoli žalobkyni. Soud vzhledem ke shora uvedenému souhlasí s názorem žalovaného, že dané svědecké výpovědi byly nevěrohodné, nekonkrétní, případně rozporné s ostatními podklady a nepřispěly k prokázání reálného uskutečnění deklarovaného plnění (k tomu soud v podrobnostech souhlasně odkazuje na body 43 - 52 odůvodnění napadeného rozhodnutí a dodává, že žalobkyně s argumentací a hodnocením svědeckých výpovědí ze strany žalovaného konkrétněji nepolemizovala).

38. Soud souhlasí se žalobkyní v tom, že REXLIGHT mohla k realizaci plnění pro žalobkyni využít subdodavatele, přičemž nemusela mít vliv na to, v jakém postavení k REXLIGHT by se nacházely konkrétní osoby vykonávající dané plnění. Nic to však nemění na skutečnosti, že žalobkyně neunesla své důkazní břemeno stran prokázání faktického přijetí deklarovaného plnění a jeho rozsahu. K jeho unesení by jistě mohla velkou měrou přispět identifikace konkrétních pracovníků fakticky provádějících dané plnění a jejich výsledků. K nalezení takových pracovníků však ani přes rozsáhlou vyhledávací činnost daňových orgánů v daňovém řízení nedošlo. Žalobkyně nicméně mohla k prokázání oprávněnosti nároku na odpočet s ohledem na § 93 odst. 1 daňového řádu užít i jiných podkladů (přičemž bylo na ní, aby si je pro účely daňového řízení v dostatečné míře zajistila), o což se snažila, a žalovaný tyto podklady náležitě hodnotil. Napadené rozhodnutí přitom v základu nestojí na tom, že žalobkyně nepředstavila konkrétní pracovníky, ale na skutečnosti, že (ani po komplexním provedení dokazování a jeho hodnocení) žalobkyně neunesla své důkazní břemeno stran prokázání fakticity deklarovaného plnění a jeho rozsahu. V tom soud nespátřuje žalobkyni zmíněné přenesení důkazního břemene. K žalobkyni v této souvislosti citované judikatuře soud podotýká, že nemá za to, že by žalovaný po žalobkyni vyžadoval nepřiměřeně vysoký důkazní standard či doložení nepřipadně detailních informací. V kontextu formulovaných vážných a důvodných pochybností žalovaný pouze požadoval prokázání fakticity deklarovaného plnění a jeho rozsahu, což je zcela v souladu s principy daňového řízení, jak byly obecně popsány výše. Právě v tomto odpovídajícím detailu je třeba mít uchovánu auditní stopu (s ohledem na to není rozhodná velikost daňového subjektu, jak naznačovala žalobkyně, ale spíše okolnosti daného případu, přičemž žalobkyně neměla zdokumentovány ani základní aspekty tvrzené spolupráce a poskytování deklarovaného plnění, resp. potřebné podklady nedoložila). Žalovaný dle náhledu soudu náležitě zhodnotil a přesvědčivě vysvětlil, proč podklady daňového řízení nevedly k prokázání (s dostatečnou mírou pravděpodobnosti) splnění hmotněprávních podmínek nároku na odpočet DPH, potažmo k vyvrácení vážných a důvodných pochybností.
39. Soud tedy neshledal žalobu důvodnou, a proto ji podle § 78 odst. 7 s. ř. s. prvním výrokem rozsudku zamítl. Za splnění podmínek uvedených v § 51 s. ř. s. o věci samé rozhodl bez nařízení ústního jednání.
40. Žalobkyně nebyla ve sporu úspěšná a žalovanému žádné důvodně vynaložené náklady nad rámec jeho běžné činnosti nevznikly. Soud proto ve druhém výroku rozsudku v souladu s § 60 odst. 1 s. ř. s. rozhodl, 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 vyhotoveních u Nejvyššího správního soudu, se sídlem Moravské náměstí 6, Brno. O kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud.

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).

Praha 24. června 2025

Mgr. Martin Kříž v. r.  
předseda senátu