



ČESKÁ REPUBLIKA

**ROZSUDEK**

**JMÉNEM REPUBLIKY**

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Ladislava Hejtmánka a soudkyně JUDr. Naděždy Treschlové a JUDr. Hany Kadaňové, Ph.D., ve věci

žalobce: **smart program s. r. o.**, IČ 09110739  
sídlem Anenská 186/5, Praha 1  
zastoupená advokátem JUDr. Jakubem Hlínou, LL.M.  
sídlem Havlíčkova 1680 /13, Praha 1

proti

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

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 17. 1. 2025, č. j.: 272/25/5300-21441-711671

**takto:**

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

## Odůvodnění:

I. *Shrnutí skutkového stavu*

[1] Dne 21. 2. 2022 byla u žalobce zahájena daňová kontrola ve vztahu k dani z přidané hodnoty (dále též „DPH“) za zdaňovací období listopad 2021. Cílem bylo prověřit, zda je žalobcem uplatněný nárok na odpočet DPH za dané zdaňovací období oprávněný, a zda je tak dodržen soulad s ust. § 72 a § 73 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „ZDPH“ nebo „zákon o dani z přidané hodnoty“). Jednalo se o odpočet DPH z přijatých zdanitelných plnění od dodavatele TOZDE s. r. o. (dále jen „TOZDE“ nebo jen obecně „dodavatel“).

[2] Žalobce uvádí výčet následujících jedenácti daňových dokladů, které přijal od společnosti TOZDE s. r. o.: č. 21 FV0077, č. 21 FV0078, č. 21 FV0079, č. 21 FV0080, č. 21 FV0081, č. 21 FV0082, č. 21 FV0083, č. 21 FV0085, č. 21 FV0086, č. 21 FV0089, č. 21 FV0090.

[3] Žalobce správci daně poskytl také svoji evidenci pro účely DPH a rámcovou smlouvu, kterou uzavřel s dodavatelem TOZDE s. r. o.

[4] Správce daně následně žalobce prostřednictvím výzvy k prokázání skutečností ze dne 21. 6. 2022, č. j. 5531802/22/2011-60563-109103 (dále též „Výzva I“), vyzval, aby mu předložil další podklady pro účely daňové kontroly. V reakci na tuto výzvu zaslal žalobce dne 22. 7. 2022 správci daně další „rozsáhlé penzum důkazních prostředků“ – dodací listy k výše uvedeným daňovým dokladům, příjmové pokladní doklady (k dosvědčení proplacení daňových dokladů), daňové doklady vystavené na vrub odběratelů žalobce (k dosvědčení užití plnění přijatých na vstupu od společnosti TOZDE s. r. o., a to v rámci ekonomické činnosti žalobce).

[5] Správce daně dne 21. 11. 2022 žalobce znovu vyzval k prokázání předmětných skutečností, a to výzvou ze dne 16. 11. 2022, č. j. 8466506/22/2011-60563-109103 (dále též „Výzva II“). Žalobce reagoval na tuto výzvu podáním ze dne 6. 1. 2023, ve kterém podrobně rozvedl svoji argumentaci, kterou zdůvodnil, že jím uplatňovaný nárok na odpočet DPH nemá být již nadále správcem daně rozporován. Žalobce uvádí, že správce daně následně částečně pozměnil své předešlé závěry obsažené ve Výzvě II, a to zejména co do užití plnění k ekonomickým činnostem a v části i co do rozsahu plnění.

[6] Následně žalobce dne 22. 6. 2023 obdržel Dosavadní výsledek kontrolního zjištění ze dne 21. 6. 2023, s č. j. 5640858/23/2011-60563-109103. Jeho obsahem bylo shrnutí dosavadních zjištění správce daně v průběhu daňové kontroly.

[7] Ukončení daňové kontroly bylo žalobci oznámeno dne 11. 12. 2023, a to oznámením o ukončení daňové kontroly ze dne 8. 12. 2023, č. j. 9141070/23/2011-60563-109103. Zároveň žalobce obdržel i zprávu o daňové kontrole ze dne 8. 12. 2023, č. j. 9141069/23/2011-60563-109103 (dále též „Zpráva o DK“). Tato Zpráva o DK obsahovala závěr správce daně, že nebylo ze strany žalobce prokázáno splnění podmínek pro nárok na odpočet DPH z předmětných plnění od společnosti TOZDE s. r. o., která byl uvedena ve výše vyčtených daňových dokladech. Žalobce cituje správce daně: „daňový subjekt nedostal své důkazní povinnosti ve smyslu ustanovení § 92 odst. 3 daňového řádu a neprokázal splnění

*podmínek pro uplatnění nároku na odpočet daně dle ustanovení § 72 a § 73 zákona o DPH.“ Správce daně rovněž uvedl, že „daňový subjekt neprokázal, že předmětná plnění přijal od deklarovaného dodavatele, resp. od jiné osoby v postavení plátce DPH. U faktur č. 21FV0081 a č. 21FV0082 současně nebyl prokázán faktický rozsah plnění, tedy náležitost daňového dokladu ve smyslu ustanovení § 29 odst. 1 písm. f) zákona o DPH.“*

[8] Správce daně vyšel ze zjištění, že splnění podmínky přijetí plnění od společnosti TOZDE (resp. od jiné osoby, která by byla v postavení plátce DPH) nebylo žalobcem prokázáno u žádného z plnění uvedených na předložených jedenácti daňových dokladech (viz bod 2). Rozsah plnění nebyl dle správce daně prokázán u plnění na daňových dokladech č. 21FV0081 a č. 21FV0082.

[9] V návaznosti na výše uvedené závěry správce daně byl žalobci vystaven Platební výměr, ve kterém mu správce daně vyměřil DPH navýšenou o příslušnou částku oproti částce uvedené žalobcem v podaném daňovém přiznání. Proti platebnímu výměru podal žalobce odvolání, které zamítl žalovaný napadeným rozhodnutím.

## II. Obsah žaloby

[10] Dle žalobce je podstatou daného sporu otázka, jestli žalobce splnil podmínky, které ve vztahu k uplatněným nárokům na odpočet DPH stanoví § 72 a § 73 ZDPH.

[11] Žalobce zdůrazňuje, že spor „je tedy veden pouze ohledně plnění uvedených na dokladech od dodavatele TOZDE, u nichž byl žalobci nárok na odpočet odepřen pouze z důvodu údajného nesplnění hmotněprávní podmínky přijetí plnění od deklarovaného dodavatele či jiné osoby v postavení plátce DPH (...)“. Dodává, že „[o]statní podmínky nároku na odpočet (...), zejm. pak fakticita plnění a užití plnění k ekonomickým činnostem, má žalovaný za prokázané a předmětem sporu tedy nejsou“.

[12] Žalobce uvádí, že unesl důkazní břemeno, které mu ukládá ust. § 92 odst. 3 a 4 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „DŘ“). Je přesvědčen, že dostatečně doložil přijetí plnění od osoby v postavení plátce DPH a prokázal rozsah plnění. Namítá, že orgány finanční správy neunesly důkazní břemeno ohledně existence pochybností ve smyslu ust. § 92 odst. 5 DŘ. Žalobce podotýká, že splnění formálních podmínek předmětného nároku je nesporné. Uvádí, že jak správce daně uvedl na str. 5 Zprávy o DK, byly žalobcem formální podmínky nároku splněny.

[13] Dle názoru žalobce poskytnuté důkazní prostředky dostatečným způsobem prokazují existenci obchodní spolupráce mezi jím a společností TOZDE (jako dodavatelem). Uvádí, že dodavatel mu vystavil daňové doklady, které patřičně orazítkoval a podepsal. Rovněž tyto doklady obsahují specifikaci plnění a údaj o zaplacení kupní ceny. Žalobce dodává, že předmětná plnění jím byla zaznamenána do účetní a daňové evidence. Odkazuje na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 19. 4. 2022, č. j. 3 Afs 223/2020-66, podle něhož: „[n]akonec, nad rámec výše uvedeného, Nejvyšší správní soud též považuje za velmi zjednodušené tvrzení krajského soudu, že by měl každý daňový subjekt vyžadovat od dodavatelů řádné účetní doklady a zajistit si pro případ potřeby i další důkazní prostředky pro budoucí daňové řízení (...)“.

[14] Žalobce rovněž podotýká, že předmětem sporu není ani tak prokázání konkrétní osoby, která je daným dodavatelem, nýbrž otázka, zda byl dodavatel plátcem DPH. Zdůrazňuje důležitost podkladů vztahujících se k plnění na vstupu i k plnění na

výstupu, jelikož právě z podkladů ohledně plnění na výstupu dle žalobce jasně vyplývá, že předmětná plnění odebíraná od dodavatele dále poskytoval svým odběratelům. Ve vztahu k unesení důkazního břemene žalovaným žalobce uvádí, že pochybnosti nebyly žalovaným vyvráceny tak, jak to požaduje zákon, judikatura a doktrína. Připomíná, že judikatura vyžaduje označení konkrétních, opodstatněných a v daňovém spise zdokumentovaných skutečností, které by zakládaly vážné a důvodné pochyby ve vztahu k věrohodnosti, úplnosti, průkaznosti a správnosti daných důkazních prostředků.

[15] Žalobce se dále vyjádřil také k otázce dodání plnění ze strany společnosti TOZDE. Zdůrazňuje, že důkazní prostředky, které předložil správci daně dostatečně prokazují, že předmětné plnění bylo poskytnuto společností TOZDE. Uvádí, že obchodní spolupráce mezi jím a danou společností měla písemný smluvní základ. Trvá na tom, že tato společnost vůči němu realizovala jedenáct zdanitelných plnění. K jednotlivým plněním byly vystaveny daňové doklady, dodací listy a příjmové pokladní doklady.

[16] Žalobce se rovněž vymezuje vůči polemice žalovaného o dobré víře žalobce, o jeho obezřetnosti a dodržování péče řádného hospodáře. Uvádí, že „*posuzování dobré víry či obezřetnosti/neobezřetnosti daňového subjektu má své místo (...) toliko v případě odepírání nároku na odpočet pro účast na daňovém podvodu, což je však procesní postup, kterého orgány finanční správy nevyužily (...)*“. Namítá tak, že posuzování hmotněprávních podmínek (jako tomu je v tomto případě) spočívá pouze v objektivním zhodnocení toho, zda důkazní prostředky mohou dostatečně prokázat dodání plnění osobou, která je v postavení plátce DPH. Proto se domnívá, že orgány finanční správy jednaly nezákonně. Napadené rozhodnutí považuje žalobce za nepřezkoumatelné z důvodu nesrozumitelnosti a zmatečnosti.

[17] Žalobce uvedl, že v předmětném období spočívaly dodávky od společnosti TOZDE zejména v dodávkách minerální vaty PETRAFAS 140, elektroinstalačního materiálu a dodání náhradních dílů. Daná společnost rovněž zajišťovala elektromontážní práce a DRTG kampaně. Žalobce nesouhlasí s argumentací žalovaného ohledně povahy společnosti TOZDE. Nepovažuje za nezvyklé, že má tato společnost tzv. virtuální sídlo, nemá rozsáhlé kancelářské či provozní prostory, neprovozuje webové stránky a ani nemá rozsáhlé personální a materiální zázemí.

[18] K otázce zajišťování služeb žalobce uvádí, že není neobvyklé při absenci vlastního zaměstnaneckého aparátu využívat subdodavatelské služby.

[19] K absenci komunikace společností TOZDE vůči správci daně žalobce podotýká, že se jedná o „*obecné selhání společnosti TOZDE při plnění jejich povinností vůči orgánům finanční správy*“. Uvádí, že by dle jeho mínění bylo podezřelé spíše to, když by daná společnost s orgány finanční správy aktivně komunikovala, ale dodávky žalobci by v kontrolních hlášeních neuváděla.

[20] Žalobce dále namítá, že provedení plateb v hotovosti nemůže být žalobci nijak vytýkáno. Hotovost považuje za standardní a běžně užívaný způsob platby, která nemůže být plátcovi dávana k tíži. Zdůrazňuje, že použití hotovosti nepředstavuje indikátor nezákonného či problematického jednání.

[21] Žalobce se dále vyjadřuje k podmínce dodání plnění ze strany osoby v postavení plátce DPH. Odkazuje na rozsudek Soudního dvora Evropské unie (dále jen „SDEU“) ze dne 9. 12. 2021, ve věci C-154/20 (*Kemwater ProChemie*). Podotýká, že

podmínkou nároku na odpočet není prokázání konkrétní osoby dodavatele daného plnění. Stačí pouze prokázat, že bylo předmětné plnění přijato od osoby v postavení plátce DPH. Ve vztahu ke společnosti TOZDE žalobce zdůrazňuje zejména cenu poskytovaného plnění, jeho objem/množství, četnost jeho poskytování a samotný předmět poskytovaného plnění.

[22] Žalobce rovněž namítá, že na dokladech poskytnutých od společnosti TOZDE jsou uvedena plnění, jejichž celková výše dosahuje téměř dvou milionů korun v základu daně. Uvádí tedy, že se jedná o „více než milionové výše (...) i jen za jedno zdaňovací období, tedy za dvanáctinu posuzovaného intervalu.“ Žalobce dodává, že o faktickém poskytnutí těchto plnění neexistují pochyby. Jediné, co je sporné, je osoba dodavatele, který tato plnění dodal.

[23] Nesouhlasí přitom s žalovaným, který se věc, dle slov žalobce, „snaží bagatelizovat odkazem na to, že snad není zřejmé, že by všechna plnění dodala pouze jedna osoba, která by tak musela překročit hranici povinného plátcovství“. Žalobce k tomuto uvádí, že právě ve výše zmiňovaném rozsudku *Kemwater ProChemie* SDEU potvrdil, že obrat tvoří základní předpoklad pro založení plátcovství daně z přidané hodnoty. Uvádí, že ze strany žalovaného nebyl předložen žádný důkaz o tvrzené mnohosti dodavatelů. Trvá na tom, že důkazní prostředky, které správci daně poskytl, poskytují naprosto opačný závěr.

[24] Vymezuje se rovněž vůči tvrzení žalovaného, že ve prospěch tvrzení o několika dodavatelích hovoří dělitelnost dodaných plnění. Pro podporu své námítky žalobce odkazuje na rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 22. 6. 2022, č. j. 5 Afs 215/2019-56, a ze dne 27. 6. 2022, č. j. 8 Afs 13/2018-104.

[25] Žalobce uvádí, že i v situaci, kdy by, teoreticky, přistoupil na tvrzení žalovaného o větším počtu dodavatelů, trvá žalobce na tom, že i tak je ze skutkových okolností každého z plnění zřejmé, že byla poskytnuta osobou v postavení plátce DPH. Dodává, že zpravidla každé z těchto plnění se vyznačovalo částkou ve výši několika statisíců korun českých.

[26] Žalobce dále k dodávkám minerální vaty uvedl následující informace, kterými argumentuje ve prospěch tvrzení, že dodavatel daných plnění musel být osobou v postavení plátce DPH. Jednalo se celkem o sedm dodávek minerální vaty PETRAFAS 140 (TR10). Žalobce zdůrazňuje, že se jednalo o materiál určené značky, druhu a vlastností. V daném měsíci došlo k sedmi dodávkám. V rámci každé dodávky byly přivezeny desítky palet (v ks – 38, 39, 35, 37, 39, 30 a 22). Základ daně u každé dodávky činil statisícové hodnoty.

[27] Rovněž ve vztahu k dodávkám ostatního zboží žalobce trvá na tom, že byly dodány osobou v postavení plátce DPH. Uvádí, že každá z těchto dodávek měla základ daně v rozmezí od sedmdesáti do dvou set tisíc korun českých.

[28] Žalobce dodává, že rovněž výše uvedená judikatura SDEU a Nejvyššího správního soudu se vyznačuje tím, že „operuje vždy toliko s určitou mírou pravděpodobnosti toho, že dodavatel měl/mohl mít postavení plátce DPH“. Upozorňuje na následující souvětí používaná v souvislosti s hmotněprávní podmínkou dodání plnění osobou v postavení plátce DPH: „skutečnosti musí nasvědčovat a směřovat k tomu, že dodavatel plnění postavení plátce DPH měl/mít mohl“ nebo „lze [si] jen těžko představit, že by dodavatel plnění postavení plátce DPH neměl“.

### III. Vyjádření žalovaného

[29] Ve svém vyjádření ze dne 16. 5. 2025 žalovaný požaduje zamítnutí dané žaloby, a to z následujících důvodů.

[30] K žalobcově tvrzení, že zdanitelné plnění bylo poskytnuto společností TOZDE žalovaný předně uvádí, že dle jeho přesvědčení nebylo žalobcem uneseno důkazní břemeno, jelikož se žalobci nepodařilo odstranit pochybnosti žalovaného o dodání zdanitelného plnění společností TOZDE. Zdůrazňuje, že ačkoli žalobce poskytl výše zmíněné důkazní prostředky, nejsou tyto schopny prokázat osobu dodavatele.

[31] Žalovaný s odkazem na bod 32 odůvodnění napadeného rozhodnutí podotýká, že žalobce nedokázal vyvrátit pochybnosti správce daně vzniklé v souvislosti s nedodržováním ujednání zakotvených v rámcové smlouvě uzavřené mezi žalobcem a tvrzeným dodavatelem, která byla žalobcem předložena. Správce daně totiž popsal několikero smluvních ujednání, která následně nebyla dodržena. Žalovaný uvádí, že jelikož bylo zjištěno „*tolik odlišností oproti předpokládanému stavu v rámcové smlouvě*“, žalovaného „*to odůvodněně vede k závěru o formálním charakteru smlouvy*“.

[32] Žalovaný dále pojednává o pochybnostech vzbuzených volbou hotovostní formy, která neodpovídá informací uvedené na předložených daňových dokladech. Tam je uvedeno, že částky budou hrazeny „*příkazem*“. Dále je na nich uvedeno číslo bankovního účtu. Žalovaný dodává, že z provedených šetření vyplynulo, že nebyl žalobcem proveden žádný výběr hotovosti, který by odpovídal částkám na daňových dokladech a datům plateb. Rovněž uvádí, že na bankovních účtech žalobce se nenacházelo dostatečné množství finančních prostředků k úhradě daných částek. Žalobce nepředložil pokladní knihu, účetní deník ani účetní knihu. Žalovaný vyzdvihuje také fakt, že v době, kdy mělo být uskutečněno předání hotovostní platby jednateli žalobcem uváděného dodavatele, byl tento jednatel správně vyhoštěn z České republiky.

[33] Dále žalovaný uvádí, že nebyla žalobcem předložena skladová evidence. Žalovaný zdůrazňuje, že společnost TOZDE nemá žádné zaměstnance, a tudíž se nabízí otázka, kdo měl provádět žalobcem uváděné práce. Žalovaný v bodě 17 vyjádření podotýká, že „*[j]estliže žalobce tuto pochybnost a další týkající se např. nedostatečného materiálního zázemí odmítá s tím, že v podnikatelské praxi není neobvyklé využívat služeb subdodavatelů, žalovaný upozorňuje na to, že vzhledem k nepodání daňové přiznání ze strany deklarovaného dodavatele a ke zjištění, že dodavatel v kontrolním hlášení za předmětné zdaňovací období neuvedl žádného dodavatele, není možné usuzovat na to, že sám měl určité dodavatele. Ani ověření plnění u odběratelů žalobce nepřineslo prokázání dodání předmětných plnění deklarovaným dodavatelem. Vzhledem k tomu, že deklarovaný dodavatel disponuje pouze virtuálním sídlem, nemá registrovanou provozovnu ani skladové prostory, není zřejmé, kde docházelo ke skladování zboží (nadto v takovém rozsahu týkající se minerální vaty) a kde měly být provedeny práce (elektromontážní práce nebo oprava automobilu).*“ (podtržení provedl zdejší soud)

[34] Žalovaný rovněž nesouhlasí s tvrzením žalobce, že na něj byly ze strany žalovaného a správce daně kladeny vyšší nároky, když mu bylo vyčítáno, že jednal neobezřetně a nevyvinul dostatečnou snahu k zajištění potřebných důkazních zjištění.

[35] Ve vztahu k otázce prokázání toho, že daný dodavatel je osobou v postavení plátce DPH žalovaný uvedl následující. Žalovaný nejdříve zdůrazňuje, že je to právě žalobce (jako daňový subjekt), koho tíží důkazní břemeno ohledně prokázání skutečnosti, že dodavatel je plátcem DPH. V daném případě nebylo možné uplatnit výjimku umožňující,

aby tato informace byla zjišťována ze strany správce daně, který má takový údaj k dispozici. Ve vztahu ke společnosti TOZDE totiž neměl správce daňové takové údaje.

[36] Žalovaný také uvádí, že předmětná zdanitelná plnění jsou plněním dělitelným, z čehož plyne pochybnost, zda veškerá plnění poskytl skutečně jen deklarovaný dodavatel. Žalobce neprokázal místo naložení zboží, údaje o tom, odkud a kam se zboží převáželo, a kdo tak konal.

[37] Žalovaný zdůrazňuje, že společnost TOZDE je vůči správci daně nekontaktní, a z toho důvodu nemohl správce daně ověřit, zda bylo předmětné plnění uskutečněno.

[38] Žalovaný dále podotýká, že z údajů o hodnotě zdanitelných plnění nelze u dodavatele, jenž není identifikován, dovodit jeho postavení jako plátce DPH. Žalovaný zde cituje bod 35 rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 29. 1. 2024, č. j. 7 Afs 296/2022-57, kde se uvádí, že není možné dovodit postavení plátce DPH z toho, že „*souhrnná výše vícerá poskytnutých plnění překračuje limit pro registraci k DPH, pokud daňový subjekt neprokáže, že byla tato plnění poskytnutá jediným dodavatelem*“. Žalovaný v této souvislosti zmiňuje i rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 24. 3. 2022, č. j. 4 Afs 317/2021-43, kde je uvedeno, že možnost dělitelnosti plnění ve spojení s tím, že se v dané věci jedná jen o jedno zdaňovací období, vylučuje s jistotou usoudit (a to ani s ohledem na objem daného plnění), že v době, kdy bylo plnění uskutečněno, byl dodavatel opravdu plátcem DPH.

[39] Žalovaný reaguje na žalobcem uváděný rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 27. 6. 2022, č. j. 8 Afs 13/2018-104. Vysvětluje, že žalobce daný rozsudek nevykládá správně, jelikož: „*NSS svým rozsudkem reagoval na rozsudek rozšířeného senátu Kemwater ProChemie, a rozsudek krajského soudu a rozhodnutí žalovaného zrušil pouze z důvodu, aby stěžovatelce a žalovanému poskytl časový a procesní prostor znovu se v dalším řízení zabývat otázkou, zda skutečným dodavatelem plnění byla jiná osoba, která současně byla plátcem DPH. K případné dělitelnosti plnění a vlivu této skutečnosti na prokazování postavení plátce neidentifikovaného dodavatele se NSS v tomto rozsudku vůbec nevěnoval*“. Žalovaný také připomíná, že v pasáži, která následuje po žalobcem vybrané citaci Nejvyšší správní soud uvedl, že „*[t]ím však Nejvyšší správní soud nijak nepředjímá, že tato okolnost je sama o sobě dostačující pro učinění závěru, že dodavatel musel mít nutně postavení plátce DPH, i s ohledem na poukaz žalované, že dodavatel se nestává plátcem DPH již okamžikem překročení rozhodného obrátu*“.

[40] Žalovaný cituje i další část bodu 35 výše uvedeného rozsudku 7 Afs 296/2022-57, kde Nejvyšší správní soud uvedl: „*Navíc pokud by se skutečný dodavatel sporných plnění měl stát plátcem DPH právě na základě překročení obrátu podle § 6 odst. 1 zákona o DPH v důsledku plnění poskytnutých stěžovatelce, nic by to nevypovídalo o jeho postavení v době uskutečnění těchto plnění. V takovém případě by se totiž tento dodavatel stal plátcem daně z přidané hodnoty teprve pro futuro, tj. od prvního dne druhého měsíce následujícího po měsíci, ve kterém překročil stanovený obrát*“. Žalovaný tedy dodává, že i když celková hodnota zdanitelných plnění včetně DPH překročila rozhodnou hodnotu 1 milionu korun českých, samotné překročení mohlo nastat teprve v rámci zdaňovacího období listopadu 2021. Společnost TOZDE by se tak teprve v lednu roku 2022 stala plátcem DPH.

[41] Žalovaný dodává, že na základě zjištěného skutkového stavu nebylo možné zjistit, kolik dodavatelů dodalo žalobci daná plnění. Rovněž nebylo možné zjistit, jakým dílem se jednotliví dodavatelé na plnění podíleli, a zda se skutečně jednalo o osoby

v postavení plátce DPH. Uvádí, že „*fajni ze skutkových okolností případu a údajů, které má žalovaný k dispozici, nevyplývá jakákoliv vyšší míra pravděpodobnosti, že by skutečný dodavatel (dodavatelé) měl postavení plátce DPH*“.

[42] Žalovaný tak ve vztahu k otázce postavení dodavatele dospěl k závěru, že se žalobci nepodařilo dostatečně prokázat, že společnost TOZDE dodala předmětná plnění, ani nebylo prokázáno, že plnění dodal jiný dodavatel v postavení plátce DPH.

[43] Žalovaný se vyjádřil také k námitce rozsahu předmětného plnění. Trvá na tom, že na daňovém dokladu č. 21FV0081 a č. 21FV0082 není údaj o rozsahu tvrzených prací, čímž dochází k porušení ust. § 29 odst. 1 písm. f) ZDPH. Dodává, že nebyly k těmto daňovým dokladem ze strany žalobce dodány žádné dodací listy, objednávky ani jiné důkazní prostředky.

#### IV. Shrnutí obsahu správního spisu

[44] Nad rámec výše uvedeného považuje zdejší soud za vhodné uvést rovněž následující skutečnosti, které vyplynuly z obsahu správního spisu.

[45] Žalovaný v rámci žalobou napadeného rozhodnutí uvádí příklady vytýkaných vad žalobcem předložených daňových dokladů. Uvádí tak, že „*například na daňovém dokladu č. 21FV0082 je uveden předmět plnění „elektromontážní práce v obd. 8-10/2021“, na daňovém dokladu č. 21FV0083 je uveden předmět plnění „náhradní díly“ a na daňovém dokladu č. 21FV0081 („zajištění DRTG kampaní“). Je tak zřejmé, že odvolatelem předložené daňové doklady nesplňují všechny náležitosti dané ust. § 29 odst. 1 ZDPH. Z textu zákona vyplývá, že povinnou náležitostí daňového dokladu dle písm. f) uvedeného ustanovení je také předmět a rozsah plnění. Dle odvolacího orgánu, je předmět plnění definován velice obecně, protože z textu předmětu není zřejmé, o jaké elektromontážní práce nebo náhradní díly a DRTG kampaň se jedná, nebo kde měli být elektromontážní práce a oprava automobilu v souvislosti s pořízením náhradních dílů (viz bod [40]) vykonány i s ohledem na zjištění, že dodavatel TOZDE má virtuální sídlo (viz bod [36] a odvolatel má sídlo v bytovém domě, nemá registrovanou provozovnu ani žádné skladové prostory, kde by mohlo být předmětné zboží uskladněno před dodáním odběratelům a kde by mohly být provedeny elektromontážní práce nebo oprava automobilu. Současně na daňových dokladech není vůbec uveden rozsah tvrzených prací (kromě přijatých daňových dokladů týkající se pořízení minerální vaty), na základě kterého měla být následně stanovena i hodnota plnění, není tedy zřejmé, jak byl stanoven základ daně, protože cena za deklarované plnění na daňových dokladech není blíže specifikována. Také není zřejmé, jakým způsobem vůbec byla cena vytvořena.*“ Žalovaný dodává, že žalobce měl možnost odstranit pochybnosti správce daně vyvstálé v souvislosti s výše uvedenými obecnými údaji, a to v reakci na výzvu, kterou mu správce daně zaslal. Zdůrazňuje však, že žalobce dané pochybnosti nevyvrátil, a proto neunesl důkazní břemeno, které na něj klade § 92 odst. 3 DŘ.

[46] Žalovaný upřesňuje rovněž zjištěné informace o tvrzených hotovostních platbách. Uvádí, že všechna plnění dodaná společností TOZDE v období mezi 24. 2. 2022 a 3. 3. 2022 byla uhrazena v hotovosti. Dne 24.2.2022, 25.2.2022, 28.2.2022, 1.3.2022, 2.3.2022 a 3. 3. 2022 měl žalobce danou hotovost předat jednatelem společnosti TOZDE. Žalobce však neprokázal, že k tomuto předání skutečně došlo. Na příjmových dokladech není uveden údaj o DPH v procentech a hodnotě DPH.

[47] Žalovaný uvádí, že prověřil žalobcem uváděné tři bankovní účty, které jsou používány v při jeho ekonomických činnostech. Žalovaný upřesňuje, že: „[s]právce daně ověřil zveřejněné bankovní účty pouze v období od 1.10.2021 do 31.12.2021, kdy bylo zjištěno, že na bankovním účtu č. 6027332379/0800 nebyl proveden žádný hotovostní výběr ve výši úhrady týkající se přijatých zdanitelných plnění. V rámci doplnění odvolacího řízení byly ověřeny i pohyby na účtech v období od 1.1.2022 do 30.4.2022 v souvislosti s daty hotovostní úhrady uvedené na příjmových pokladních dokladech (viz bod [33]). Z odpovědí poskytovatelů bankovních služeb (viz podrobně Seznámení, body [9] a [10]) vyplývá, že nebyly provedeny žádné hotovostní výběry v objemech deklarovaných na přijatých daňových dokladech od dodavatele TOZDE a v datech plateb uvedených na příjmových pokladních dokladech, na kterých není uvedena osoba, která je vystavila, je zde pouze razítko a nečitelný podpis, resp. paraafa. Odvolatel na předmětných bankovních účtech nedisponoval ani dostatečnými finančními prostředky, které by mohly být použity na úhradu přijatých plnění od deklarovaného dodavatele“.

[48] Žalovaný také zdůrazňuje, že výzvou ze dne 25. 7. 2022, č. j. 6306925/22/2011-60563-109103, vyzval správce daně společnost TOZDE, aby si ověřil žalobcem tvrzené informace o hotovostních platbách. Žalovaný v odůvodnění napadeného rozhodnutí uvádí, že TOZDE na výzvu „nereagoval“, „resp. deklarovaný dodavatel nepotvrdil, že pro odvolatele uskutečnil plnění“.

[49] Dále žalovaný vysvětluje pochybnosti vzniklé ohledně osoby jednatele společnosti TOZDE následujícími skutečnostmi, které uvedl v bodech 35 a násl. odůvodnění napadeného rozhodnutí:

[50] Uvádí, že správce daně kontaktoval ministerstvo vnitra s žádostí o sdělení údajů k osobě jednatele, kterým je dle údajů v obchodním rejstříku xxx. Daný jednatel nebyl ministerstvem vnitra nalezen v Cizineckém informačním systému. Z informací získaných od ministerstva vnitra v rámci odvolacího řízení vyplynulo, že tato osoba byla v rámci řízení o správním vyhoštění s č. j. KRPS-211370/ČJ-2021-010023-SV, z území České republiky vyhoštěna, a to na období od 7. 9. 2021 do 22. 9. 2022. V období od 4. 10. 2021 do 12. 10. 2021 byl jeho pobyt zjištěn v Litoměřicích. V době vydání napadeného rozhodnutí neměl žalovaný o aktuálním místě pobytu xxx žádné informace. K 1. 8. 2024 neměl v evidencích Cizineckého informačního systému žádné přihlášení k pobytu. Zároveň neměl žádný pobyt v České republice povolen a ani nebyla evidována žádná žádost o jeho povolení. Totožná odpověď byla poskytnuta rovněž Ředitelstvím služby cizinecké policie. Žalovaný dodává, že ač žalobce několikrát uváděl, že s osobou předkládající průkaz totožnosti na jméno xxx jednal, nebylo toto žalobcem prokázáno. Rovněž podotýká, že příslušné pokladní doklady neposkytují údaj o tom, kdo měl tyto doklady vystavit, a ani kdo hotovost od žalobce přijímal. Předmětné pokladní doklady jsou opatřeny pouze razítkem společnosti TOZDE a parafoou, která nelze porovnat s podpisem xxx, jelikož jeho podpis není nikde ve sbírce listin veřejného rejstříku k dispozici. Žalovaný podotýká, že nelze ani provést srovnání podpisu, který je na rámcové smlouvě u razítka společnosti TOZDE.

[51] Společnost TOZDE měla být jako plátce DPH registrována od 17. 1. 2014. Ode dne 10. 8. 2022 je vedena jako nespolehlivý plátce.

[52] K činnosti této společnosti a k jejímu sídlu uvádí žalovaný následující: „Dle OR je ekonomickou činností výroba, obchod a služby neuvedené v přílohách 1 až 3 živnostenského zákona v platném znění, v plném rozsahu. Na základě informací uvedených v ARES bylo zjištěno, že na adrese sídla dodavatele Sokolská 428/130, Karlín, 180 00 Praha 8 má registrováno

*sídlo několik stovek aktivních ekonomických subjektů a jedná se tak o tzv. virtuální sídlo, což správce daně ověřil místním šetřením (viz podrobně Zpráva o DK, str. 8). Dle živnostenského rejstříku má dodavatel registrovanou provozovnu na adrese Žabokrký 63, 549 31 Hronov, kde provozovnu využívá jiná obchodní korporace.“*

[53] Žalovaný se zabýval také registrací společnosti TOZDE k dani z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti. Zjištěno bylo, že poslední podané vyúčtování se týkalo zdaňovacího období roku 2020. Tato společnost není registrovaná k dani z příjmů fyzických osob vybírané srážkou a nemá žádné zaměstnance (tuto informaci poskytl Úřad práce ČR). Daňové přiznání daná společnost nepodala ani za listopad 2021. V kontrolním hlášení za toto období nevykázala předmětná plnění. Žalovaný podotýká, že „z údajů v kontrolním hlášení odvolatele za předmětné zdaňovací období vyplývá, že obchodní korporace TOZDE byla majoritním dodavatelem odvolatele, kdy přijaté zdanitelné plnění od tohoto dodavatele představuje 99 % všech přijatých plnění. Ve zde řešeném zdaňovacím období tak odvolatel neměl žádného dalšího dodavatele v postavení plátce, který by mu mohl předmětné služby nebo zboží dodat.“

[54] Správce daně také ověřoval, zda byla předmětná plnění dodána odběratelům žalobce. Žalovaný uvádí: „Odběratelé FAST CZ a ZIMEX na výzvy správce daně nereagovali. Na základě předložených důkazních prostředků v rámci reakce na výzvu odběratelem open style (viz podrobně Seznámení, body [17] a [18]) má odvolací orgán za to, že byl prokázán konkrétní rozsah přijatého zdanitelného plnění (a to pouze u dílčího plnění týkající se pořízení elektroinstalačního materiálu a minerální vaty), které následně odvolatel využil v rámci své ekonomické činnosti. V odpovědi však odběratel open style nepotvrdil, že subdodavatelem předmětného zboží byla obchodní korporace TOZDE (viz podrobně Seznámení, bod [18]). Odběratel UNIDAX doložil daňový doklad vystavený odvolatelem č. 2021118 ze dne 30.11.2021, na kterém je uveden předmět plnění „zajištění DRTG kampaní, vyhledávacích kampaní“ a uvedl, že nakoupené služby od odvolatele byly využity k prodeji kabelek, zajištění potřeb zákazníků v rozmezí od února 2021 do listopadu 2021. Odběratel nevěděl, kdo je subdodavatelem služeb. Odvolací orgán má za to, že z důkazních prostředků předložených odběratelem UNIDAX není zřejmý konkrétní rozsah plnění a tento odběratel ani nepotvrdil, že dodavatelem plnění pro odvolatele byla obchodní korporace TOZDE (viz podrobně Seznámení, bod [19]). Odběratel elektro bau ve své reakci na výzvu správce daně (viz podrobně Seznámení [20] a [21]) sdělil, že s odvolatelem započala obchodní spolupráce na základě doporučení xxx“, se kterým se odběratel elektro bau dlouhodobě zná a pověřil tuto osobu k zajištění objednávek i smlouvy. Odběratel elektro bau měl od odvolatele zapůjčené čtyři pracovníky v období od srpna 2021 do října 2021, kteří se měli podílet na rekonstrukci (pomocné stavební práce – sekání, bourání, sádrování, výkopové práce, úklid apod.) rodinného domu. V současné době je budova rodinného domu využívána jako gynekologická ambulance. Spolupráce však byla ze strany odběratele ukončena z důvodu nedostatečných pracovních výsledků.“

[55] Žalovaný se dále věnoval také plnění spočívajícímu v opravě automobilu BMW E61 s registrační značkou 7P6 7195.

[56] Žalovaný zdůrazňuje, že z důvodu vyvstalých pochybností zaslal žalobci nejprve správce daně (dne 16. 11. 2022) a poté následně i sám žalovaný (9. 9. 2024) výzvu k prokázání skutečností, které měly odstranit dané pochybnosti. Žalovaný dodává, že postupoval ve světle judikatury SDEU ve věci Kemwater ProChemie, a proto žalobce vyzval rovněž k tomu, aby prokázal, že případně přijal plnění od jiných dodavatelů v postavení

plátce DPH. Na základě vyjádření k oběma výzvám vyplynulo, že žalobce trvá na tom, že plnění poskytl jen jeden dodavatel – společnost TOZDE. Žalovaný se pozastavuje nad tím, že i tak žalobce ve své reakci polemizoval o případném jiném dodavateli, ten však dle žalobce musel být plátcem DPH.

[57] Žalovaný připomíná rozsudek SDEU ve věci *Ferimet*, kde bylo uvedeno, že v případě, kdy není identifikován skutečný dodavatel plnění a kdy zároveň nejsou ze strany daňového subjektu poskytnuty takové údaje, které jsou zapotřebí k ověření, zda měl takovýto dodavatel postavení plátce DPH, nelze si odpočet na DPH nárokovat. Výjimku tvoří jen situace, kdy potřebnými údaji disponuje sám správce daně, což v daném případě nebylo.

#### V. Posouzení věci Městským soudem v Praze

[58] Městský soud v Praze přezkoumal napadené rozhodnutí, včetně řízení, jež jeho vydání předcházelo, v mezích žalobních bodů, jimiž je vázán, vycházející přitom ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodnutí správního orgánu (ust. § 75 odst. 1, 2 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů – dále jen „s.ř.s.“), a o důvodnosti podané žaloby uvážil takto.

[59] Zdejší soud považuje za příhodné nejprve shrnout základní principy, které jsou uplatňovány při rozložení důkazního břemene mezi daňový subjekt a správce daně.

[60] Vymezení skutečností, které prokazuje daňový subjekt, a které naopak správce daně vyplývá z litery zákona, konkrétně z ust. § 92 odst. 3 DŘ, který uvádí skutečnosti prokazované daňovým subjektem – těmi jsou „*všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v řádném daňovém tvrzení, dodatečném daňovém tvrzení a dalších podáních*“, a z ust. § 92 odst. 4 DŘ stanovujícího povinnost prokázat také „*skutečnosti potřebné pro správné stanovení daně*“, a to v případě kdy k tomuto správce daně vyzve daňový subjekt. Bude se jednat o situace, kdy dané informace nemůže správce daně získat z vlastní úřední evidence, a proto daňový subjekt poskytne informace ze svého účetnictví či jiných povinných evidencí a záznamů. Dle ust. § 92 odst. 5 písm. c) DŘ je naopak na správci daně, aby prokázal „*skutečnosti vyvracející věrohodnost, průkaznost, správnost či úplnost povinných evidencí, účetních záznamů, jakož i jiných záznamů, listin a dalších důkazních prostředků uplatněných daňovým subjektem*“. V případě, že správce daně unese důkazní břemeno ohledně zákonem stanovených skutečností, je následně povinností daňového subjektu prokázat, že jeho tvrzení jsou pravdivá. V případě, že daňový doklad předložený daňovým subjektem již nadále nebude mít potřebnou důkazní hodnotu, kterou stanoví § 73 odst. 1 ZDPH, svědčí daňovému subjektu možnost svůj nárok na odpočet DPH prokázat pomocí jiného způsobu.

[61] Soud se tedy zabýval otázkou, zda žalobce z pozice daňového subjektu unesl důkazní břemeno ohledně svých tvrzení. Tomu tak nebylo, přičemž konkrétní skutečnosti, které žalovaný popsal v odůvodnění napadeného rozhodnutí a které korespondují se zjištěními, uvedenými ve zprávě o daňové kontrole, zpochybňují údaje uvedené na vystavených daňových dokladech, které nejsou ani ve všech případech natolik dostačující, aby z nich bylo patrné konkrétní vymezení zdanitelného plnění.

[62] Soud dále k celému obsahu žalobní argumentace uvádí, že je dosti obecná a příliš nesouzní s konkrétními skutkovými zjištěními, z nichž vycházel správce daně, a které pak konkrétně hodnotil v odůvodnění napadeného rozhodnutí. Většina namítané judikatury

tak na tento případ nedopadá právě z důvodu, že konkrétní okolnosti jsou jiné a s rozhodnutími správních soudů, jichž se žalobce dovolává, nesrovnatelné.

[63] Konstatování žalobce, že podle svého názoru unesl důkazní břemeno, jak velmi obecně namítá v první části žaloby, je tak jeho názorem, který žalovaný konkrétními skutečnostmi popsanými v odůvodnění napadeného rozhodnutí vyvrací. Soud proto na toto odůvodnění odkazuje, neboť žalobní argumentace, která jej pomíjí, nemůže být úspěšná a soud zároveň nebude opakovat konkrétní skutečnosti, které tento názor vyvracejí, pokud žalobce tyto skutečnosti nezohledňuje. Skutečnost, že jeho dodavatel mu vystavil řádné doklady, které orazítkoval a podepsal, a že plnění byla zaevidována do daňové evidence, tak není důvodné, neboť uskutečnění zdanitelného plnění důvodně vyvracejí konkrétní skutečnosti, které byly žalobci sděleny správcem daně, a na které odpovídajícím způsobem nereagoval. Podle názoru soudu žalobcem poskytnuté listiny (daňové doklady, tedy faktury) jsou částečně neprůkazné samy o sobě pro naprostou obecnost a nespecifikování zdanitelného plnění (např. „elektromontážní práce v obd. 8-10/2021“, na daňovém dokladu č. 21FV0083 je uveden předmět plnění „náhradní díly“ a na daňovém dokladu č. 21FV0081 „zajištění DRTG kampaní“), u dalších sice plnění specifikované je (např. dodání fasádní minerální vaty), samotné uskutečnění zdanitelného plnění je však zpochybněno dalšími skutečnostmi, které žalobce v postavení daňového subjektu nijak nevyvrátil a neprokázal, že plnění skutečně proběhlo (např. z důvodu nepředložení skladové evidence, značných pochybnostech o faktické činnosti TOZDE s ohledem na její reálné působení a neexistenci provozovny, čímž je pochopitelně namístě otázka, kde bylo toto zboží v tak velkém rozsahu skladováno a jak bylo skutečně fyzicky žalobci dodáno, nekontaktnost pro správce daně, virtuální sídlo, a další skutečnosti). Podle názoru soudu tak dostatečně uskutečnění žádného z namítaných zdanitelných plnění žalobce neprokázal, jím dodané důkazy jsou obecné, a skutkový stav rekonstruují velmi torzovitě a naprosto nekonkrétně s ohledem na to, co mělo jako zdanitelné plnění proběhnout (již zmíněná aspoň nějaká skladová evidence, tvrzení ohledně konkrétního dodání zboží, např. jak probíhala doprava apod). Pokud by tato plnění skutečně proběhla tak, jak je žalobce deklaroval, musel by být žalobce schopen tato plnění dostatečně prokázat i jinak, než pouze daňovými doklady (částečně nedostatečnými a neúplnými) a doklady o přijetí hotovosti, což je navíc jednání mezi smluvními stranami, které je v rozporu s žalobcem předloženou rámcovou smlouvou, a kdy samotná tvrzení žalobce v daňovém řízení jsou tak v rozporu ohledně úhrady kupní ceny. Celkové jednání, kdy zdanitelná plnění jsou koncentrována do jednoho měsíce, a kdy k úhradě ceny dojde v rozporu se smlouvou a fakturou v hotovosti ve velmi krátkém čase v průběhu jednoho měsíce, aniž by bylo žalobcem prokázáno, že se jednalo o prostředky, které měl k dispozici na účtu (kde k dispozici nebyly podle zjištění správce daně), samo o sobě vykazuje značnou nevěrohodnost. To samo o sobě ještě nemusí znamenat, že zdanitelné plnění neproběhlo, pokud by se tak ale stalo, muselo by to nějakou stopu zanechat a žalobce jako daňový subjekt by jí musel být schopen předložit. To neučinil ani v daňovém řízení, ani nic takového netvrdí v podané žalobě, kde pouze obecně namítá běžně známou judikaturu týkající se daně z přidané hodnoty, aniž by konkrétně uváděl, v čem tedy zdanitelná plnění prokázal či prokazuje (kromě již hodnocených daňových dokladů a žalobcem předložených listin, zpochybněných správcem daně). Reakce na tyto žalobní body pak nemůže být ze strany soudu příliš konkrétní, neboť v podstatě na vše lze pouze uvádět to, že tomu v daném případě tak nebylo a odkázat na konkrétní odůvodnění napadeného rozhodnutí, které konkrétní

uvádí, co žalobce neprokázal a co z toho, co plyne z jím předložených důkazů, není věrohodné.

[64] K žalobcovu tvrzení, že splnění podmínek pro „status“ plátce DPH zároveň potvrzuje i to, že plnění bylo žalobci dodáno ze strany dodavatele v pozici plátce DPH, soud odkazuje například na bod 78 rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 20. 6. 2025, č. j. 2 Afs 147/2024, kde se uvádí: *„Stěžovatelka tedy měla prokázat, že jí plnění poskytl plátce DPH. K tomu však nedostačuje, aby označila jako dodavatele společnost, která byla v době uskutečnění zdanitelných plnění plátcem DPH. Je třeba poskytnout důkazy o tom, že daná společnost plnění skutečně poskytla, což stěžovatelka neučinila.“* Žalobce tedy neplní svou povinnost důkazní ve vztahu k prokázání, že plnění obdržel od osoby v postavení plátce DPH, když jen uvádí, že vzhledem k hodnotě plnění, které měla společnost údajně dodat, musela tato být nutně v postavení plátce DPH. Nebyly totiž žalobcem dodány důkazní prostředky, které by přímo dokazovaly, že daná společnost plnění dodala a zejména, o jakou společnost (dodavatele) se jedná. Není tak podstatné, že nějaká plnění žalobce přijímal, ale je nutné prokázat, že jemu tato plnění poskytl jeho deklarovaný dodavatel (případně jiný, což však nebylo tvrzeno). To žalobce v celém daňovém řízení neprokázal.

[65] Zdejší soud připomíná rovněž závěry, ke kterým došel Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 29. 1. 2024, č. j. 7 Afs 296/2022-57: *„Navíc pokud by se skutečný dodavatel sporných plnění měl stát plátcem DPH právě na základě překročení obrátu podle § 6 odst. 1 zákona o DPH v důsledku plnění poskytnutých stěžovatelce, nic by to nevypovídalo o jeho postavení v době uskutečnění těchto plnění. V takovém případě by se totiž tento dodavatel stal plátcem daně z přidané hodnoty teprve pro futuro, tj. od prvního dne druhého měsíce následujícího po měsíci, ve kterém překročil stanovený obrát (srov. rozsudek NSS ze dne 17. 1. 2023, č. j. 1 Afs 178/2022-74, bod 32). Nelze rovněž odhlédnout od skutečnosti, že posuzované plnění je dělitelné (velké množství pneumatik různých typů), a proto nelze ani s ohledem na objem plnění usuzovat, že dodavatel byl v době uskutečnění plnění plátcem DPH. Ze zjištěného skutkového stavu totiž nelze dovodit, jaký počet dodavatelů stěžovatelce tato plnění dodal, určit podíl jejich plnění ani to, že se jednalo o plátce DPH.“*

[66] Soud tak souhlasí s postupem žalovaného, který tento závěr aplikoval na daný případ a vyvodil, že i kdyby žalobci dodaná plnění způsobila dosažení požadovaného obrátu ze strany daného dodavatele, nepůsobilo by to jeho automatické postavení jako plátce DPH. Soud rovněž dodává, že jak bylo uvedeno výše v citaci závěru Nejvyššího správního soudu, i v této věci nebylo žalobcem vyvráceno, že by plnění mohlo být dodáno více dodavatelům, žalobce pak žádné jiné dodavatele ani neoznačil, neustále uváděl, že dodavatelem je TOZDE, tedy subjekt uváděný na fakturách. Pokud tak žalobce v žalobě uvádí, že spor je veden o tom, zda subjekt TOZDE byl plátcem daně, pak to je značné zjednodušení celé situace. I kdyby TOZDE bylo plátcem daně, i tak musí žalobce prokázat uskutečnění zdanitelného plnění, nikoliv pouze skutečnost, že jeho odběratel je plátcem daně. To však již soud vypořádával shora, proto na tuto argumentaci odkazuje.

[67] K námitce plateb v hotovosti soud uvádí, že samotné provedené této formy platby sice nemůže být přičítán žalobci k tíži, na co však je nutné poukázat je skutečnost, že je to v rozporu s tvrzeními žalobce v průběhu daňového řízení a jím správcem daně předloženou rámcovou smlouvou, kdy tímto způsobem k úhradě ceny dojít nemělo, v rozporu s fakturami od TOZDE, kdy nebyla dodržena splatnost a nebyla dodržena forma úhrady „příkazem“. Tato skutečnost důvěryhodnost tohoto prostředku sama o sobě značně

zpochybňuje, stejně jako další okolnosti, které v souvislosti s těmito doklady byly zjištěny, a které jsou uvedeny v dalším odstavci tohoto rozsudku. Soud rovněž připomíná právní názor, který uvedl Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 31. 7. 2018, č. j. 3 Afs 216/2017-33, „*platba v hotovosti představuje méně průkazný způsob z hlediska prokázání, že: 1) bylo zaplaceno, a to 2) skutečně deklarovanému dodavateli.*“ Dále upozornil, že „*i kdyby šlo o formálně perfektní důkazy o provedení úhrady, nebyly by přesto samy o sobě způsobilé prokázat faktické přijetí plnění (...) a jeho rozsah, neboť (...) úhrada fakturované částky mezi dvěma subjekty neprokazuje, za co bylo skutečně zaplaceno, a může tak jít například i o fiktivní faktury bez věcného opodstatnění*“.

[68] V této věci hotovostní platby výrazně zpochybnil správce daně ostatními skutečnostmi, které vyplynuly v průběhu daňové kontroly. Je jím jak to, že k takové úhradě vůbec nemělo podle rámcové smlouvy dojít (dohodnuta byla úhrada příkazem a bylo zde uvedeno číslo bankovního účtu), což žalobce následně popírá a uvádí, že úhrada byla provedena hotovostně. K tomu předložil doklady, jejichž náležitosti budí oprávněné pochyby; neexistuje ze strany žalobce předložená pokladní kniha, účetní deník ani účetní kniha, což by hotovostní úhrady lépe zdokumentovalo. Dalším výrazným zpochybněním je skutečnost, že v době, kdy pokladní doklady o úhradě v hotovosti byly vystaveny, nedisponoval žalobce na svých účtech takovou hotovostí, kterou by mohl úhrady provést, i skutečnost, že osoba, která tuto hotovost měla fyzicky přebírat, měla v té době pravomocně uložen trest správního vyhoštění z území České republiky. Všechny tyto skutečnosti budí oprávněné pochyby o tom, že k předání hotovosti skutečně došlo a že tímto předáním hotovosti došlo k úhradě konkrétního zdanitelného plnění podle daňových dokladů, a to osobě, která byla oprávněna takovou úhradu přijmout. Sice nikde není úhrada v hotovosti (obecně) v těchto částkách vyloučena, v této věci však s ohledem na další okolnosti je velmi zpochybněna, zda doklady, které předložil žalobce, skutečně došlo k úhradě za konkrétní zdanitelné plnění. Navíc žalobce nikde neuvedl, proč k úhradě docházelo v hotovosti, a nikoliv příkazem, jak bylo smlouveno, a jak vyplývá z rámcové smlouvy, kterou žalobce v rámci daňového řízení správci daně předkládal. Všechny tyto okolnosti vedou k oprávněné pochybnosti, zda za zdanitelné plnění byla úhrada provedena těmi hotovostními operacemi, které žalobce dokládal předloženými doklady.

[69] Shora uvedené skutečnosti postačí ke zpochybnění toho, zda zdanitelné plnění se mezi žalobcem a jeho dodavatelem uskutečnilo. Pokud žalovaný či správce daně poukazovaly na dobrou víru žalobce ohledně jeho obchodování s TOZDE, jedná se pouze o doplňující hodnocení, které na shora uvedeném závěru již samo o sobě nemůže nic změnit. Je pochopitelné, že takové hodnocení hodnověrnosti obchodního partnera je standardně prováděno tam, kde je zdanitelné plnění zasaženo podvodem na dani, neboť v takových případech je součástí příslušného vědomostního testu, nicméně může být jako doplňující hodnocení provedeno i v těch případech, kdy vůbec uskutečnění zdanitelného plnění prokázáno nebylo, jako v tomto případě. Pokud tedy tyto skutečnosti správce daně uvedl, pouze jimi podpořil svůj závěr o neprokázání uskutečnění zdanitelného plnění, který by obstál i bez tohoto konstatování.

[70] Ohledně námitek týkajících se jednotlivých plnění žalobce v žalobě uvádí svůj názor, že jejich uskutečnění prokázal, to však konkrétně vyvrací správce daně v odůvodnění. Soud tak uvádí, že ani dodávku minerální vaty, elektroinstalačního materiálu a dodání náhradních dílů žalobce v daňovém řízení neprokázal, neboť pochybnosti, které správce daně zjistil a uvedl, jsou natolik závažné, že bylo na žalobci, aby je vyvrátil, což neučinil.

Konkrétně ve vztahu k těmto plněním je nutné odkázat, kromě obecných nesrovnalostí ohledně nestandardního chování TOZDE, na žalobcem nijak nezduvodněné přijetí tohoto zboží a jeho přeprava (žalobce tvrdil, že zboží bylo vyloženo v místě jeho sídla, kde má současně trvalé bydliště v bytovém domě, žalobce sám zpochybňoval datum faktického plnění, kdy uváděl, že k němu docházelo dříve, pochybnost o tom, že takové množství zboží žalobce odebíral od jednoho dodavatele, jehož poměry nebyly v té době standardní). Všechny tyto skutečnosti svědčí tomu, že k plnění mohlo dojít, což žalobce v žalobě uvádí, ale prozatím ho neprokazují v tom směru, že k němu došlo tak, jak je uvedeno na daňových dokladech a jak deklaruje žalobce. To bylo nutné prokázat, a to se nestalo.

[71] Pokud žalobce namítá, že mu nemůže být k tíži přikládána nekontaktnost TOZDE se správcem daně, to je v obecné rovině pravda, ale to správce daně nehodnotil. Toto jednání TOZDE ve vztahu ke správci daně bylo hodnoceno pouze na případné dokreslení, jak transakce probíhaly, což nebylo možné z torzovitého tvrzení a důkazních prostředků žalobce spolehlivě ověřit. Žalobci tak tato skutečnost není kladena k tíži, ale je konstatována jako jedna ze součástí daňového procesu, kdy byly ověřována daňová tvrzení žalobce v řízení.

[72] Ohledně zajišťování služeb je možné znovu odkázat na odůvodnění napadeného rozhodnutí. Nikdo nezpochybňuje, že při tomto plnění lze využívat subdodavatelské služby, jak žalobce tvrdí velmi obecně v žalobě, ale správce daně důvodně trval na tom, aby žalobce prokázal to, co prokázat musí – tedy přijetí plnění od deklarovaného dodavatele.

[73] K námitce nedostatečného zhodnocení rozsudku SDEU ve věci C-154-20 (KemWater ProChemie) je nutné uvést, že to žalovaný hodnotil dostatečně s ohledem na procesní postoj žalobce. Tento rozsudek neznamená, že by správce daně měl rezignovat na zjištění konkrétního dodavatele a na povinnost daňového subjektu jej prokázat, dává však možnost v případě, kdy zdanitelné plnění proběhlo, nikoliv však od deklarovaného dodavatele, daňovému subjektu možnost prokázat, že se tak stalo od subjektu jiného. Nic takového žalobce v celém daňovém řízení netvrdil, nic konkrétního v tomto směru neuvádí ani v žalobě. Za tohoto stavu je tak odkaz na tento rozsudek pouze obecnou argumentací, která nemá žádný odraz v předchozí procesní aktivitě žalobce jako daňového subjektu.

[74] Pokud žalobce poukazuje na výši deklarovaného zdanitelného plnění, pak není dost dobře jasné, co tím chce prokazovat. Jeho tvrzení, že o faktickém poskytnutí plnění neexistují pochyby, je jeho názorem, který odporuje konkrétně odůvodněnému závěru správce daně.

[75] Pokud je v odůvodnění zmíněna mnohost dodavatelů, pak se jedná pouze o doplňující konstatování, které nemá vliv na základní rozhodovací důvod. Žalobce ani v žalobě neuvádí nic, co by svědčilo tomu, že dodavatelem byl nějaký jiný subjekt. Není tak dost dobře jasné, jak by měl správce daně na takové jeho tvrzení reagovat jinak, než tím, že z něj bude vycházet a bude žalobce vyzývat k prokázání tohoto jeho daňového tvrzení. Okolnosti ohledně nějakých jiných dodavatelů žalobce v žalobě uvádí obecně, bez vztahu na konkrétní svá daňová tvrzení a důkazní prostředky v tomto řízení. Není tak jasné, co tímto obecným odkazem žalobce vlastně na postupu správce daně napadá.

[76] V dané věci tak soud uzavírá, že podanou žalobu nepovažuje za důvodnou a proto ji zamítl (ust. § 78 odst. 7 s.ř.s.).



[77] Výrok o náhradě nákladů řízení je odůvodněn ust. § 60 odst. 1 s.ř.s., podle kterého má účastník, který měl ve věci úspěch, právo na náhradu nákladů řízení před soudem. Vzhledem k tomu, že žalovanému státu – vykonavateli veřejné správy - tyto nevznikly nad míru obvyklou jeho běžné činnosti, soud rozhodl tak, jak je uvedeno ve výroku.

### **Poučení:**

Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou (2) 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.

Podle ust. § 104 odst. 3 písm. a) s.ř.s. v případě, kdy městský soud rozhodoval po zrušení rozhodnutí Nejvyšším správním soudem, je kasační stížnost nepřipustná, mimo situaci, je-li jako důvod kasační stížnosti namítáno, že se soud neřídil závazným právním názorem Nejvyššího správního soudu.

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

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 dne 11. září 2025

JUDr. Ladislav Hejtmánek, v.r.  
předseda senátu