



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

Městský soud v Praze rozhodl v senátu složeném z předsedkyně JUDr. Naděždy Řehákové a soudkyně Mgr. Ing. Silvie Svobodové a JUDr. Ivanky Havlíkové v právní věci

žalobkyně: **HUDYNY, s.r.o.**, IČO: 020 81 652  
sídlem Na Veselí 1206/14, 140 00 Praha 4  
zastoupené advokátem JUDr. Ondřejem Moravcem, Ph.D.  
sídlem Malé náměstí 124/15, 500 03 Hradec Králové

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

o žalobě proti rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ze dne 16. 8. 2023,  
č. j. 26165/23/5300-21442-711458,

takto:

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

Odůvodnění:

**I. Předmět řízení**

1. Žalobkyně se žalobou podanou dne 16. 10. 2023 k Městskému soudu v Praze (dále jen „soud“) domáhala přezkumu a zrušení rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství (dále jen

„žalovaný“) ze dne 16. 8. 2023, č. j. 26165/23/5300-21442-711458 (dále jen „napadené rozhodnutí“), kterým žalovaný zamítl odvolání žalobkyně a potvrdil platební výměr Finančního úřadu pro hlavní město Prahu (dále jen „správce daně“) na daň z přidané hodnoty (dále jen „DPH“) ze dne 13. 7. 2017, č. j. 5779429/17/2004-52524-110582 (dále jen „platební výměr“), jímž byla žalobkyni vyměřena vlastní daňová povinnost za zdaňovací období prosinec 2016 (dále jen „předmětné zdaňovací období“) ve výši 394 959 Kč.

## II. Napadené rozhodnutí

2. Proti platebnímu výměru podala žalobkyně odvolání. V něm namítala, že platební výměr byl vydán v rozporu s daňovým řádem. Chyby na příjmových dokladech způsobila účetní a vše již bylo napraveno. Nejedná se o doklady dle zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „ZDPH“), ale o doklady účetní, které nemají vliv na odpočet DPH. Pokud měl správce daně za to, že žalobkyně porušila zákon o omezení plateb v hotovosti, měl tyto pochybnosti prokázat. Žalobkyně jednala v dobré víře a nemůže být odpovědná za své dodavatele. Nárok na odpočet je nedílnou součástí mechanismu DPH a v zásadě nemůže být omezen. Žalobkyně navrhla zjistit, zda společnost AL-MARE TĚŠNOV s.r.o. (dále jen „AL-MARE“) v předmětném zdaňovacím období podala kontrolní hlášení a vykázala v něm plnění poskytnutá žalobkyni. Správce daně dle žalobkyně pominul institut ručení za neodvedenou daň. Pokud byl její dodavatel nespolehlivým plátcem, byla žalobkyně v postavení ručitele ve smyslu § 109 odst. 3 ZDPH. Tato skutečnost, stejně jako to, zda společnost AL-MARE plnila své daňové povinnosti či byla pro správce daně kontaktní, není z hlediska nároku na odpočet relevantní.
3. K odvolání žalobkyně přiložila čestné prohlášení L. Š. (dále jen „L. Š.“) potvrzující to, že pro žalobkyni za společnost AL-MARE zajišťovala dodávky a služby, přičemž platby probíhaly v hotovosti při dodávce. Společnost AL-MARE zastupovala na základě plné moci udělené jednatelem. Další okolnosti vztahu L. Š. a společnosti AL-MARE nebyly žalobkyni známy.
4. V rámci odvolacího řízení vydal žalovaný dne 4. 10. 2019 výzvu k prokázání skutečností č. j. 41126/19/5300-21442-711458 (dále jen „Seznámení 1“), v níž žalobkyni vyzval, aby prokázala, že předmětná zdanitelná plnění přijala od dodavatele deklarovaného na daňových dokladech. Žalobkyně reagovala podáním ze dne 6. 11. 2019, v němž navrhla výslech L. J. (dále jen „L. J.“), který se podílel na činnosti společnosti AL-MARE.
5. Žalovaný rozhodl žalobou nyní napadeným rozhodnutím o odvolání žalobkyně v pořadí již podruhé. První rozhodnutí o odvolání žalobkyně vydal žalovaný dne 20. 12. 2019, č. j. 52861/19/5300-21442-711458 (dále jen „první rozhodnutí žalovaného“). Proti prvnímu rozhodnutí žalovaného podala žalobkyně žalobu ke zdejšímu soudu, kterou soud rozsudkem ze dne 25. 8. 2022, č. j. 15 Af 8/2020-44 zamítl (dále jen „první rozsudek soudu“). Následně bylo ke kasační stížnosti žalobkyně zrušeno rozsudkem Nejvyššího správního soudu ze dne 1. 2. 2023, č. j. 7 Afs 274/2022-44, jak první rozhodnutí žalovaného, tak i první rozsudek soudu (dále jen „zrušující rozsudek NSS“). Zrušující rozsudek NSS byl odůvodněn skutečností, že žalovaný nezohlednil závěry vyplývající z rozsudku Soudního dvora Evropské unie C-154/20 Kemwater Pro Chemie ze dne 9. 12. 2021 a rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 23. 3. 2022, č. j. 1 Afs 334/2017-208 (dále jen „rozsudek Kemwater“), neboť nebylo posuzováno, zda nebyl dodavatel zboží nebo služeb v postavení osoby povinné k dani. Z tohoto důvodu bylo v dalším řízení žalobkyni zasláno nové seznámení se se zjištěnými skutečnostmi a výzva k vyjádření ze dne 20. 4. 2023, č. j. 13928/23/5300-21442-711458 (dále jen „Seznámení 2“). Dne 5. 6. 2023 byla žalovanému doručena reakce žalobkyně

na Seznámení 2 (zaevidovaná pod č. j. 19776/23), ve které žalobkyně uplatnila návrh na provedení nových důkazů [výpověď Antonína Vaňka a Jakuba Esterka (dále jen „jednatelé AWIGO“) a Tomáše Láryše a Ondřeje Vlacha (dále jen „jednatelé Grande Furioso“)], kterému žalovaný vyrozuměním ze dne 30. 6. 2023, č. j. 22674/23/5300-21442-711458 nevyhověl. Dále žalobkyně navrhla provedení důkazu listinami obsaženými v daňovém spise odběratele Grande Furioso s. r. o. a odběratele AWIGO s.r.o.

6. Napadené rozhodnutí bylo žalobkyni doručeno dne 17. 8. 2023.
7. K odvolacím námitkám žalovaný konstatoval, že žalobkyně uplatnila nárok na odpočet z přijatých zdanitelných plnění za nájem, ostrahu, úklid, opravu vstupu atd., a to na základě daňových dokladů, v nichž deklarovala, že je přijala od společnosti AL-MARE. Přijetí zdanitelných plnění nemohlo být u společnosti AL-MARE ověřeno, neboť ta je pro správce daně nekontaktní, nepodala přiznání k DPH za předmětné zdaňovací období ani kontrolní hlášení. Byla také prohlášena nespolehlivým plátcem a tato informace byla zveřejněna dne 26. 11. 2016, tedy před uskutečněním zdanitelných plnění. Jednatel a společník AL-MARE Ján Belán (dále jen „jednatel AL-MARE“) ve výpovědi uvedl, že za společnost AL-MARE nepodepsal žádné dokumenty týkající se spolupráce s žalobkyní a jejího jednatele osobně nezná. Neznal ani L. Š., ani rámcovou smlouvu o obchodní spolupráci uzavřenou mezi žalobkyní a společností AL-MARE. Vznikly tudíž oprávněné pochybnosti, zda žalobkyně deklarovaná zdanitelná plnění od společnosti AL-MARE skutečně přijala. Tyto pochybnosti neodstranily ani další žalobkyní předložené doklady. Uvedení přijatých zdanitelných plnění do evidence DPH pouze prokazuje, že žalobkyně z jejich přijetí uplatnila nárok na odpočet, nikoliv, že je nabytá od společnosti AL-MARE. Plnění byla identifikována obecným popisem činností, nebyl zřejmý konkrétní předmět ani rozsah a v příjmových dokladech byly nesrovnalosti, což vyvolalo pochybnosti o jejich pravosti a o tom, zda k platbám fakticky došlo. Žalobkyně v období od 1. 12. 2016 do 23. 12. 2016 vybrala ze svého bankovního účtu 1 580 000 Kč v hotovosti, avšak pokladními doklady od společnosti AL-MARE dokládala platby v celkové výši 3 491 013,16 Kč. Stav pokladny nedoložila. Předložila pouze pokladní doklady, které měly prokázat úhrady za přijatá zdanitelná plnění. Skutečnost, že platby vysokých částek v hotovosti v případě, že subjekty disponují bankovním účtem, jsou v běžném obchodním styku nestandardní, plyne z ustálené judikatury Nejvyššího správního soudu. Příjmové pokladní doklady nejsou způsobilé prokázat, že společnost AL-MARE předmětná zdanitelná plnění uskutečnila.
8. Správce daně opakovaně předvolával L. Š., předvolání se však vrátila nedoručena (absence poštovní schránky), protože na čestném prohlášení byla uvedena adresa Městského úřadu ve Slaném. Správce daně požádal tedy o předvedení L. Š. Policií České republiky, předvést se ji však nepodařilo. Žalovaný dospěl k závěru, že zjištění týkající se deklarovaného dodavatele neposkytují reálný obraz o obchodní činnosti žalobkyně a společnosti AL-MARE. Předložené důkazní prostředky nepotvrzují faktické uskutečnění transakcí a jejich důkazní hodnotu snižují nesrovnalosti v uskutečněných platbách v hotovosti a nedoložení požadovaných důkazních prostředků. Čestné prohlášení L. Š. proto označil žalovaný za nevěrohodné. Žalobkyně měla vyvinout patřičnou míru obezřetnosti a zajistit si takové dokumenty, které potvrdí průběh zdanitelného plnění. To však neučinila, a nemohla tedy být v dobré víře, že nárok na odpočet DPH v budoucnu obhájí. Žalobkyně neunesla důkazní břemeno a neprokázala, že předmětná plnění jí poskytl tvrzený dodavatel. Nespecifikovala také, v čem konkrétně spatřuje porušení daňového řádu. Žalobkyně předložila příjmové pokladní doklady a následně tytéž pokladní doklady, ale přecíslované. To pochybnosti

správce daně prohloubilo. Žalobkyně neprokázala oprávněnost nároku na odpočet a své důkazní břemeno neunesla.

9. K námitce, že měl své pochybnosti o možném porušení zákonného omezení plateb v hotovosti prokázat, žalovaný uvedl, že hotovostní placení je v případě plnění v řádech několika miliónů korun značně nestandardní. Správci daně bylo uvedeným způsobem znemožněno ověřit toky finančních prostředků mezi žalobkyní a společností AL-MARE a žalobkyně se uvedeným postupem navíc sama vystavila důkazní nouzi. Nedůvodná je dle žalovaného též námitka, že správce daně pominul institut ručení za neodvedenou daň. Ručení a neuznání nároku na odpočet daně představují dva zcela samostatné instituty mající své místo v jiných fázích daňového řízení. V dané věci bylo vedeno toliko nalézací řízení, v jehož rámci dospěl správce daně k závěru, že žalobkyně neprokázala oprávněnost nároku na odpočet DPH, a aplikace institutu ručení za neodvedenou daň tedy nebyla v dané chvíli na místě.
10. Návrh na výslech L. J. považoval žalovaný za omyl, protože ačkoliv žalobkyně v podání, v němž provedení jeho výslechu navrhla, uvedla, že na něm „stále trvá“, do 6. 11. 2019, tedy do dne doručení uvedeného podání, nebyla ve spisovém materiálu o této osobě žádná zmínka. L. J. se vyskytuje v jiných řízeních vedených se žalobkyní za jiná zdaňovací období a jeho výslech byl navrhován k prokázání pochybností u dodavatele Svaka s.r.o. K navrženému důkazu provedením listin obsažených v daňových spisech odběratelů Grande Furioso s.r.o. a AWIGO s.r.o. žalovaný uvedl, že nesouvisí přímo s prověřovaným plněním daňového subjektu v tomto daňovém řízení a provedení navrhovaných důkazů s ohledem na konkrétní okolnosti věci by bylo bezpředmětné.
11. K výzvě adresované žalobkyni, aby prokázala, že plnění deklarovaná na daňových dokladech prokazatelně přijala od jiného jí identifikovaného dodavatele v postavení plátce DPH, nebo od jiné osoby či osob povinných k dani v postavení plátce DPH, žalovaný uzavřel, že žalobkyně neprokázala naplnění podmínek § 72 ZDPH, jež jsou nezbytným předpokladem pro vznik nároku na odpočet daně podle § 73 ZDPH. Na základě zde předestřených skutečností tak měl žalovaný za to, že za daných okolností nelze nárok na odpočet daně přiznat.

### III. Žaloba

12. Proti napadenému rozhodnutí podala žalobkyně žalobu, neboť byla přesvědčena, že napadené rozhodnutí je v celém rozsahu nezákonné, když se žalovaný s jejími odvolacími námitkami řádně nevypořádal a své závěry spolehlivě neodůvodnil.
13. *První žalobní námitkou* žalobkyně namítala, že správce daně a žalovaný neunesli důkazní břemeno, neboť neprokázali konkrétní skutečnosti, kterými by byla kvalifikovaně zpochybněna věrohodnost účetnictví žalobkyně, a vyjádřila názor, že o uskutečnění prověřovaných zdanitelných plnění společností AL-MARE neexistovaly důvodné pochybnosti. Současně žalobkyně žalovanému vytykala tendenční hodnocení provedených důkazů a skutečnost, že na ni finanční orgány kladly nepřiměřené nároky.
14. Dle tvrzení žalobkyně uvedeného ve *druhé žalobní námitce* žalovaný v dalším průběhu daňového řízení postupoval v rozporu se závazným právním názorem, vysloveným ve zrušujícím rozsudku NSS. V tomto směru žalobkyně nejprve tvrdila, že žalovaný v napadeném rozhodnutí nezohlednil (odmítl) závěry plynoucí z rozhodnutí ve věci Grande Furioso a argumentaci s nimi spojenou a ani toto rozhodnutí neprovedl jako důkaz. Dále

pak v tomto směru žalobkyně vyjádřila názor, že stran prokázání identity dodavatele prověřovaných plnění, resp. jeho statusu plátce DPH, na ni byly kladeny nepřiměřené nároky, a současně s ním přesvědčení, že oprávněnost odpočtu DPH za prověřované zdaňovací období s dostatečnou mírou pravděpodobnosti prokázala a unesla tak důkazní břemeno v zákonem stanoveném rozsahu.

15. *Ve třetí žalobní námitce* žalobkyně uvedla, že v daňovém řízení nebyly provedeny všechny jí navrhané důkazy, jmenovitě pak rozhodnutí a další listiny obsažené v daňových spisech jejich odběratelů, výslechy svědků v pozici jednatelů jejich odběratelů a výslech svědka L. J., který se měl podílet na činnosti deklarovaného dodavatele.
16. *Čtvrtou žalobní námitkou* žalobkyně namítala, že správce daně a žalovaný závažným způsobem porušili své povinnosti v rámci kontrolní a preventivní činnosti v oblasti kontrolních hlášení. Konkrétně vyslovila názor, že správce daně měl v reakci na zjištění, že společnost AL-MARE řádně nepodává kontrolní hlášení, případně na zjištění, že její kontrolní hlášení se neshodují s kontrolními hlášeními podávanými žalobkyní, včas zasáhnout tak, aby byly objasněny panující nesrovnalosti a nepřenašet odpovědnost za jejich výskyt na žalobkyni.
17. Závěrem žalobkyně navrhla, aby soud napadené rozhodnutí zrušil.

#### IV. Vyjádření žalovaného

18. Žalovaný ve vyjádření k žalobě ze dne 12. 12. 2023 k *první žalobní námitce* uvedl, že obsah této žalobní námítky byl ve vztahu k nyní projednávané věci již jednou – v chronologicky předcházejícím soudním řízení – předmětem posuzování v rámci prvního rozsudku soudu a zrušujícího rozsudku NSS. Jak městský soud, tak po něm i Nejvyšší správní soud, nyní opětovně vznesenou žalobní námitku již v předcházejícím soudním řízení v téže věci shledaly nedůvodnou.
19. Ke *druhé žalobní námitce* žalovaný poukázal na skutečnost, že byl při vydání napadeného rozhodnutí vázán právním názorem vysloveným ve zrušující rozsudku NSS, konkrétně se měl 1) zabývat otázkou, zda lze mít za prokazané, že dodavatel (či dodavatelé) prověřovaných plnění, jakkoli by se jednalo o neznámou osobu, měl s jistotou postavení plátce DPH a dále 2) zohlednit žalobkyni odkazované rozhodnutí ve věci Grande Furioso a s tímto související argumentaci. Ad 1) žalovaný konstatoval, že jakkoli byl žalobkyni v dalším průběhu daňového řízení poskytnut prostor, aby v souladu s právním názorem vysloveným v rozsudcích ve věci Kemwater a na něj navazující judikatuře prokázala, že prověřovaná zdanitelná plnění přijala od osoby v postavení plátce DPH, tato své povinnosti nedostála. Nebylo tak prokázáno, že prověřovaná plnění, jejichž přijetí bylo deklarováno od společnosti AL-MARE, byla fakticky dodána (jinou) osobou v postavení plátce DPH, přičemž z obsahu spisového materiálu a celkově ze skutkového kontextu nyní projednávané věci neplynou indicie o tom, že by tomu tak s jistotou být mělo. Navzdory judikturnímu posunu ve smyslu rozsudků ve věci Kemwater tak nejsou v konkrétním případě dány důvody pro uznání nároku na odpočet DPH. Ad 2) žalovaný uvedl, že obsah a výsledek konkrétního daňového řízení ve věci společnosti Grande Furioso nemůže mít vliv na meritum nyní projednávané věci, jelikož se jedná o odlišné zdaňovací období, odlišný předmět plnění a není z něj ani zřejmé, od koho žalobkyně fakticky přijala užívací právo k příslušné věci.
20. Ke *třetí žalobní námitce* žalovaný k návrhům na provedení dokazování rozhodnutími a dalšími listinami obsaženými v daňových spisech společností Grande Furioso a AWIGO

(odběratelů žalobkyně) konstatoval, že tyto listiny postrádají relevantní souvislost s předmětem vedeného daňového řízení, kterým je otázka, zda žalobkyně skutečně přijala prověřovaná plnění od osoby v postavení plátce DPH; případně nedisponují relevantní vypovídací potenciál pro ověření oné sporné skutečnosti. K návrhům na provedení výslechů jednatelem společnosti AWIGO a Grande Furioso žalovaný vysvětlil, že v souladu s formulací konkrétních důkazních návrhů by jejich výpovědi byly s to přinést relevantní informace ohledně žalobkyní uskutečněných zdanitelných plnění, nikoliv již informace týkající se plnění žalobkyní přijatých. Pokud jde o výslech svědka L. J., žalovaný uvedl, že daná osoba žádnou činnost pro společnost AL-MARE nevykonávala, a tedy provedení jejího výslechu bylo v nyní projednávané věci nadbytečné. S ohledem na zjištěné postavení této osoby ve vztahu k předmětu nyní projednávané věci by její výpověď evidentně postrádala vypovídací potenciál k potvrzení či vyvrácení skutečností, které jsou mezi žalobkyní a žalovaným předmětem sporu.

21. Ke *čtvrté žalobní námitce* žalovaný uvedl, že obsah této žalobní námítky byl ve vztahu k nyní projednávané věci již jednou – v chronologicky předcházejícím soudním řízení – předmětem posuzování v rámci prvního rozsudku soudu a zrušujícího rozsudku NSS. Jak městský soud, tak po něm i Nejvyšší správní soud, nyní opětovně vznesenou žalobní námitku již v předcházejícím soudním řízení v téže věci shledaly nedůvodnou.
22. Následně zaslal žalovaný soudu doplnění vyjádření žalovaného k žalobě ze dne 24. 9. 2024 v reakci na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 16. 9. 2024, č. j. 1 Afs 198/2023-73. Žalovaný upozornil, že uvedeným rozsudkem Nejvyšší správní soud zamítl kasační stížnost žalobkyně, podanou proti rozsudku Městského soudu v Praze ze dne 26. 9. 2023, č. j. 3 Af 38/2020-60. Tento rozsudek byl vydán v soudním řízení vedeném se shodnými účastníky, jehož předmětem zkoumání byl prakticky shodný skutkový stav, s rozdílem spočívajícím v tom, že zatímco v nyní projednávané věci bylo rozhodováno o stanovení daně za zdaňovací období prosinec 2016, v odkazovaném případě byly prověřovány daňové povinnosti žalobkyně za zdaňovací období září až listopad 2016 a leden až červen 2017. Nejvyšší správní soud uvedl, že správce daně stanovuje daňovou povinnost nezávisle na výsledcích daňových řízení prováděných u jiných subjektů, a jde-li o daňové povinnosti odlišných daňových subjektů, má pravomoc posoudit u každého případu skutkové okolnosti samostatně a originálně, a to dokonce i tehdy, když vycházejí ze stejných skutečností (týkají se téhož obchodního případu), protože závěry vyslovené v jiném daňovém řízení u daňového subjektu v zásadě nemohou bez dalšího vyvolat žádné legitimní očekávání. Nejvyšší správní soud uzavřel, že „nelze připustit výklad, podle kterého by se daňový subjekt pouhým dodáním přijatého plnění dalšímu odběrateli v řetězci zbavil povinnosti prokázat, od koho a v jakém rozsahu toto plnění původně nabylo.“
23. Závěrem vyjádření žalovaný navrhl žalobu jako nedůvodnou zamítnout.

## V. Posouzení věci Městským soudem v Praze

24. Žaloba byla podána včas ve smyslu § 72 odst. 1 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“), osobou k tomu oprávněnou (§ 65 odst. 1 s. ř. s.) a je přípustná (§ 65, § 68 a § 70 s. ř. s.). Soud přezkoumal žalobou napadené rozhodnutí i řízení, které mu předcházelo, podle skutkového a právního stavu ke dni rozhodování žalovaného (§ 75 odst. 1 s. ř. s.), a to v mezích uplatněných žalobních bodů (§ 75 odst. 2 s. ř. s.), jakož i z pohledu vad, k nimž je povinen přihlížet z úřední povinnosti a dospěl k závěru, že žaloba není důvodná.

25. O podané žalobě rozhodl soud v souladu s § 51 odst. 1 s. ř. s. bez nařízení jednání, neboť účastníci s takovým postupem souhlasili (žalobkyně svůj původní nesouhlas ze dne 9. 1. 2024 nahradila souhlasem s rozhodnutím ve věci samé bez nařízení jednání ze dne 21. 3. 2025). Soud v projednávané věci vyšel z podkladů obsažených ve správním spise, které pro posouzení a rozhodnutí věci shledal dostatečnými. Správním spisem se dokazování neprovádí (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 29. 1. 2009, č. j. 9 Afs 8/2008–117, č. 2383/2011 Sb. NSS). Návrhy důkazů označené žalobkyní (*listiny obsažené v daňovém spise odběratele Grande Furioso s.r.o. a odběratele AWIGO s. r. o., výsledky jednání Grande Furioso, výsledky jednání AWIGO a výsledek L. J.*), shledal soud pro posouzení věci nadbytečnými, neboť se odnášejí ke skutečnostem, které nejsou pro posuzované zdaňovací období a plnění, jehož se namítaný odpočet DPH týká, relevantní.
26. Z obsahu spisového materiálu předloženého žalovaným správním orgánem zjistil soud následující pro rozhodnutí relevantní skutečnosti.
27. Žalobkyně podala daňové přiznání k DPH za předmětné zdaňovací období dne 25. 1. 2017. Doručením výzvy k odstranění pochybností ze dne 23. 2. 2017, č. j. 1585605/17/2004-52524-110582, byl za předmětné zdaňovací období zahájen postup k odstranění pochybností. Správce daně v uvedené výzvě konstatoval, že podíl přijatých a uskutečněných zdanitelných plnění popírá základní smysl podnikání (dosahování zisku) a jeví se jako nepřiměřeně nízký. Vznikly mu tedy pochybnosti o použití přijatých zdanitelných plnění pro uskutečnění ekonomické činnosti. Žalobkyni proto vyzval k předložení evidence pro účely DPH a dalších důkazních prostředků.
28. V odpovědi na uvedenou výzvu žalobkyně správci daně zaslala mimo jiné evidenci pro účely DPH a daňové a příjmové pokladní doklady vystavené společností AL-MARE. Poté správce daně seznámil žalobkyni s výsledkem postupu k odstranění pochybností ze dne 12. 6. 2017, č. j. 5102438/17/2004-60561-107320, na který žalobkyně reagovala zasláním knihy analytické evidence a příjmových dokladů vystavených společností AL-MARE. Následně vydal správce daně platební výměr, v němž konstatoval, že žalobkyně neodstranila pochybnosti o přijetí předmětného zdanitelného plnění. Proti platebnímu výměru podala žalobkyně odvolání, jak je již uvedeno shora.
29. Soud o věci uvážil následovně.
30. V první řadě soud ověřil, zda napadené rozhodnutí netrpí některou z vad, jejichž existenci je povinen zkoumat z úřední povinnosti ve smyslu § 76 s. ř. s. Protože soud neshledal důvody pro to, aby zrušil napadené rozhodnutí pro vady řízení, které by bránily jeho přezkoumání v rozsahu namítaných žalobních bodů (srov. usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího soudu ze dne 8. 3. 2011, č. j. 7 Azs 79/2009–84), přikročil k vlastnímu přezkumu rozhodnutí v mezích žalobkyní uplatněných námitek.
31. *První žalobní námitkou* žalobkyně namítala, že správce daně a žalovaný neunesli důkazní břemeno, neboť neprokázali konkrétní skutečnosti, kterými by byla kvalifikovaně zpochybněna věrohodnost účetnictví žalobkyně. Obdobná žalobní námitka byla žalobkyní vznesena již v žalobě proti prvnímu rozhodnutí žalovaného. Soud neshledal důvod odchýlit se od svých závěrů uvedených v prvním rozsudku soudu č. j. 15 Af 8/2020-44, obzvláště, když tyto byly věcně potvrzeny zrušujícím rozsudkem NSS č. j. 7 Afs 274/2022–44.
32. Z ustálené judikatury SDEU vyplývá, že mezi hmotněprávní podmínky pro přiznání nároku na odpočet DPH náleží i to, že zboží musí být dodáno (či služba poskytnuta) osobou

povinnou k dani. V případě, že jsou uvedené hmotněprávní podmínky splněny, nelze v zásadě odmítnout přiznání uplatnění nároku na odpočet. Nelze tak činit na základě ukládání dalších podmínek daňovým subjektům nebo přísným trváním na splnění formálních předpokladů pro uplatnění nároku na odpočet daně na vstupu (viz rozsudky ve věci *Dankowski*, C-438/09, bod 36, *Maks Pen*, C-18/13, bod 25 a *PPUH Stehcemp*, C-277/14, bod 40). Soud podotýká, že SDEU nechává na soudech členských států, aby provedly v souladu s pravidly dokazování vnitrostátního práva celkové posouzení všech skutkových okolností a na základě tohoto posouzení zhodnotily, zda bylo opravdu uskutečněno dodání zboží nebo služby, kterými je nárok na odpočet odůvodňován (srov. rozsudky SDEU ve věci *Bonik EOOD*, C-285/11 a ve věci *Mecsek-Gabona*, C-273/11).

33. Podle českého práva nese důkazní břemeno ohledně prokázání splnění hmotněprávních podmínek daňový subjekt. Stejně závěry přitom plynou i z převažující judikatury SDEU rekapitulované např. v bodě 22 usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 11. 3. 2020, č. j. 1 Afs 334/2017–54. Je třeba alespoň stručně připomenout, že judikaturní praxe správních soudů v minulosti opakovaně potvrdila, že z logiky § 72 a § 73 ZDPH vyplývá, že odpočet DPH na vstupu může plátce uplatnit při splnění dvou základních podmínek, a to pokud (i) od jiného plátce přijal zdanitelné plnění, (ii) které současně v rámci svých ekonomických činností použije pro účely uskutečňování zdanitelných plnění dodání zboží nebo poskytnutí služeb s místem plnění v tuzemsku.
34. Jak k otázce důkazního břemene v případě pochybností o tom, že k deklarovaným plněním došlo právě tak, jak o nich bylo účtováno, uvedl nedávno například devátý senát Nejvyššího správního soudu v rozsudku ze dne 5. 5. 2022, č. j. 9 Afs 295/2020–57, daňový subjekt unese své důkazní břemeno, předloží-li správci daně doklady splňující požadavky stanovené zákonem a dále pokud údaje na dokladech uvedené odpovídají zjištěnému skutkovému stavu. To znamená, že ani doklady se všemi požadovanými náležitostmi nemohou být podkladem pro uznání nároku na odpočet DPH, není-li prokázáno, že k uskutečnění zdanitelného plnění došlo tak, jak je v dokladech prezentováno. Důkaz daňovým dokladem je pouze formálním důkazem dovršujícím hmotněprávní aspekty skutečného provedení zdanitelného plnění. Jestliže zdanitelné plnění nebylo uskutečněno tak, jak je plátcem deklarováno, nemůže být důkazní povinnost naplněna pouhým předložením, byť formálně správného, daňového dokladu. Je tedy třeba respektovat soulad skutečného stavu se stavem formálně právním. I když daňový subjekt předloží formálně bezvadné účetní doklady, správce daně může ve smyslu § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu vyjádřit pochybnosti týkající se jejich věrohodnosti, průkaznosti, správnosti či úplnosti. V tomto ohledu správce daně tíží důkazní břemeno ve vztahu k důvodnosti jeho pochybností. Správce daně nemá povinnost prokázat, že údaje o určitém účetním případě jsou v účetnictví daňového subjektu zaznamenány v rozporu se skutečností, je však povinen prokázat, že o jejich souladu se skutečností existují vážné a důvodné pochybnosti.
35. Soud konstatuje, že žalobkyně v průběhu daňového řízení skutečně neunesla důkazní břemeno stran prokázání oprávněnosti jí uplatněného nároku na odpočet daně ze zdanitelných plnění přijatých od dodavatele AL-MARE tak, jak uvedla v daňových tvrzeních za rozhodné zdaňovací období, ani že takové zdanitelné plnění bylo přijato od jiného plátce DPH. Správce daně vzal při rozhodování v dané věci v potaz veškeré nashromážděné podklady a po jejich posouzení, a to jak individuálním, tak ve vzájemné souvislosti, právem doměřil žalobkyni platebním výměrem DPH. Také žalovaný se následně v odvolacím řízení řádně zabýval všemi podklady a v napadeném rozhodnutí se s nimi

přezkoumatelným způsobem vypořádal. Finanční orgány spatřovaly důvodné pochybnosti nejen v obecnosti formulací na daňových dokladech, nespolupráci dodavatele žalobkyně a jeho nekontaktnosti či v hotovostních platbách značného objemu, ale zejména ve skutečnosti, že se v daňovém řízení nad rámec formálních dokladů, jejichž věrohodnost byla finančními orgány účinně zpochybněna, nepodařilo ověřit, že by žalobkyně s tvrzeným dodavatelem vůbec spolupracovala. Finanční orgány založily své pochybnosti jak na shora uvedených okolnostech, tak také, a to zejména, na tom, že se nepodařilo předvolat ani předvést L. Š., která měla být údajně zmocněna za tvrzeného dodavatele žalobkyně jednat, a že jednatel AL-MARE vypověděl, že L. Š. nezná, nikdy ji k jednání za uvedenou společnost nezmocnil a nebyla mu známa ani žalobkyní předložená rámcová smlouva, která měla být údajným podkladem obchodní spolupráce těchto dvou subjektů. Tyto skutečnosti samy o sobě zcela postačují ke zpochybnění formálních dokladů předložených žalobkyní a ke zpětnému přenosu důkazního břemene zpět na ni. Žalobkyně byla následně povinna prokázat, že se zdanitelná plnění odehrála tak, jak bylo deklarováno, nebo že bylo zdanitelné plnění přijato od jiného plátce DPH, a vyvrátit tak důvodné pochybnosti finančních orgánů, což se jí však nepodařilo. Soud proto považuje závěr žalovaného o neunesení důkazního břemene ze strany žalobkyně za zcela opodstatněný.

36. Je také třeba připomenout, že dodavatel žalobkyně AL-MARE byl za nespolehlivého plátce označen již před tím, než měly být realizovány předmětné obchody se žalobkyní, nikoliv až poté, jak se žalobkyně snažila tvrdit. Navíc i způsob, jakým s ním žalobkyně podle předložených dokladů uskutečňovala obchody, nasvědčuje její neobezřetnosti. Z předložených faktur vyplývá, že všechny byly uhrazeny hotově, přestože šlo o částky v řádech statisíců korun, přičemž na příjmových platebních dokladech chybí podpis či razítko oprávněné osoby. Pokud žalobkyně za poskytnutá plnění platila takto vysoké částky v hotovosti, přitom si neopatřila dostatek důkazních prostředků, kterými by byla schopna prokázat, že předmětné služby (zdanitelná plnění) přijala právě od společnosti AL-MARE, a to v deklarovaném rozsahu, jde tato skutečnost plně k její tíži.
37. Soud nevěšel ani na námitku žalobkyně, že žalovaný hodnotil provedené důkazy tendenčně a upřednostnil ty části výpovědí svědků, které byly v rozporu s tvrzeními žalobkyně, aniž hodnotil jejich pravdivost či věrohodnost. Jediným důkazem o spolupráci mezi žalobkyní a jejím údajným dodavatelem, tj. AL-MARE, bylo kromě zpochybněných účetních dokladů čestné prohlášení L. Š. Tvrzení v něm obsažená však byla jednoznačně vyvrácena výpovědí jednatele AL-MARE, který jako jediná osoba oprávněná za AL-MARE jednat jasně konstatoval, že L. Š. nezná, nikdy ji neviděl a žádné oprávnění jednat za společnost AL-MARE jí neudělil. Jmenovaný neznal ani jednatele žalobkyně a nebyla mu známa ani rámcová smlouva ze dne 1. 12. 2016, kterou měla žalobkyně se společností AL-MARE uzavřít. Takto jednoznačně vznesené pochybnosti finančních orgánů považuje soud za zcela postačující. Uvedenou výpověď jednatele AL-MARE byla jednoznačně zpochybněna tvrzení žalobkyně o obchodní spolupráci s AL-MARE, stejně jako pravost a pravdivost žalobkyní předložených důkazů. Pochybnosti pak ještě umocnila skutečnost, že údajnou zmocněnkyni společnosti AL-MARE se nepodařilo k výslechu před finančními orgány předvést ani Policií České republiky a na předloženém čestném prohlášení byla jako její bydliště uvedena adresa Městského úřadu ve Slaném.
38. Lze shrnout, že finanční orgány provedeným dokazováním jednoznačně zpochybnily tvrzení žalobkyně o průběhu obchodní spolupráce mezi ní a jejím údajným dodavatelem, přičemž vzniklé pochybnosti žalobkyně v daňovém řízení žádným způsobem nevyvrátila.

Hodnocení důkazů přitom bylo provedeno v souladu se zásadou volného hodnocení důkazů a ze strany finančních orgánů byla dodržena pravidla elementární logiky. Skutečnost, že žalovaný nezohlednil ve prospěch žalobkyně ty důkazy, jejichž věrohodnost byla v daňovém řízení jinými důkazy zpochybněna či přímo popřena, rozhodně neznamená, že důkazy byly hodnoceny tendenčně. Tento postup zcela odpovídá principu volného hodnocení důkazů. Pakliže některá skutečnost nebyla prokázána, resp. důkaz prokazující uvedenou skutečnost byl relevantně zpochybněn a žalobkyně žádný jiný důkaz o prokazované skutečnosti nepředložila, nemohla být daná skutečnost zohledněna v její prospěch.

39. Uvedené závěry nebyly zpochybněny ani Nejvyšším správním soudem ve zrušujícím rozsudku.
40. Soud nesouhlasí se žalobkyní ani v tom, že na ni finanční orgány kladly při prokazování oprávněnosti daňových odpočtů včetně identity deklarovaného dodavatele, resp. jeho statusu plátce DPH nepřiměřené nároky. Žalobkyně podcenila důkazní situaci a nevybavila se ani minimálními podklady, které by objasnily osobu jejího dodavatele (či jeho postavení jako plátce DPH) a rozsah poskytnutého plnění. To vše navíc za dalších pochybných okolností – žalobkyně si neověřila pravost zmocnění L. Š.; jednatel tvrzeného dodavatele nezná žalobkyni, jejího jednatele ani L. Š. a nikdy neviděl ani tvrzenou rámcovou smlouvu, na jejímž základě měla být plnění poskytována; adresa L. Š. uvedená na zmocnění je adresou Městského úřadu ve Slaném; L. Š. se k výsledku před správcem daně nepodařilo předvést ani Policii ČR; platby za poskytnutá plnění byly prováděny výhradně v hotovosti a formulace v předložených dokladech byly vágní; žalobkyně předložila dvakrát navzájem odlišné pokladní doklady, které měly dokládat zaplacení služeb poskytnutých dodavatelem AL-MARE. Soud proto nemohl dospět k jinému závěru než finanční orgány, a sice že žalobkyně neprokázala přijetí zdanitelného plnění od společnosti AL-MARE (či jiného dodavatele v postavení plátce DPH) ani rozsah tohoto plnění. Uvedená společnost byla navíc v rozhodném období vedena jako nespolehlivý plátec, což mělo být pro žalobkyni dalším důvodem pro to s danou společností buď neobchodovat, nebo být při obchodování maximálně obezřetná.
41. Vzhledem k tomu, že žalobkyně v podstatě ani v nejnížší možné míře neprokázala, že se zdanitelná plnění uskutečnila tak, jak se za pomoci předmětných daňových dokladů snažila tvrdit a její tvrzení byla v průběhu daňového řízení zjištěními finančních orgánů náležitě zpochybněna, nelze jí přisvědčit v tom, že na ni byly v daňovém řízení kladeny nepřiměřené nároky. Je povinností daňových subjektů prokázat splnění podmínek pro uznání nároku na odpočet daně a žalobkyně tuto povinnost nesplnila. Soud proto neshledal první žalobní námitku důvodnou.
42. Ke *druhé žalobní námitce*, kterou žalobkyně označila postup žalovaného za rozporný se závazným právním názorem, vysloveným ve zrušujícím rozsudku NSS soud konstatuje, že ani tato nebyla shledána důvodnou. Nejvyšší správní soud zavázal žalovaného, že v novém rozhodnutí je nutné „*nárok na odpočet daně posoudit i optikou, zda předmětné plnění bylo s ohledem na skutkové okolnosti věci fakticky dodáno s jistotou plátcem DPH.*“ Dále Nejvyšší správní soud uvedl, že v novém rozhodnutí žalovaný „*zohlední stěžovatelkou odkazované rozhodnutí ve věci jejího odběratele, společnosti Grande Furioso, resp. s tím související argumentaci, neboť toto může mít relevanci pro posouzení splnění hmotněprávních kritérií uznání odpočtu DPH.*“

43. Žalovaný po zrušujícím rozsudku NSS seznámil žalobkyni Seznámením 2 se skutečností, že ze spisu nevyplývá, kdo byl skutečným dodavatelem a že byl s jistotou plátce DPH. Důkazní břemeno ohledně toho, že v případě, kdy skutečným dodavatelem je jiná osoba, než která je uvedena na daňovém dokladu, a že tento skutečný dodavatel má postavení plátce DPH, leželo na žalobkyni, která však své důkazní břemeno neunesla. V reakci na Seznámení 2 žalobkyně uvedla, že Seznámení 2 bylo předčasné, neboť žalovaný ignoroval rozhodnutí ve věci odběratele Grande Furioso s.r.o., které mohlo mít relevanci pro posouzení splnění hmotněprávních kritérií z hlediska odpočtu DPH.
44. Ke zohlednění rozhodnutí ve věci odběratele Grande Furioso s.r.o. se žalovaný vyjádřil zejm. v bodě [53] a [54] napadeného rozhodnutí, kde výstižně uvedl, *„že výsledná daňová povinnost ani výsledek odvolacího řízení vedeného u společnosti Grande Furioso s.r.o. není v této věci relevantní, neboť plnění daňových povinností jiného daňového subjektu není předmětem tohoto řízení. Nezpochybnění určitého plnění správcem daně rozhodně neznamená, že by správce daně považoval za prokázané (tedy nikoliv pouze doložené formálními podklady), že k realizaci plnění došlo tak, jak bylo deklarováno. Tento závěr ostatně vyplývá z judikatury obecných soudů, srov. např. rozsudek Krajského soudu v Brně ze dne 7. 9. 2022, č. j. 31 Af 15/2021- 256. Výsledek daňového řízení u jednoho daňového subjektu tedy nelze přenášet do daňového řízení jiného daňového subjektu. Odvolatelem namítaný rozsudek NSS sp. zn. 3 Afs 308/2017 ze dne 11. 7. 2019 na nynější věc nedopadá. NSS se vyjádřil k rozhodování daňových orgánů v případech dodavatelů a odběratelů v identických věcech, kdy se posuzuje stejná dodávka, stejná transakce a stejný skutkový stav věci. V tomto případě dle NSS není možné dojít k odlišným skutkovým zjištěním ve věci identické skutkové otázky, která byla v obou řízeních rozhodná. Jak již odvolací orgán uvedl výše v bodu [53], rozhodnutí vydané odvolacím orgánem ve věci neuznání/uznání uplatněného nároku na odpočet DPH korporací Grande Furioso s.r.o. za zdaňovací období leden 2017 až srpen 2017, nemůže mít vliv na výslednou daňovou povinnost daňového subjektu v nyní řešené věci za zdaňovací období prosinec 2016, neboť se neshoduje předmět věci ani rozhodné období.“*
45. Žalovaný se rovněž zabýval posouzením, zda byl dodavatel žalobkyně v postavení plátce DPH. Žalobkyně na základě Seznámení 2 neuvedla ani nedoložila žádné relevantní skutečnosti, které by o postavení dodavatele jako plátce DPH svědčily. Žalovaný proto na základě posouzení shrnutého na str. 11-17 napadeného rozhodnutí *„dospěl k závěru, že odvolatel neunesl své důkazní břemeno uvedené v § 92 odst. 3 a 4 daňového řádu a neprokázal, že dodání služeb a zboží uvedených na daňových dokladech č. 000000001 až č. 000000013 opravdu uskutečnila osoba uvedená na předmětných daňových dokladech, nebo že jiná osoba, která by toto plnění mohla uskutečnit, byla v postavení plátce DPH. Současně ze spisového materiálu správce daně vyplývá, a odvolací orgán má za to, že odvolatel neprokázal, že plnění deklarovaná na daňových dokladech vystavených společností AL-MARE TĚŠNOV přijal právě od tohoto dodavatele, resp. že by jej přijal od jiné osoby v postavení plátce DPH.“* S tímto závěrem žalovaného se soud na podkladě obsahu spisového materiálu zcela ztotožňuje.
46. Skutečnost, že se výsledek daňového řízení nezměnil a žalovaný dospěl k totožnému závěru jako v prvním rozhodnutí neznámá, že by se nedržel závazného právního názoru Nejvyššího správního soudu. Jak uvedl sám Nejvyšší správní soud ve zrušujícím rozsudku NSS, *„výše uvedené závěry judikatury nelze vyložit tak, že orgány finanční správy mají v dalším řízení stěžovatele sporné odpočty daně bez dalšího přiznat.“*
47. Soud uzavírá, že žalovaný vzal při novém rozhodování závěry zrušujícího rozsudku NSS v potaz a důsledně je aplikoval na posuzovanou právní věc žalobkyně. Žalobkyně měla

dostatek prostoru k doložení podkladů, ze kterých by plynulo postavení dodavatele jako plátce DPH. Žalobkyně však této možnosti nevyužila a postavení dodavatele jako plátce DPH neprokázala. Druhá žalobní námitka proto není opodstatněná.

48. Soud neshledal důvodnou ani *třetí žalobní námitku*, ve které žalobkyně uvedla, že v daňovém řízení nebyly provedeny všechny jí navrhané důkazy.
49. Předně je nutno konstatovat, že finanční orgány nejsou povinny provést každý účastníkem řízení navrhaný důkaz. Pakliže však některý navrhaný důkaz neprovedou, jsou povinny odůvodnit, proč tak učinily. Této povinnosti žalovaný v posuzované věci dostal. Žalovaný na návrhy důkazů reagoval dne 30. 6. 2023 vyrozuměním č. j. 22674/23/5300-21442-711458 (dále jen „vyrozumění“), ve kterém dostatečně a logicky vyložil důvody, pro které k provedení navržených důkazů listinami a svědeckými výpověďmi nepřistoupil.
50. K neprovedení důkazů listinami obsaženými v daňovém spise Grande Furioso s.r.o. a AWIGO s. r. o. a k neprovedení výsledků jednatelů Grande Furioso a výsledků jednatelů AWIGO žalovaný ve vyrozumění uvedl, že *„[j]akkoliv nelze předjímat výsledek výsledku uvedených svědků, jeví se zcela racionálním zvažovat, jaký by mohlo mít provedení navrhaných důkazů přínos. Pro posouzení důvodnosti provedení či naopak odmítnutí provedení daňovým subjektem navržených důkazních prostředků je podstatné to, co hodlá daňový subjekt jím navrženým důkazním prostředkem prokázat či osvětlit. Z výše uvedených důvodů daňového subjektu vyplývá, že navržené svědecké výpovědi mají prokázat, že daňový subjekt spolupracoval s odběrateli a těmto poskytl zdanitelná plnění. [...] sporné je, od koho daňový subjekt přijal zdanitelná plnění, ze kterých nárokuje odpočet DPH. Daňový subjekt však v případě jím navržených svědeckých výpovědí netvrdí, že by tato skutečnost (deklarovaný plátce/plátci) měla být těmito důkazními prostředky prokázána, daňový subjekt tvrdí, že bude prokázán rozsah a povaha jeho vztahu s odběrateli a existence plnění. Vzhledem ke skutečnosti, že v případě sporného porřízení zdanitelných plnění není ze strany odvolacího orgánu zpochybňována fyzická existence těchto plnění, je dle odvolacího orgánu namíste provedení odvolatelem navržených důkazních prostředků (svědeckých výpovědí jednatelů Grande Furioso a AWIGO) odmítnout, neboť navržené důkazní prostředky směřují k prokázání okolnosti, jež není správcem daně vyžadována.“*
51. K navrhanému výsledku L. J. žalovaný v odůvodnění napadeného rozhodnutí jednoznačně konstatoval, že uvedený návrh důkazu *„považuje za účelový, neboť jde o zcela nové tvrzení daňového subjektu, že za dodavatele AL-MARE měl jednat s L. J. Daňový subjekt tuto skutečnost po celou dobu prvostupňového i odvolacího řízení nezmínil, a to přesto, že v rámci odvolacího řízení dokládal čestné prohlášení L. Š. a o ní uvedl, že právě ona byla tou osobou, se kterou jednal za dodavatele AL-MARE. Tvrzení, že existovala nějaká další osoba, se kterou odvolatel jednal, tak považuje odvolací orgán za čistě účelové, když s ním odvolatel přichází po více jak dvou letech od zahájení řízení v dané věci a stejně tak považuje za účelové tvrzení odvolatele, že L. J. posílal objednávky na ve vyjádření uvedený email. Daňový subjekt totiž přes opakované výzvy nikdy žádné objednávky vystavené pro dodavatele nepředložil, ani žádnou emailovou komunikaci s tímto dodavatelem ani L. J. Navíc vzhledem k výpovědi jediné osoby, která mohla za dodavatele AL-MARE oprávněně jednat, tj. jednatele AL-MARE, je zřejmé, že ať už by odvolatel údajně jednal s L. J., toto by nijak nepotvrdilo, že L. J. jednal jménem společnosti AL-MARE, neboť jednatele AL-MARE jakoukoli obchodní spolupráci s daňovým subjektem popřel. Navíc sám odvolatel v návrhu uvedl, že mu není míra participace L. J. na činnosti společnosti AL-MARE známa, neví, zda se jedná o zaměstnance nebo smluvního zmocněnce. Odvolací orgán*

*považuje odvolatelův návrh na provedení svědecké výpovědi L. J. i za nadbytečný a tento navržený důkazní prostředek neprovede, neboť dle výpovědi jednatele AL-MARE, to byl právě jen on, kdo jednal za společnost AL-MARE.“*

52. Dále žalovaný zcela správně dodal, že jedinou osobou oprávněnou jednat za společnost AL-MARE byl jednatel AL-MARE, který, jak již bylo výše detailně rozebráno, jakoukoliv spolupráci mezi žalobkyní a uvedenou společností popřel. S ohledem na tuto skutečnost a na fakt, že L. J. v řízeních vedených za jiná zdaňovací období u žalobkyně (leden až červen 2017) vypověděl, že žádnou činnost za společnost AL-MARE nevykonával (viz protokol o výsledku svědka ze dne 9. 4. 2019, č. j. 751979/19/2713-60561-608379, který je založený v odvolacím správním spisu v nyní projednávané věci), se soud ztotožňuje s názorem žalovaného, že by provedení jeho výsledku nemohlo zjištění finančních orgánů zvrátit, a bylo by tudíž rovněž zcela nadbytečné.
53. Jak uvedl Nejvyšší správní soud například v rozsudku ze dne 28. 6. 2007, č. j. 7 Afs 128/2006-67, *„navržené důkazy lze odmítnout pouze v případě, je-li skutkový stav již dostatečně objasněn, resp. jejich provedení by bylo nadbytečné (skutkový stav byl již dostatečně zjištěn na základě jiných důkazů), nebo v případě, že okolnost, kterou měly prokázat není rozhodnou okolností nebo k jejímu průkazu nesměřuje, případně směřuje k prokázání okolnosti, jež nebyla správním orgánem vyžadována. Neprovedení výsledku svědků však nezabývá odvolací orgán povinnosti přezkoumatelným způsobem objasnit, z jakého důvodu odmítl navržené svědecké výpovědi provést nebo pro jaké okolnosti jej nebylo možno provést, a zda tento důkazní prostředek mohl ovlivnit skutkový stav věci, či nikoli.“*
54. Soud se s ohledem na shora uvedené zcela ztotožnil se závěry žalovaného a uzavírá, že žalovaný dostal své povinnosti řádným způsobem objasnit, z jakého důvodu žalobkyní navržené důkazy neprovedl. Žalovaný přezkoumatelným způsobem vyložil, proč nejsou navržené důkazy pro posuzovaný případ relevantní a soud s tímto odůvodněním souhlasí. Nezákonnost napadeného rozhodnutí proto ze shora uvedených důvodů nezpůsobuje ani neprovedení žalobkyní navrhovaných důkazů, konkrétně neprovedení důkazu listinami obsaženými v daňovém spise odběratele Grande Furioso s.r.o. a odběratele AWIGO s. r. o., výsledků jednatelů Grande Furioso, výsledků jednatelů AWIGO a výsledku L. J. a ani třetí žalobní námitka tak není důvodná.
55. Nad rámec vypořádání třetí žalobní námitky soud pro úplnost opakuje, že právě ze shora vymezených důvodů nepovažoval provedení navržených důkazů za relevantní ani v rámci soudního řízení, jak již uvedl v úvodní části právního posouzení věci.
56. Soud neshledal opodstatněnou ani poslední, *čtvrtou žalobní námitku*, kterou žalobkyně namítla, že správce daně a žalovaný závažným způsobem porušili své povinnosti v rámci kontrolní a preventivní činnosti v oblasti kontrolních hlášení. Jak správně poznamenal žalovaný ve svém vyjádření, shodně koncipovaná námitka byla vznesena i v rámci přezkumu prvního rozhodnutí žalovaného. Soud se stran této žalobní námitky zcela ztotožnil se svým již dříve vyřčeným závěrem uvedeným v prvním rozsudku č. j. 15 Af 8/2020-44 a aprobovaným zrušujícím rozsudkem NSS č. j. 7 Afs 274/2022-44.
57. Soud proto ke čtvrté žalobní námitce shrnuje, že finanční orgány své povinnosti v oblasti kontrolních hlášení neporušily. To, zda společnost AL-MARE podala či nepodala kontrolní hlášení, ani případně skutečnosti týkající se jeho obsahu se přímo nedotýkají práv a povinností žalobkyně. Správce daně je vázán mlčenlivostí a není oprávněn poskytovat informace o plnění zákonných povinností týkajících se podání kontrolních hlášení ze strany

jednoho daňového subjektu jiným daňovým subjektům. Zákon stanoví při nesplnění povinnosti podat kontrolní hlášení jasný mechanismus sankcí, které se však týkají pouze toho daňového subjektu, který svou povinnost porušil.

58. Tvrzení žalobkyně o tom, že měla být ze strany finančních orgánů upozorněna na skutečnost, že společnost AL-MARE kontrolní hlášení nepodala, nebo v případě, že se údaje v jí podaném kontrolním hlášení liší od údajů uvedených v kontrolním hlášení žalobkyně, jde zcela proti smyslu uvedeného institutu. Jak k této problematice uvádí odborná literatura: „[c]ílem a smyslem kontrolního hlášení je umožnit správci daně získat informace o vybraných transakcích realizovaných plátcí a ve spojení s dalšími údaji identifikovat riziková sdružení osob (řetězce, karusely), a předejít tak situacím, kdy si odběratel (plátce daně) uplatní nárok na odpočet daně, zatímco jeho dodavatel (odběratel) tuto daň ve svém přiznání k DPH nepřizná“ (Brandejs, T. a kol.: Zákon o dani z přidané hodnoty. Komentář. Praha: Wolters Kluwer, 2019). V případě, kdy by měly finanční orgány povinnost okamžitě informovat veškeré dotčené subjekty, nikoliv případně jen subjekt, který kontrolní hlášení nepodal, a to ještě před tím, než je zahájena kontrolní činnost, byl by tím cíl předmětné právní úpravy zmařen a jeho smysl popřen. Finanční orgány tedy žádným způsobem nepochybily, pokud žalobkyni neinformovaly o neplnění povinností souvisejících s podáním kontrolního hlášení ze strany společnosti AL-MARE.
59. Jak uvedl rovněž Nejvyšší správní soud ve zrušujícím rozsudku, „[o]rgány finanční správy nemají povinnost upozorňovat na to, že něčí smluvní partner nepodává kontrolní hlášení. [...] K institutu kontrolních hlášení soud dodává, že ta jsou podávána pro potřeby správce daně (jako vykonavatele specifické činnosti státu). Proto je to právě stát, jehož právo na úplné a správné informace je vymáháno sankční pravomocí při porušení povinnosti spjaté s kontrolním hlášením (srov. § 101h zákona o DPH). Zákon není postaven takovým způsobem, že by stát sankcionoval daňové subjekty v zájmu jejich obchodních partnerů. Jinými slovy, Nejvyšší správní soud není názoru, že by správce daně porušil zákon tím, že stěžovatelce umožnil dále obchodovat s dodavatelem, o kterém věděl, že nepodává kontrolní hlášení. Ze zákona nevyplývá povinnost správce daně informovat stěžovatelku o tom, že jeden z jejích obchodních partnerů nepodává kontrolní hlášení.“
60. Soud uzavírá, jak již bylo několikrát konstatováno, že povinností žalobkyně bylo zajistit si dostatečný soubor důkazů, aby byla schopna prokázat, že obchodní transakce, u nichž si nárokuje odpočet DPH, se skutečně odehrály tak, jak bylo zachyceno na daňových dokladech, resp. že žalobkyně skutečně přijala prověřovaná plnění od osoby v postavení plátce DPH. Nesplnění této povinnosti nemůže žalobkyně obházet poukazem na postup správce daně, jež se týká (ne)podání kontrolního hlášení jiným daňovým subjektem.
61. Nad rámec shora uvedeného soud k žalobním námitkám poznamenává, že tyto byly v zásadě žalobkyní uplatněny již v odvolacím řízení (a z části rovněž přezkoumány v rámci zrušujícího rozsudku NSS), přičemž žalovaný se s těmito námitkami řádně a komplexně vypořádal v odůvodnění svých rozhodnutí. Jelikož soud považuje vypořádání zmíněných námitek za věcně správné a zákonné, ve zbytku odkazuje na odůvodnění napadeného rozhodnutí (a rovněž na relevantní části odůvodnění zrušujícího rozsudku NSS), neboť smyslem soudního přezkumu není stále dokola podrobně opakovat již jednou vyřčené (k tomu srov. např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 27. 7. 2007, č.j. 8 Afs 75/2005-130, publikovaný pod č. 1350/2007 Sb. NSS, či rozsudky téhož soudu ze dne 2. 7. 2007, č. j. 4 As 11/2006-86, ze dne 29. 3. 2013, č.j. 2 Afs 37/2012-47, a ze dne 30. 6. 2014, č.j. 8 Azs 71/2014-49). Tuto praxi aproboval i Evropský soud pro lidská práva ve věci Helle proti

Finsku (rozhodnutí ze dne 19. 12. 1997, č. 20772/92, odst. 59–60), jakož i Ústavní soud (srov. např. usnesení Ústavního soudu ze dne 27. 7. 2011, sp. zn. II. ÚS 752/10 a ze dne 6. 6. 2013, sp. zn. II. ÚS 2454/12, usnesení ze dne 4. 7. 2012, sp. zn. III. ÚS 1972/12, usnesení ze dne 14. 10. 2013, sp. zn. IV. ÚS 2266/12 atd.).

## VI. Závěr a náklady řízení

62. Soud neshledal žalobu důvodnou, a proto ji podle § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl.
63. Výrok o náhradě nákladů řízení je odůvodněn ustanovením § 60 odst. 1 s. ř. s. Ve věci byl úspěšný žalovaný, kterému však žádné náklady nad rámec běžné úřední činnosti v řízení nevznikly.

### 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). Případně-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).

Praha 29. května 2025

JUDr. Naděžda Řeháková v. r.  
předsedkyně senátu