



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: **AUTRIO stavební s. r. o.**
sídlem U Trativodu 184/6, Klánovice, 190 14, Praha 9
zastoupený advokátem Mgr. Martinem Rybníkářem
sídlem třída Kpt. Jaroše 3, Brno

proti

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

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 16. října 2024, č. j., 31625/24/5300-22441-712931

takto:

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

Odůvodnění:

Obsah žaloby

- [1] Dne 26. 1. 2024 byla žalobci dodatečným platebním výměrem na daň z přidané hodnoty Finančního úřadu pro hlavní město Prahu, č. j. 156925/24/2009-52522-108485, doměřena daň za měsíc srpen 2022, a to ve výši xxx Kč. Zároveň byla žalobci uložena povinnost uhradit penále ve výši xxx Kč z částky doměřené daně oproti poslední známé dani ve smyslu § 251 odst. 1 písm. a) zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád (dále jen „DŘ“). Jednalo se o daň z úplaty před uskutečněním zdanitelného plnění podle ust. § 20a odst. 2, 3 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „ZDPH“).
- [2] Žalobce následně podal proti tomuto platebnímu výměru odvolání. Dne 16. 10. 2024 Odvolací finanční ředitelství žalobcovu odvolání napadeným rozhodnutím na základě § 11 odst. 1 písm. c) DŘ a podle ZDPH zamítlo.
- [3] Rozhodnutí žalovaného poté žalobce dne 6. 1. 2025 napadl žalobou, a to v celém rozsahu.
- [4] Dle názoru žalobce jsou žalobou napadené rozhodnutí i řízení, které vydání tohoto rozhodnutí předcházelo, nesprávné a nezákonné.
- [5] Žalobce namítá porušení následujících ustanovení právních předpisů:
- § 5 odst. 1 DŘ
 - § 5 odst. 3 DŘ
 - § 6 odst. 3 a 4 DŘ
 - § 92 DŘ
 - čl. 36 odst. 1 Listiny základních práv a svobod (dále jen „Listina“)
- [6] Žalobce cituje část napadeného rozhodnutí žalovaného, proti kterému se vymezuje: *„důkazní prostředky doložené odvolatelem, rovněž jako ty získané správcem daně, nevedly k prokázání použití šetřených plnění deklarovaných na daňových dokladech vystavených dodavatelem společností perfect partners s.r.o. a žalobcem.“* Žalobce uvádí, že žalovaný údajně shledal, že doklady žalobce přijaté od jeho dodavatele perfect partners s. r. o. obsahovaly nejasnosti, které nebyly odstraněny ani pomocí opakovaně doložených příjmových dokladů, které žalobce žalovanému poskytl. Dle žalobce je tento závěr žalovaného nesprávný, jelikož žalovaný nevzal v úvahu relativní neplatnost ústně uzavřené kupní smlouvy na danou věc ani nezohlednil úpravu obsaženou v ust. § 2079 a násl. zákona č. 89/2012 Sb., občanský zákoník (dále jen „OZ“), dle které není pro kupní smlouvu k movité věci vyžadována písemná forma, a proto záleží na smluvních stranách, na jaké formě se dohodnou.
- [7] Žalobce se dále vyjadřuje k situaci, kdy žalovaný považoval žalobcem předložené daňové doklady z důvodu jejich nedostatků za neprůkazné. Odkazuje zde na ust. § 93 odst. 1 poslední větu DŘ, která ve vztahu k možným důkazním prostředkům stanoví: *„Jde zejména o tvrzení daňového subjektu, listiny, znalecké posudky, svědecké výpovědi a ohledání věci.“* Žalobce tedy uvádí, že jelikož byla kupní smlouva v ústní

formě, předložil správci daně v souladu s výše uvedeným ustanovení DŘ potřebné doklady.

- [8] Žalobce rovněž podotýká, že žalovaný v napadeném rozhodnutí buď bagatelizoval nebo ani vůbec nezmínil obsah žalobcova vyjádření k argumentaci a k námitkám správce daně. Žalobce namítá, že měl být za účelem prokázání jeho [žalobcových] tvrzení vypracován znalecký posudek.
- [9] K otázce důkazů pak žalobce uvádí, že mu bylo ze strany žalovaného v napadeném rozhodnutí vyčítáno, že v rámci daňového řízení neprokázal svá tvrzení, ačkoli mu žalovaný nedovolil své argumenty podpořit jím navrhovanými důkazy. Žalobce přitom navrhoval důkaz znaleckým posudkem a výslechem svědků. V této souvislosti se žalobce ohradil proti výroku žalovaného, který v napadeném rozhodnutí uvedl, že: *„povinností správce daně ani odvolacího orgánu nebylo takový posudek na návrh odvolatele zpracovávat, neboť je to právě odvolatel, na kterého bylo v prvostupňovém řízení a opětovně i v řízení odvolacím přeneseno důkazní břemeno (viz § 92 odst. 3 a 5 písm. c) daňového řádu)“*. Žalobce k otázce znaleckých posudků v daňovém řízení odkazuje na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 9. 9. 2010, č. j. 1 Afs 69/2010-127, ve kterém soud řekl, že: *„za znalecký posudek v daňovém řízení lze považovat pouze posudek vypracovaný znalcem, kterého pro tento účel ustanovil správce daně“*. Žalobcem navržené doplnění dokazování pomocí znaleckého posudku žalovaný označil za nadbytečné.
- [10] Žalobce dodává, že rovněž jím navržené výsledky svědků žalovaný označil za nadbytečné, a to zejména s ohledem na zásadu rychlosti řízení. Žalobce v žalobě uvádí svědka jménem Strnad. Žalobce vyjádřil nesouhlas s tvrzením žalovaného, že tento svědek se výsledku účelově vyhýbá, když uvedl, že se daný svědek naopak na jednání s orgány státní správy do Prahy dostavuje.
- [11] K oběma výše uvedeným důkazům žalobce podotýká, že dle jeho názoru byla z jeho strany důkazní povinnost splněna již tehdy, když dané důkazy navrhl k doplnění. Nesouhlasí tak s tím, že by neunesl důkazní břemeno ohledně svých tvrzení.
- [12] Žalobce uvádí, že mu ze strany žalovaného nebyl uznán nárok na odpočet DPH z předmětné obchodní transakce. Dle názoru žalobce byla jedním z důvodů tohoto neuznání také neznalost specifík obchodního prostředí žalobce. Žalobce tak zdůrazňuje, že žalovaného v rámci správního řízení upozorňoval, že termín dodání zboží se po domluvě s jeho smluvním partnerem odložil na pozdější termín. Žalobce rovněž již v rámci řízení před správcem daně I. stupně žalovanému poskytl listinné podklady, které umožňovaly správné posouzení dané věci. Žalobci však ani jeden z orgánů nedal možnost k tomu, aby prokázal důvodnost svého nároku na odpočet DPH.
- [13] Žalobce zdůrazňuje, že podanou žalobou napadá předmětné rozhodnutí v celém rozsahu. Uvádí, že bylo porušeno jeho právo na spravedlivý proces, a to jak samotným napadeným rozhodnutím žalovaného, tak řízením, které jeho vydání předcházelo.

- [14] Žalobce rovněž tvrdí, že žalovaný opomenul vycházet z ust. § 73 odst. 5 ZDPH, které zní: „*Neobsahuje-li doklad pro prokázání nároku na odpočet daně všechny předepsané náležitosti daňového dokladu, lze nárok prokázat jiným způsobem*“.
- [15] K části odůvodnění napadeného rozhodnutí týkající se povinnosti přiznat daň žalobce podotýká, že mu bylo známo, o jaké zboží jde. Dále uvádí, že provedením platby (i když jen dílčím plněním) vyjádřil souhlas se způsobem, jakým bude zboží dodáno. Jedná se navíc o zboží, jež sám žalobce označením a popisem určil.
- [16] K části odůvodnění napadeného rozhodnutí týkající se předmětu a oborů ekonomické činnosti žalobce tento podotýká, že žalovaným zvýrazněné předměty podnikání nemají reálný základ. Žalobce uvádí, že dle obchodního rejstříku předmětem jeho podnikání je „*výroba, obchod a služby neuvedené v přílohách 1 až 3 živnostenského zákona*“ – s následujícími obory činnosti: „*Zprostředkování obchodu a služeb; Velkoobchod a maloobchod; Nákup, prodej, správa a údržba nemovitostí; Poradenská a konzultační činnost, zpracování odborných studií a posudků*“. Nesouhlasí tak s žalovaným, který uvádí, že „*žalobce měl jako hlavní a převažující předmět činnosti uvedený specializované stavební činnosti*“. Dle žalobce z údajů uvedených v obchodním rejstříku neplyne, že by specializované stavební činnosti tvořily hlavní a převažující předmět žalobcovy činnosti. Rovněž zdůrazňuje, že pro žádnou z výše vyjmenovaných činností není povinností zřídit provozovnu. Uvádí, že v jeho sídle, kde se nachází vedení společnosti, je činnost vykonávána ve dvou kancelářích. Toto shledává žalobce dostatečným. Podotýká, že danou informaci žalovaný vůbec neověřoval.
- [17] Žalobce uvádí, že majetek je nabyt do jeho účetní struktury až ve chvíli, kdy je transakce uskutečněna dodáním zboží. Dodává, že teprve tehdy je možné po žalobci žádat „*jiné důkazní prostředky, například příslušné účetní zápisy, kartu majetku apod.*“, které dle žalovaného žalobce nepředložil. Žalobce však namítá, že kvůli odstoupení od smlouvy nebyla transakce uskutečněna.
- [18] Dále se žalobce vyjadřuje k žalovaným zpochybňované platbě v hotovosti. Uvádí, že tímto není vyloučeno, aby mohla být vzájemná činnost realizována či domluvena alespoň v základních rysech. Žalobce k tomuto dodává, že žalovaný nejenže nevyslechl navrhované svědky, ale ani neprovedl jako důkaz účastnickou výpověď statutárního zástupce žalobce.
- [19] Žalobce rovněž uvedl, že: „*zřízení, vedení a správa webových stránek je něco, co závisí zcela na svobodném rozhodnutí toho kterého subjektu, přičemž je nutno upozornit na skutečnost, že zřízení, vedení a správa webových stránek je nákladnou věcí, když navíc v zákoně není stanovena povinnost podnikatelského subjektu mít své webové stránky. Co se pak týká žalovaným zdůrazňované virtuální adresy, tato okolnost nic nemění na tom, že vedení společnosti bylo na této adrese k zastížení, což si žalovaný nikterak neověřil. K otázce zaměstnanců pak žalobce uvádí, že v žádném právním předpise není stanoveno, že by bylo nutné provádět podnikatelskou činnost prostřednictvím zaměstnanců.*“
- [20] Žalobce dále podotýká, že společnost perfect partners s. r. o. mohla získat peněžní prostředky pomocí inkasa z dovozu vozidla za zahraničí, o čemž svědčí právě i poskytnutí platby předem.

- [21] Žalobce uvádí, že v době provedení platby nemohl jeho dodavatel znát údaje jako je VIN nebo další potřebné identifikátory vozidla.
- [22] Žalobce také upozorňuje, že nebyl žalovaným informován o marném předvolání svědka xxx. Dodává, že kdyby tuto informaci získal, mohl by býval sám zajistit účast pana xxx.
- [23] Žalobce tvrdí, že se společností perfect partners s. r. o. bylo již od samého počátku domluveno, že vozidlo bude dodáno v pozdějším termínu.
- [24] Žalobce se vyjadřuje rovněž k argumentaci žalovaného týkající se navržených znaleckých posudků. Uvádí, že: „*si žalovaný vlastním výkladem vytvořil iluzorní představu o obsahu navrhovaných znaleckých posudků. Z těchto by bylo především zřejmé, že dohodnutá cena odpovídala objednavce žalobce, a dále by bylo prokázáno, že v případě pořízení vozidla ze zahraničí by došlo ke splnění závazku společnosti perfect partners s.r.o.*“
- [25] Žalobce rovněž uvádí, že jelikož bylo v důsledku odstoupení od smlouvy a vrácení poskytnutých finančních prostředků vše narovnáno, stala se pro něj daná věc ex tunc uzavřenou.
- [26] Žalobce dodává, že pokud žalovaný došel k závěru, že daňové doklady nebyly pro nárok na odpočet DPH dostatečné, měl zvolit postup podle § 73 odst. 5 ZDPH a provést žalobcem navrhované důkazy, včetně navrženého znaleckého posudku a výslechu svědků.

Shrnutí obsahu napadeného rozhodnutí

- [27] Žalovaný v rámci odůvodnění napadeného rozhodnutí shrnuje skutkový stav v dané věci následovně:
- [28] U žalobce byla dne 23. 2. 2023 zahájena daňová kontrola na DPH za zdaňovací období srpen roku 2022 v omezeném rozsahu plnění. Základem byl daňový doklad č. 22060001 (základ daně činil xxx Kč a daň činila xx Kč) od perfect partners s. r. o., obchodní korporace sídlící na adrese Jaurisova 515/4, Michle, 140 00 Praha 4, DIČ: CZ07899840. K této kontrole je k dispozici Oznámení o zahájení daňové kontroly č. j. 197617/23/2901-60561-708967.
- [29] Žalobce měl možnost se na základě písemnosti ze dne 24. 10. 2023, č. j. 1581991/23/2901-60561-701553, vyjádřit k výsledku kontrolního zjištění a rovněž navrhnout jeho doplnění, k čemuž mu byla stanovena lhůta 10 dnů od dne doručení. Tato lhůta uplynula 20. 11. 2023. Dané možnosti však žalobce nevyužil. Správce daně I. stupně proto učinil závěr, že žalobce nedokázal unést důkazní břemeno k uplatněnému nároku na odpočet daně ve podle § 72 a § 73 ZDPH. Žalobce totiž při daňové kontrole neprokázal faktickou úhradu zálohy, čímž došlo k faktickému přijetí úplaty společností perfect partners s. r. o. před datem uskutečnění zdanitelného plnění, na jehož základě měla vzniknout povinnost přiznat daň (§ 20a ZDPH) a rovněž měl vzniknout nárok na odpočet ve smyslu ZDPH. Na základě výše uvedeného správce daně I. stupně uplatněný nárok na odpočet za předmětné zdaňovací období vyloučil.
- [30] Správce daně I. stupně vydal o zahájení, průběhu a ukončení daňové kontroly Zprávu o daňové kontrole č. j. 1701387/23/2901-60561-708967. Žalobci byla dne 15. 12. 2023 doručena tato zpráva společně s Oznámením o ukončení daňové kontroly

č. j. 1701396/23/2901-60561-708967. Daňový kontrola byla tímto řádně projednána a ukončena.

[31] Správce daně I. stupně vydal své rozhodnutí (výše uváděný dodatečný platební výměr č. j. 156925/24/2009-52522-108485 ze dne 26. 1. 2024. Žalobce řádně a včas podal proti tomuto rozhodnutí odvolání. S ním předložil i nový důkazní prostředek, kterým byl daňový doklad vystavený žalobcem vůči společnosti perfect partners s. r. o.

[32] Žalobce byl dne 3. 9. 2024 žalovaným seznámen s vyhodnocením daného důkazního prostředku i s jeho vlivem na řízení. Bylo tak učiněno písemností č. j. 27224/24/5300-22441-712931. Žalobce se mohl do 15 dnů od doručení této písemnosti ke všem důkazům předloženým v daném řízení vyjádřit. Žalobce následně dne 2. 10. 2024 využil možnosti vyjádření podáním č. j. 30372/24. Uvedl, že setrvává na předchozích tvrzeních nesprávného vyhodnocení důkazních prostředků. Žalovaný podotýká, že žalobce v rámci svého vyjádření neuvedl žádné jiné relevantní důkazy ani je nenavrhl k provedení.

[33] Žalovaný rovněž uvádí žalobcem uplatněné odvolací důvody. Prvním odvolacím důvodem bylo, že: *„když došlo k zániku obchodní transakce kvůli nedodržení termínu dodání vozidla Volvo S 60 dodavatelskou korporací PP odvolateli, mělo s ohledem na skutečnost, že ‚nula od nuly‘ pošla, dojít k zániku celé kauzy ‚ex tunc‘.“* V rámci druhého odvolacího důvodu žalobce nesouhlasil *„s postupem správce daně ohledně určení aktivního správce daně v oblasti předmětné kontroly“* a namítl, že *„aktivní správce daně ‚horlivě‘ postoupil spis k jeho místně příslušnému správci daně i přes to, že aktivní správce daně byl informován o prodloužení lhůty k dodání vozidla značky VOLVO S60“.*

[34] Žalovaný shrnul právní základ sporu tak, že jej tvoří otázka, jestli ve vztahu k uplatněnému nároku na odpočet daně žalobce naplnil formální a hmotněprávní podmínky stanovené v ust. § 72 a 73 ZDPH. Zároveň je sporné, zda správce daně nárok na odpočet daně vyloučil oprávněně. Není totiž shoda na tom, zda fakticky došlo k úhradě zálohy a zda tímto nastalo faktické přijetí úplaty příjemce, kterým byla perfect partners s. r. o., a to před datem uskutečnění zdanitelného plnění, čímž by vznikla povinnost přiznat daň a nárok na odpočet by byl oprávněný.

[35] Žalovaný v odůvodnění shrnuje také základní principy vyplývající z úpravy obsažené v § 72 a § 73 ZDPH. Uvádí, že jelikož má každý daňový subjekt v ČR povinnost sám přiznat daň, vyplývá z tohoto i břemeno tvrzení a břemeno důkazní, která musí obě daný daňový subjekt unést. Je nutné prokázat všechny skutečnosti, které musejí být uváděny v řádném daňovém tvrzení, dodatečném daňovém tvrzení a dalších podáních.

[36] Obsah povinnosti tvrzení vyplývá ve vztahu k uplatnění nároku na odpočet daně z § 72 odst. 1 ZDPH. Musí být tedy tvrzeno, že daný daňový subjekt přijal zdanitelné plnění a dané plnění poté bylo použito v rámci jeho ekonomické činnosti.

[37] Ohledně okamžiku vzniku nároku na odpočet žalovaný uvádí, že vznik je určován k tomu okamžiku, kdy *„plátcí na přechodím stupni výrobního či distributivního řetězce vznikla povinnost přiznat daň“.*

[38] Daňový subjekt musí v rámci povinnosti důkazní prokázat, že nejen přijetí zdanitelného plnění, nýbrž také jeho použití k ekonomické činnosti.

[39] Žalovaný zdůrazňuje, že *„prokazování nároku na odpočet daně je prvotně záležitostí dokladovou“.* To znamená, že je k uplatnění nároku na odpočet zapotřebí

disponovat daňovým dokladem. Ten musí navíc splňovat náležitosti uvedené v § 29 ZDPH (mimo jiné i označení osoby uskutečňující plnění, daňové identifikační číslo osoby uskutečňující plnění, rozsah a předmět plnění). V této souvislosti však žalovaný upozorňuje, že základem nároku na odpočet je toliko existence zdanitelného plnění, nikoli jen formální doklad. Dále uvádí, že „[a]jni doklady se všemi požadovanými náležitostmi (...) nejsou dostačujícím podkladem pro uznání nároku na odpočet DPH, jestliže správci daně vzniknout pochybnosti, že k uskutečnění zdanitelného plnění fakticky došlo.“ Poté proto „ztrácí daňový doklad svoji důkazní hodnotu předvídanou v § 73 odst. 1 ZDPH a nárok na odpočet daně je třeba prokazovat dalšími způsoby předvídatelnými daňovým řádem“. (podtržení provedl zdejší soud)

[40] Žalovaný dodává, že k prokázání pochybností o tvrzeních daňového subjektu nese důkazní břemeno správce daně. To se týká věrohodnosti, průkaznosti, správnosti či úplnosti povinných evidencí, účetních záznamů, i jiných záznamů, listin a dalších důkazů, které daňový subjekt uplatňuje. Tuto povinnost upřesňuje, když podotýká, že „[s]právce daně není povinen prokázat, že se obchodní transakce neuskutečnila tak, jak to tvrdí daňový subjekt, či prokázat namísto daňového subjektu, jak se transakce uskutečnila. Aby správce daně unesl své důkazní břemeno, je povinen prokázat, že o souladu se skutečností existují vážné a důvodné pochyby.“ Pokud správce daně své důkazní břemeno unese, přesouvá se toto následně na daňový subjekt, který má dané pochybnosti vyvrátit. Dodává, že dle judikatury Nejvyššího správního soudu platí, že „pokud daňový subjekt neprokáže v daňovém řízení jím tvrzené skutečnosti, nelze s odkazem na ustanovení (...) § 92 odst. 5 dovozovat, že je to naopak správce daně, kdo byl povinen tyto skutečnosti prokazovat za daňový subjekt, a že pokud tak neučinil, bylo jeho rozhodnutí vydáno na základě neúplných skutkových zjištění“.

[41] Žalovaný odkazuje na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 15. 5. 2007, č. j. 2 Afs 177/2006-61, kde soud řekl: „Je třeba mít přitom stále na zřeteli, že každý subjekt vstupující do obchodních vztahů musí zachovávat náležitou míru obezřetnosti v daném případě především vzhledem k povaze poskytovaných služeb a zajišťovat si potřebné podklady pro splnění podmínek pro uplatnění nároku na odpočet daně podle § 19 odst. 1 zákona o DPH [pozn. soudu: nyní § 72 odst. 1 ZDPH]. V zájmu daňového subjektu tedy je, aby nad rámec svých běžných obchodních potřeb shromáždil důkazy, které mohou prokázat, že k uskutečnění předmětné služby skutečně došlo, neboť důkazní břemeno ohledně faktické realizace služeb, náklady na něž chce daňově uplatnit, je na jeho straně.“

[42] Žalovaný také zmiňuje § 34 ZDPH, který stanoví povinnost daňového subjektu zajistit věrohodnost daňového dokladu, neporušenost jeho obsahu a jeho čitelnost.

[43] Ve vztahu k možným důkazním prostředkům žalovaný uvádí, že jejich volba závisí na daňovém subjektu, přičemž správce daně nemá povinnost daňovému subjektu sdělovat, které má vybrat.

[44] K povinnosti přiznat daň žalovaný uvádí, že v případě, že před uskutečněním zdanitelného plnění byla přijata úplata, platí povinnost přiznávat daň z přijaté částky ke dni přijetí úplaty, a nikoli tedy ke dni uskutečnění zdanitelného plnění. Toto se neuplatní, pokud není zdanitelné plnění ke dni přijetí úplaty dostatečně určité známo. Žalovaný upřesňuje, že tato podmínka je splněna, jsou-li známy alespoň následující údaje: a) zboží, které má být dodáno, nebo služba, která má být poskytnuta, b) sazba daně v případě zdanitelného plnění a c) místo plnění.

- [45] Žalovaný následně uvádí, jakým způsobem se vypořádal s žalobcovými odvolacími důvody.
- [46] Žalovaný předně uvedl výčet dalších důkazních prostředků, které odvolatel v rámci řízení předložil.
- Zálohová faktura č. 220800001 ze dne 24. 8. 2022 vystavená společností perfect partners s. r. o.
 - Daňový doklad č. 22060001 ze dne 29. 8. 2022 vystavené rovněž společností perfect partners s. r. o.
 - Objednávka
 - Příjmové pokladní doklady
 - o Č. 22Z00001 ze dne 24. 8. 2022
 - o Č. 22Z00002 ze dne 25. 8. 2022
 - o Č. 22Z00003 ze dne 26. 8. 2022
 - o Č. 22Z00004 ze dne 27. 8. 2022
 - o Č. 22A010001 ze dne 29. 8. 2022
 - Daňový doklad č. M2023004 ze dne 6. 11. 2023 vystavený žalobcem společností perfect partners s. r. o.
 - + Šest nečíslovaných pokladních dokladů (každý na xxx Kč) – ze dne 6. 11., 14. 11., 16. 11., 23. 11., 27. 11. a 29. 11.
- [47] Na základě výše zvýrazněného daňového dokladu č. 22060001 ze dne 29. 8. 2022 uplatnil žalobce v rámci daňového řízení nárok na odpočet daně za předmětné zdaňovací období. Celková částka činila xxx Kč, základ daně byl xxx Kč, přičemž samotná daň činila xxx Kč. Na daňovém dokladu je předmět plnění vymezen následovně: „*fakturujeme Vám zálohu na zboží dle Vaší objednávky: Volvo 60*“. Daný doklad však neodkazuje na žádné písemné smluvní ujednání. Doklad je opatřen razítkem perfect partners s. r. o. a parafou neznámé osoby. Razítko ani parafa žalobce na dokladu nejsou.
- [48] Žalovaný učinil závěr, že jsou dány pochyby, zda došlo k faktické úhradě výše uvedené částky xxx Kč před vystavením daňového dokladu na přijatou platbu. K závěru došel na základě následujících skutečností:
- [49] Z daňového dokladu č. 22060001 žalovaný zjistil, že byla účtována záloha na předmětné vozidlo Volvo S60 na částku xxx Kč (zálohová faktura ze dne 24. 8. 2022 vystavená společností perfect partners s. r. o. – „*účtujeme Vám zálohu na osobní vozidlo Volvo S60*“).
- [50] Žalovaný uvádí, že žalobce k prokázání přijatého plnění předložil příjmové pokladní doklady, ze kterých však nelze zjistit, kým a kde byla hotovost za společnost perfect partners s. r. o. přebrána, ani kdo a kde ji za žalobcovu společnost předával. Žalovaný rovněž vyzdvihl fakt, že bylo ze strany žalobce neobezřetné, když se rozhodl částku uhradit výhradně pomocí hotovosti, přestože obchodní perfect partners s. r. o. disponovala bankovním účtem.
- [51] K příjmovým pokladním dokladům žalovaný uvedl:
- [52] „*Kontrolou těchto dokladů bylo zjištěno, že předložené příjmové pokladní doklady s čísly 22Z00001 až 22Z00004 specifikují v kolonce účelu platby zálohovou fakturu č. 220800001, která eviduje přijetí platby v celkové výši jednoho milionu Kč a označuje tuto platbu jako „zálohu na osobní vozidlo Volvo S60“. Tyto doklady tak formálně prokazují hotovostní ubrání záloh ve výši xxx Kč před DUZP [pozn. soudu: datem uskutečnění zdanitelného plnění] na základě vystavené zálohové faktury. Naproti tomu příjmový*

pokladní doklad č. 22A010001 ze dne 29. 8. 2022, vystavený na částku xxx Kč, přímo odkazuje na předmětný daňový doklad č. 22060001 v celkové částce xxx Kč (tj. základ daně xxx Kč a daň xxx Kč). Příjmový pokladní doklad č. 22A 010001 na zálohu ve výši xxx Kč, vystavený až v den vystavení předmětného daňového dokladu č. 212060001, dokládá skutečnost, že záloha byla ubrazena až po vystavení daňového dokladu. Předmětný daňový doklad č. 22060001 byl vystaven ve výši xxx Kč, ačkoliv formálně deklarované hotovostní platby (zálohy) před DUZP byly pouze v částce xxxKč.“

[53] Žalovaný rovněž poukázal na cílené rozdělení hotovostní platby na několik částek nepřekračujících hranici xxx Kč stanovenou zákonem č. 254/2004 Sb., o omezení plateb v hotovosti.

[54] Žalovaný vyjádřil s odkazem na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 31. 7. 2018, č. j. 3 Afs 216/2017-33 upozornění, že samotná platba nepředstavuje důkaz, který by prokazoval uskutečnění předmětných zdanitelných plnění.

[55] Správce daně I. stupně vyzval k součinnosti společnost perfect partners s. r. o. s cílem ověřit plně zjištěný skutkový stav v dané věci. Tato však na výzvu nereagovala. Žalovaný uvádí, že „[v] rámci daňového řízení vedeného v minulosti (...) společnost PP opakovaně odmítla komunikovat a neposkytla vyžádanou součinnost. V důsledku tohoto jednání se (...) od té doby stala pro správce daně nekontaktní (...)“.

[56] Správce daně I. stupně došel ke zjištění, že společnost perfect partners s. r. o. sídlí na tzv. virtuálním sídle. V obchodním rejstříku má jako předmět podnikání uvedeno: „Výroba, obchod a služby neuvedené v přílohách 1 až 3 živnostenského zákona“ a „Pronájem nemovitostí, bytů a nebytových prostor“. Žalovaný tak podotýká, že ačkoli tato společnost nevlastní ani nikdy nevlastnila žádnou nemovitost, má zapsán výše uvedený předmět činnosti. Rovněž bylo zjištěno, že daná společnost nemá webové stránky, nezveřejňuje účetní závěrky ve Sbírce listin, nespolupracuje s místně příslušným správcem daně, v předmětném období nezaměstnávala žádného zaměstnance, nevlastnila žádnou provozovnu ani neprovozovala běžné aktivity obchodní korporace.

[57] Žalovaný také dále uvedl, že: „Jediným jednatelem odvolatele [pozn. soudu: zde měl žalovaný na mysli společnost perfect partners s. r. o.] byl ode dne 5. 6. 2019 do 12. 8. 2021 pan xxx (...), kterého nahradila ode dne 12. 8. 2021 paní xxx (...). Zápis této změny jednatele byl do obchodního rejstříku proveden až dne 20. 6. 2023, čímž došlo k zápisu nového jednatele se zpětnou účinností téměř dvou let. Změna se zpětnou účinností nastala i na pozici společníka, kdy se novým společníkem stala obchodní korporace Akuzativ s. r. o., (...), ve které byla jednatelkou rovněž paní xxx s platností funkce od 12. 8. 2021 – zapsáno v rejstříku až dne 29. 5. 2023. Tyto zápisy se navíc uskutečnily v průběhu probíhající daňové kontroly u odvolatele.“

[58] Žalovaný se zaměřil i na zjištění, zda perfect partners s. r. o. někdy byla vlastníkem nebo provozovatelem nějakého vozidla. Na základě lustrace evidence vozidel byl učiněn závěr, že nikoliv. Uvádí rovněž, že společnost perfect partners s. r. o. nevykonávala činnost, jež by spočívala v obchodování s motorovými vozidly.

[59] Ze strany žalobce byla předložena objednávka daného vozidla – „osobní automobil značky Volvo model S60 ve výbavové úrovni ‚ultimate‘ s exteriérovou barvou ‚bright dusk‘“. Datum vystavení objednávky bylo uvedeno jako 25. 8. 2022. Zde žalovaný připomíná, že objednávka byla tedy vystavena až den poté, co byla provedena údajná první hotovostní platba. Termín dodání vozidla byl stanoven na prosinec 2022. Celková smluvní cena včetně DPH činila xxx Kč. V objednávce byl i

údaj o požadavku na zaplacení zálohy 1 mil. Kč. Na objednávce je podpisová doložka, ze které vyplývá, že pan xxx, z pozice jednatele perfect partners s. r. o. stvrdil danou objednávku příslušným razítkem a svým podpisem. Razítko ani parafa žalobce však na objednávce nejsou. Žalovaný dodává, že „[z] předložené objednávky a dalších důkazních prostředků nelze jednoznačně zjistit přesnou specifikaci vozidla značky VOLVO, modelu S60. Konkrétně chybí informace o modelové generaci a stavu vozidla (...). V případě vozidla, které bylo již dříve uvedeno do provozu, by bylo možné získat podstatně podrobnější informace o jeho identitě. Mezi tyto údaje patří zejména VIN (Vehicle Identification Number), registrační značka, přesné datum výroba datum první registrace atd. Tyto údaje jsou nezbytné pro spolehlivé ověření zahájení výroby, existence vozidla a identifikaci jeho současného majitele/provozovatele, zejména s ohledem na rok objednávky (2022)“. (podtržení provedl zdejší soud)

[60] Žalovaný rovněž uvedl, že dle zjištění správce daně I. stupně má pan xxx bydliště na tzv. „ohlašovně“, kterou je adresa obecního úřadu. Správce daně I. stupně pana xxx několikrát předvolával. I přes omluvy a návrhy jiných termínů ze strany xxx se tento nakonec nikdy nedostavil ke svědeckému výslechu. Žalovaný tak z výše uvedeného učinil závěr, že se pan xxx dostavení na svědeckou výpověď účelově vyhýbá. Dodává, že by bylo v rozporu se zásadou hospodárnosti, kdyby se pokoušel předvést svědka, který má bydliště na ohlašovně.

[61] K otázce důkazní žalovaný dále odkázal na Výzvu k prokázání skutečností ze dne 3. 8. 2023, č. j. 1364702/23/2901-60561-708967, ve které správce daně I. stupně popsal své pochybnosti o oprávněnosti nároku žalobce na odpočet daně. Jednalo se o pochybnost o faktické úhradě zálohy a faktickém přijetí úplat vyvolávajících povinnost přiznat daň ke dni jejich přijetí, z čehož by pro žalobce vyplýval nárok na odpočet. Žalovaný zdůrazňuje, že touto výzvou a v ní obsaženým popisem vyvstalých pochybností správce daně I. stupně unesl důkazní břemeno. Žalobce měl poté možnost vyvrátit popsané pochybnosti. Ten využil této možnosti a na výzvu tak reagoval. Na podporu svých tvrzení žalobce navrhl ustanovení znalců z různých oblastí. Žalovaný zdůrazňuje, že ale nebyly žalobcem předloženy žádné jiné listiny ani jiné důkazy.

[62] Žalovaný podotýká, že ve výše uvedené výzvě se žalobce vyjádřil, že z administrativního hlediska bylo vše z jeho strany učiněno správně, a že naopak správce daně I. stupně vyvodil nesprávný závěr. Žalobce uvedl, že fyzické dodání vozidla mělo být učiněno až v termínu březen/duben 2024. Žalovaný zdůrazňuje rozpor tohoto žalobcova tvrzení s údajem v objednávce, kde byl termín pro dodání vozidla stanoven na prosinec 2022.

[63] V souvislosti s žalobcem navrženým vypracováním znaleckých posudků žalovaný upřesňuje, že se mělo jednat o znalecké posouzení tržní hodnoty vozidla značky VOLVO S60, kdy mělo být přihlédnuto ke specifikům dovozu, uvedení do provozu a evidenci. Rovněž měla být posuzována zákonnost přijetí hotovostních záloh ve světle ustanovení daňových zákonů. Žalovaný uvedl, že *„předmětem tohoto řízení nikdy nebyla sporná hodnota vozidla, nýbrž otázka faktického provedení platby a přijetí úplat ze strany korporace PP, a proto návrh na vypracování znaleckého posudku týkající[ho] se hodnoty vozidla prvostupňový správce daně posoudil oprávněně za nadbytečný.“*

[64] Žalovaný se se správcem daně I. stupně ztotožnil i při vyhodnocení ustanovení znalce na daňovou legislativu k poskytnutí hotovostních záloh na budoucí jako

nadbytečné. Žalovaný připomněl, že ve výzvě ze dne 3. 8. 2023 byl žalobce vyzván, aby prokázal faktickou úhradu zálohy i přijetí úplaty společností perfect partners s. r. o. Proto dle žalovaného žalobcovy návrhy na ustanovení daných znalců nejsou relevantní.

- [65] Žalovaný také uvádí, že žalobce v rámci odvolacího řízení poskytl daňový doklad č. M2023004 ze dne 6. 11. 2023 a dále rovněž šest nečíslovaných příjmových pokladních dokladů – 200 tis. Kč každý. Daňový doklad obsahuje takto vymezený předmět plnění – „*vyúčtování vrácení zálohy k objednávce ze dne 25. 8. 2022, důvod: nedodání v termínu*“. Daňový doklad není parafován a orazítkován ani ze strany společnosti perfect partners s. r. o. ani ze strany žalobce.
- [66] Žalovaný tedy zdůrazňuje, že není na žalobci, aby fakturoval společnosti perfect partners s. r. o. vrácení zálohy, ona sama má dle zákona právo upravit výši daně podle § 42 ZDPH. Podotýká, že v daňovém řízení žalobcem nebyl doložen opravný daňový doklad, který by vystavil příjemce úplaty. Žalobce učinil danou opravu sám.
- [67] Žalovaný vysvětluje, že dle vyjádření žalobce k důkazním prostředkům „*v listopadu roku 2023 došlo k odstoupení od obchodní transakce kvůli nedodržení termínu dodání vozidla (...). Tímto tak mělo podle odvolatele [pozn. soudu: zde žalobce] dojít k narovnání poskytnutých záloh a zániku celé kauzy ‚ex tunc‘, a tím i důvodu pro kontrolu. Pro ujasnění odvolací orgán rekapituluje, že odvolatel předložil objednávku (...), na které byl vyznačen termín dodání vozu prosinec roku 2022. V odpovědi na Výzvu odvolatel sdělil další termín dodání vozu, a to měsíce březen/duben roku 2024 (...). Až v odvolání odvolatel zmiňuje další termín dodání, a to měsíc prosinec roku 2023, což je v rozporu s dříve uvedenými informacemi a veškerými důkazními prostředky (...)*“.
- [68] Z výše uvedených informací učinil žalovaný závěr, že žádný z žalobcem poskytnutých důkazů neprokázal faktické přijetí úplaty před datem uskutečnění zdanitelného plnění, což by vyvolalo povinnost přiznat daň podle § 20a odst. 2 ZDPH, a žalobci by tak svědčil nárok na odpočet daně na základě následně vystaveného daňového dokladu č. 22060001.

Vyjádření žalovaného

- [69] Žalovaný reagoval na žalobcovy námitky ve svém vyjádření ze dne 16. 10. 2024, č. j. 31625/24/5300-22441-71293.
- [70] Soud shrnuje vyjádření žalovaného, co do informací, které nebyly obsaženy ve výše shrnovaném odůvodnění napadeného rozhodnutí, následovně:
- [71] Žalovaný se vyjadřuje k námitce žalobce, ve které uvádí, že žalovaný nezohlednil relativní neplatnost ústně uzavřené kupní smlouvy na dané vozidlo včetně ustanovení § 2079 a násl. OZ, ze kterého vyplývá možnost smluvních stran zvolit formu smlouvy při koupi movité věci. K tomuto žalovaný podotýká, že „*v případě, kdy se jednalo o obchod přesahující milionovou hodnotu, nelze (...) ústní smlouvu považovat za standardní obchodní praxi*“. V této souvislosti žalovaný odkazuje na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 15. 2. 2017, č. j. 1 Afs 53/2016-58. Dodává, že ústní forma smlouvy nebyla jedinou příčinou vyvstalých pochybností. Jednalo se tedy o celou řadu skutečností, které jako celek vyvolávají pochybnost o faktickém přijetí úplaty a nároku žalobce na odpočet daně.

- [72] Žalovaný reagoval také na námitku žalobce, že v rámci ústně uzavřené kupní smlouvy byly předloženy doklady v souladu s § 93 odst. 1 poslední věty DŘ. Uvedl, že žalobcem předložené důkazní prostředky neprokázaly skutečné přijetí úplaty společností perfect partners s. r. o. před datem uskutečnění zdanitelného plnění.
- [73] K námitce ohledně neznalosti žalovaného co do specifík obchodního prostředí žalobce, což mělo dle žalobce zapříčinit aplikaci nesprávných domněnek, a to přes poskytnutí informace o odložení termínu dodání zboží, žalovaný odkazuje na body 50-53 odůvodnění napadeného rozhodnutí.
- [74] Žalovaný nesouhlasí s námitkou žalobce, že byly porušeny základní zásady správy daní, jako i žalobcovo práva na spravedlivý proces. Dle jeho názoru je žalobcovo tvrzení obecné a není konkrétně dovysvětleno, v čem mělo toto spočívat. Opakuje, že žalobci bylo hodnocení důkazních prostředků představeno v „Dosavadním výsledku kontrolního zjištění“, v rámci „Zprávy o daňové kontrole“ a dále také v „Seznámení“ poskytnutém žalobci v odvolacím řízení.
- [75] V rámci druhé kategorie žalobních námitek žalovaný reagoval na námitku, že nebyla prověřena žalobcova argumentace pomocí znaleckých posudků. Žalovaný uvádí, že z ustálené judikatury Ústavního soudu je zřejmé, že v případech, kdy skutečnost, která by měla být daným znaleckým posudkem ověřena, není v daném řízení relevantní, je možné provedení takového důkazu odmítnout. Žalovaný poukazuje na body 48-49 odůvodnění napadeného rozhodnutí a opakuje, že znalecký posudek, který by posuzoval hodnotu předmětného vozidla nebyl v daném případě relevantní, protože to byl právě žalobce, kdo byl vyzván k prokázání, že částka xxx Kč byla opravdu uhrazena. Uvádí, že předmětem sporu nebyla hodnota vozidla, nýbrž uskutečnění či neuskutečnění faktického přijetí platby.
- [76] Rovněž žalovaný došel k závěru, že není zapotřebí ustanovit znalce z oboru daňové legislativy pro posouzení poskytnutí záloh na budoucí plnění přijaté v hotovosti, jelikož to byl opět žalobce, kdo byl vyzván k prokázání faktické úhrady zálohy a faktického přijetí úplaty. Na základě důkazních prostředků předložených ze strany žalobce se toto nepodařilo prokázat.
- [77] Na žalobcem zdůrazňovaný rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 9. 9. 2010, č. j. 1 Afs 69/2010-127, žalovaný reaguje tak, že dle jeho názoru je daný rozsudek již překonán. Uvádí, že: *„Pokud má znalecký posudek předložený daňovým subjektem náležitosti včetně doložky o vědomosti následků vědomě nepravdivého znaleckého posudku, správce daně postupuje analogicky dle ust. § 127a zákona č. 99/1963, občanský soudní řád“*. Žalovaný tedy podotýká, že i kdyby byl předložen žalobcem objednaný znalecký posudek, bylo by s ním nakládáno jako se znaleckým posudkem podle § 95 DŘ.
- [78] K žalobcově návrhu na výslech svědků žalovaný podotýká, že důvodem pro zamítnutí daného důkazního návrhu bylo právě účelové vyhýbání se daného svědka výslechu. Vymezuje se vůči tvrzení žalobce, že ten unesl důkazní břemeno, jelikož výslech svědků navrhl, čímž splnil svoji povinnost důkazní. Žalovaný uvádí, že: *„Byl to správce daně, který v rámci dokazování předvolal na den 10. 5. 2023 k podání svědecké výpovědi za dodavatelskou obchodní korporaci perfect partners pana xxx (č. j. 604291/23/2901-60561-701553). O této skutečnosti byl žalobce vyzvolán písemností č. j. 604796/23/2901-60561-701553 ze dne 11. 4. 2023. Pan xxx se z prvního předvolání omluvil bez uvedení závažného důvodu své omluvy, ale v rámci své omluvy navrhl jiný termín a jiné místo konání (tj. město Prahu). I když správce daně vyhověl změně termínu*

i místu konání svědeckého výslechu, přesto se pan xxx ke svědecké výpovědi bez omluvy nedostavil. Druhá omluva pana xxx, doručená až po neúspěšném konání svědeckého výslechu, se však vztahovala k původnímu termínu výpovědi. S ohledem na výše uvedené skutečnosti byl pan xxx opakovaně předvolán ke svědeckému výslechu (tj. na den 3. 7. 2023). Dne 20. 6. 2023 došlo k zápisu změny jednatele společnosti perfect partners do obchodního rejstříku s téměř dvouletým zpožděním. Následně, dne 23. 6. 2023, pan xxx správci daně telefonicky přislíbil, že doručí písemnou omluvu do datové schránky správce daně a navrhne nový termín jednání. Tento slib však již nesplnil. Ani na toto třetí (opakované) předvolání se tak pan xxx nedostavil ani nepodal řádnou omluvu. Veškerá další komunikace s panem xxx byla marná.“ (podtržení provedl zdejší soud)

- [79] Tvzení, že pan xxx se do Prahy na jednání s orgány státní správy dostavuje, shledal žalovaný s ohledem na neprokázání těchto skutečností, za obecné.
- [80] K námitce žalobce ohledně nepřiléhavosti judikatury, kterou žalovaný použil v odůvodnění napadeného rozhodnutí, tento uvádí, že jelikož žalobce toto tvrzení nijak nevysvětlil, nepovažuje danou námitku za důvodnou.
- [81] Ohledně námítky žalobce na neaplikaci ust. § 73 odst. 5 ZDPH ze strany žalovaného tento opakuje, že žalobce měl možnost svá tvrzení ohledně uskutečnění přijetí úplaty společností perfect partners s. r. o. před datem uskutečnění zdanitelného plnění prokázat, k čemuž byl vyzýván.
- [82] V souvislosti s námitkou žalobce, že mu bylo známo, o jaké konkrétní zboží jde, a že z uskutečnění platby (i když jen dílčí) žalobcem plyne, že tento souhlasil se způsobem dodání zboží, které si sám určil označením a popisem, žalovaný uvádí, že „z žádných důkazních prostředků nevyplývá, o jaké zboží se mělo jednat a žalovanému tak není zřejmé, z čeho žalobce dovozuje, že věděl, o jaké zboží se jedná. Žalobce přitom dále pomíjí skutečnost, že v rámci daňové kontroly neprokázal, že došlo k faktické úhradě zálohy, a tím že skutečně došlo k faktickému přijetí úplaty příjemcem, obchodní korporací perfect partners, před datem uskutečnění zdanitelného plnění, na jejímž základě mělo dojít k povinnosti přiznat daň, a tím ke vzniku a oprávněnosti nároku na odpočet daně“.
- [83] K námitce ohledně převažujícího předmětu činnosti žalovaný dodává, že specializovaná stavební činnost je uvedena na žalobcově daňovém přiznání k DPH pro předmětné zdaňovací období. K žalobcově námitce ohledně zřízení provozovny žalovaný uvádí, že v daňovém řízení nebylo předmětem sporu, a tudíž ani nebyl důvod zkoumat, zda žalobce vykonává ekonomickou činnost na dané adrese.
- [84] Žalovaný reaguje rovněž na žalobcovu tvrzení, že až uskutečněním transakce dodáním předmětného zboží dojde k nabytí majetku do žalobcovy účetní struktury, a že teprve v tu chvíli je možné požadovat zmíněné listiny. Jelikož však bylo od smlouvy odstoupeno, nedošlo k tomu. Žalovaný podotýká, že žalobce měl možnost své právo na nárok na odpočet daně dokázat i jinými důkazními prostředky než jen účetními záznamy a kartami majetku, na kterých by plnění mohlo být zapsáno až po nabytí vlastnického práva k automobilu.
- [85] Žalobce dále namítal, že skutečnost, že platba byla realizována v hotovosti, nevylučuje, že byla daná činnost realizována či dohodnuta v základních rysech. Žalovaný zároveň nevyslechl svědky ani nezískal výpověď statutárního zástupce žalobce. Žalovaný v reakci na toto odkázal na bod 31 odůvodnění rozhodnutí a uvedl, že doklad o hotovostní úhradě nepředstavuje klíčový důkazní prostředek. Nejsou jím totiž prokázány reálná povaha ani rozsah zdanitelného plnění. V rozsahu námítky týkající se svědků žalovaný odkazuje na vyjádření k žalobě (bod 33-36). K části

námítky týkající se výpovědi statutárního zástupce žalobce žalovaný podotýká, že „člena statutárního orgánu daňového subjektu nelze v daňovém řízení vyslechnout jako svědka, týká-li se výslech období, kdy vykonával svou funkci. V řízení v němž fyzická osoba (statutární orgán právnické osoby) vystupuje v pozici daňového subjektu (resp. osoby jednající za něj), nemůže současně v daňovém řízení vystupovat v pozici osoby třetí – osoby rozdílné od daňového subjektu – svědka (viz rozsudek NSS ze dne 30. 11. 2023, č. j. 10 Afs 339/2021 - 53). Jednání fyzické osoby – člena statutárního orgánu – je totiž přímo přičítáno žalobci a jeho výslech jako svědka by mohl být mj. v rozporu se zásadou zákazu sebeobvinění (viz rozsudek NSS ze dne 31. 3. 2010, č. j. 1 Afs 58/2009 - 541, č. 2119/2010 Sb. NSS). Žalovaný tak dodává, že v průběhu daňového řízení měl žalobce možnost podávat vyjádření či vysvětlení, či navrhnout jednání, kde by se jednatel žalobce k pochybnostem správce daně uvedeným ve Výzvě vyjádřil. Žalobce však takovýto návrh důkazního prostředku nepožadoval a ani k výsledku kontrolního zjištění, v němž správce daně uvedl hodnocení dosud zjištěných důkazů se žalobce nevyjádřil. Rovněž odvolací orgán umožnil žalobci vyjádřit se k hodnocení všech důkazů v rámci odvolacího řízení v Seznámení, na které žalobce reagoval podáním ze dne 2. 10. 2024, v němž setrval na svých tvrzeních ohledně nesprávného vyhodnocení důkazních prostředků správcem daně, které žalovaný podpořil důkazními prostředky, jež byly vyhodnoceny v rámci Seznámení. Žalobce ani v odvolacím řízení nenavrhl žádné další relevantní důkazní prostředky.“

- [86] Žalobce dále namítal, že by se mělo v případě platby v hotovosti jednat o konečnou platbu nebo že by dodání předmětného zboží bylo vázáno devizovou doložkou nebo jiným omezujícím prostředkem, který by určoval částku, za kterou bude vozidlo pořízeno. Žalobce rovněž uváděl, že žalovaný si v odůvodnění rozhodnutí odporuje tvrzením, že bylo vystaveno pět příjmových dokladů (čtyři na xxx Kč a jeden na xxx Kč). Podotýká, že limit pro provedení platby v hotovosti v roce 2022 činil xxx Kč. Žalovaný odkazuje na bod 26 odůvodnění napadeného rozhodnutí a dodává, že příjmové doklady byly skutečně rozděleny na výše uvedené částky, z čehož pro žalovaného vyplývá, že se jednalo o rozdělení s cílem získat částky, které nepřekračují daný limit xxx Kč.
- [87] K námitce žalobce ohledně účasti svědka pana Strnada na jednáních před orgány státní správy žalovaný uvádí, že žalobcem toto nebylo prokázáno.
- [88] Žalobce dále namítal, že vytvoření webových stránek společnosti je čistě jejím rozhodnutím, jelikož toto není zákonem požadováno. Rovněž uvedl, že na dané „virtuální“ adrese bylo vedení perfect partners s. r. o. možnost zastihnout, ale žalovaný k tomuto nepřistoupil. Dodává, že z žádného právního předpisu neplyne povinnost zaměstnávat k podnikatelské činnosti zaměstnance. Žalovaný k tomuto uvádí, že nerozporuje tvrzení žalobce ohledně dobrovolnosti zřízení webu ani ohledně zaměstnanců podnikatele, avšak zdůrazňuje, že daňový subjekt nese důkazní břemeno a závisí jen na jeho rozhodnutí, jak svá tvrzení uvedená v daňovém přiznání dokáže. Výše uvedené skutečnosti tak dle žalovaného přispívají ke vzniku důvodných pochybností ohledně nároku žalobce na daný odpočet.
- [89] K otázce platby předem žalobce tvrdil, že perfect partners s. r. o. mohla prostřednictvím inkasa získat peníze z dovozu vozidla ze zahraničí. V době, kdy byla uskutečněna platba tak dodavatel nemohl znát potřebné informace jako je VIN nebo jiné identifikátory. Žalovaný v reakci na toto uvádí, že žalobce tyto skutečnosti neuvedl v daňovém ani v odvolacím řízení. K námitce ohledně neznalosti VIN a dalších údajů žalovaný podotýká, že žalobce ani v žalobě neuváděl jiné bližší informace o objednatelce vozidla.
- [90] K žalobcově námitce, že tento nebyl informován o neúspěšných pokusech předvolat svědka Strnada, a že on mohl účast pana Strnada zajistit, žalovaný oponuje,

že žalobce byl o tomto informován několika Vyrozuměními o provádění svědecké výpovědi. Žalovaný cituje, co žalobce uvedl jako vyjádření k výzvě ze dne 20. 9. 2023: „*Další argumentace o tom, že svědek, respektive statutární orgán dodavatele společnosti perfect partners s.r.o. se nedostavil k výslechu, nemůže být kladeno společnosti AUTRIO INVESTMENT, s.r.o. [pozn. soudu: nyní AUTRIO stavební s. r. o.] k tíži, neboť za jednání fyzických osob, byť na pozicích statutárních orgánů, je vždy odpovědný a zavázán ten, kdo jménem společnosti jedná. Jestliže si neumí sjednat dostatečný respekt správní orgán v rámci výkonu pravomoci, tak jej zcela jistě nesjedná osoba s omezenými možnostmi na rozdíl od státní správy.*“

- [91] Žalobce také namítal, že již od samého začátku bylo dodání předmětného vozidla sjednáno na pozdější termín. Žalovaný se v reakci na tuto námitku pozastavuje nad tím, jak by mělo dodání vozidla v pozdějším termínu souviset se skutečnostmi, které zjistil správce daně. Zároveň žalovaný znovu připomíná rozporné uvádění termínů dodání ze strany žalobce a odkazuje na body 50-53 odůvodnění napadeného rozhodnutí. Žalobce shledává nestandardním, že žalobce na základě nepodepsaných a vzájemně na sebe nenavazujících dokladů vydal peněžní částku xxx. Kč, ačkoli se jednalo o vozidlo bez příslušných identifikačních údajů, a zároveň skoro dva roky dopředu. Tyto skutečnosti nebyly žalobcem vysvětleny.
- [92] Ve vztahu k námitce ohledně výkladu a obsahu znaleckých posudků žalovaný odkazuje na bod 28-32 vyjádření k dané žalobě. V souvislosti s námitkou ohledně odstoupení od smlouvy a vrácení peněžních prostředků a následného „vyřešení“ věci žalovaný odkazuje na bod 53 odůvodnění napadeného rozhodnutí.
- [93] K námitce žalobce, kdy tvrdil, že následkem argumentace žalovaného v bodech 53, 59, 60-62 odůvodnění napadeného rozhodnutí byl zkrácen na svém právu svobodného rozhodnutí a projevu vůle účastníka závazkového vztahu žalovaný podotýká, že v rámci daňového řízení nese důkazní břemeno zejména daňový subjekt, kterým je žalobce. Žalobce neprokázal potřebné skutečnosti a neunesl tak toto důkazní břemeno. Žalobce měl možnost v průběhu daňového a následně i odvolacího řízení svá tvrzení dokázat. Proto žalovaný s výše uvedenými námitkami nesouhlasí.
- [94] Žalovaný tedy své vyjádření uzavírá tím, že uvádí, že dle jeho názoru postupoval on sám i správce daně v souladu s právními předpisy. Napadené rozhodnutí je dle jeho mínění řádně odůvodněno. Z toho důvodu požaduje zamítnutí dané žaloby.

Shrnutí průběhu jednání před soudem

- [95] Dne 30. října 2025 se konalo jednání před zdejší soudem. Při jednání účastníci a jejich zástupci setrvali na svých procesních postojích.

Posouzení věci Městským soudem v Praze

- [96] Městský soud v Praze přezkoumal napadené rozhodnutí, včetně řízení, jež jeho vydání předcházelo, v mezích žalobních bodů, jimiž je vázán, vycházeje 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 uvažil takto.
- [97] Žalovaný v odůvodnění napadeného rozhodnutí uvedl základní principy týkající se rozložení důkazního břemene mezi daňový subjekt a správce daně (jímž

soud v obecné argumentaci rozumí jak žalovaného, tak prvostupňového správce daně).

- [98] Vymezení skutečností, které prokazuje daňový subjekt, a které naopak správce daně vyplývá ze 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“.
- [99] Jak znovu potvrdil Nejvyšší správní soud v nedávném rozsudku ze dne 13. 6. 2025, č. j. 5 Afs 118/2024-41, správce daně není povinován prokazovat rozpor určitých údajů uvedených v účetnictví se skutečným stavem. Jeho povinností je prokázat existenci natolik vážných a důvodných pochybností, v jejichž důsledku jsou dané důkazní prostředky nevěrohodné, neprůkazné, nesprávné či neúplné. Toto tvrzení musí správce daně podpořit konkrétními skutečnostmi, z kterých při jejich vyhodnocení vycházel.
- [100] Nejvyšší správní soud uvedl například v bodě 27 rozsudku ze dne 3. 3. 2022, č. j. 9 Afs 68/2021-70: „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 věrohodnosti, průkaznosti, správnosti či úplnosti účetnictví a jiných povinných záznamů. V tomto ohledu správce daně tíží důkazní břemeno ve vztahu k důvodnosti jeho pochyb. 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 souladu se skutečností existují vážné a důvodné pochyby“.
- [101] 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. K tomuto zdejší soud odkazuje na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 16. 3. 2010, č. j. 1 Afs 10/2010-71, kde je uvedeno následující: „Daňový doklad proto per se není poukázkou na vznik nároku na odpočet daně: aby mu mohla být přisouzena důkazní hodnota ve smyslu § 73 odst. 1 zákona o dani z přidané hodnoty, musí věrně zobrazovat právě faktickou stránku věci – tj. přijetí zdanitelného plnění. Neodpovídají-li některé nebo dokonce všechny údaje uvedené na daňovém dokladu skutečnosti, nelze mechanismus předvídaný v § 73 odst. 1 zákona o dani z přidané hodnoty využít.“ Dále vysvětluje, že: „(...) obecně sice samotné předložení formálně bezvadného daňového dokladu postačuje k prokázání vzniku nároku na odpočet daně z přidané hodnoty, avšak vzniknou-li správci daně pochybnosti o správnosti údajů na tomto dokladu, resp. pochybnosti o uskutečnění zdanitelného plnění či naplnění jiných zákonných podmínek pro uplatnění odpočtu daně, ztrácí daňový doklad svoji důkazní hodnotu předvídanou v § 73 odst. 1 zákona o dani z přidané hodnoty a nárok na odpočet daně je třeba prokazovat dalšími způsoby předvídanými daňovým řádem“.

- [102] V návaznosti na výše nastíněný právní základ se zdejší soud zabýval otázkou, zda žalobce unesl své důkazní břemeno ohledně svých tvrzení, jak tvrdí v žalobě. Soud připomíná, že je věcí daňového subjektu, jaké skutečnosti tvrdí ve svém daňovém přiznání, pokud je však uvede, musí si být vědom, že je bude muset také prokázat i jiným způsobem, než jenom daňovým dokladem.
- [103] V této věci žalobce uplatnil daňový doklad vystavený dne 29. 8. 2022, č. 22060001, kde je uvedena částka xxx Kč. Jedná se o částku, která měla být žalobcem uhrazena společnosti perfect partners s. r. o. Na daňovém dokladu je jako předmět plnění poznamenáno: „*Fakturujeme Vám zálohu na zboží dle Vaší objednávky: Volvo S 60.*“ Žalobce zároveň předložil pět příjmových pokladních dokladů, každý na částku xxx Kč. Dále byla předložena zálohová faktura na částku xxx Kč.
- [104] Soud připomíná, že ve světle rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 10. 2. 2016, č. j. 5 Afs 99/2015-106, se má za to, že: „*Daňový doklad v procesu dokazování nelze pojímat jako zcela samostatný izolovaný dokument, ale váže se k němu celá řada dalších dokladů a záznamů, které vytváří ověřitelnou vazbu mezi dokladem a dodáním zboží či poskytnutím služby; tvoří spolehlivou auditní stopu, zdokumentovaný tok plnění, kterou daňový subjekt zajistí především tím, že bude uschovávat veškeré související informace, doklady a dokumenty od samotného počátku transakce (např. informace o získání obchodního partnera, o původu zboží, objednávky, zajištění dopravy, skladovou evidenci, etc.).*“
- [105] Žalobce předložil správci daně také značně špatně čitelnou „objednávku vozu“ ze dne 25. 8. 2022, kde se uvádí, že se jedná o *VOLVO S60 T(?-nečitelné) Recharge*, verze *Ultimate*, barva „bright dusk“. Následuje specifikace výroby, o které pojednával žalovaný (viz výše). Dále je na objednávce uvedena cena xxx Kč bez DPH/xxx Kč vč. 21 % DPH. Objednávka zároveň uvádí 30 % slevu z ceníkové ceny. Předpokládaný termín dodání byl v objednávce stanoven na prosinec 2022. V rámci platebních podmínek je uvedena záloha xxx Kč bez DPH.
- [106] S vyhodnocením takto zjištěné důkazní situace se soud ztotožňuje s tím, jak je provedl žalovaný v odůvodnění napadeného rozhodnutí. Jelikož otázka hodnoty vozidla nebyla předmětem sporu, souhlasí soud s žalovaným, že ustanovení znalce v této oblasti by nepřispělo k objasnění pro řízení podstatných skutečností a bylo by tedy nadbytečné. Stejně tak i ustanovení znalce z oboru daňové legislativy soud shledal nerelevantním, jelikož ani tento znalecký posudek by nenapomohl k prokázání věrohodnosti žalobcem předložených důkazních prostředků a oprávněnosti nároku na odpočet DPH. K návrhu na provedení svědecké výpovědi statutárního orgánu soud souhlasí s žalovaným, že v rámci daňového řízení nemohl statutárního zástupce žalobce vyslechnout jako svědka k získání informací z období, kdy tuto funkci zastával. Je tomu tak proto, že jednání daného člena statutárního orgánu (fyzické osoby) se přičítá žalobci, a tudíž svědecký výslech není z tohoto důvodu namístě. Pokud žalobce chtěl některé skutečnosti sdělit správci daně, mohl tak činit jako účastník řízení bez jakýchkoliv omezení ve svých procesních úkonech, nikoliv svědeckou výpovědí. Co se týká svědecké výpovědi svědka xxx, jeho výslech nebyl možný – svědek byl několikrát předvolán správcem daně, nikdy se neodstavil. Svědka nelze předvést, neboť má jako trvalé bydliště evidovanu ohlašovnu. Za této situace tak správce daně vyvinul dostatečné úsilí, aby tento důkazní prostředek na návrh žalobce provedl, to však nebylo možné, neboť svědek se opakovaně ke správci

daně nedostavil. Bylo tak na žalobci, aby na tuto procesní situaci reagoval a skutečnosti, které chtěl prokázat svědeckou výpovědí, prokázal jinak.

[107] Soud dále souhlasí s žalovaným ohledně posouzení znaleckých posudků navržených daňovým subjektem. Žalovaný uvedl, že v případě, kdy znalecký posudek předložený daňovým subjektem splňuje stanovené náležitosti (a to včetně doložky o vědomosti následků vědomě nepravdivého znaleckého posudku), je s takovýmto posudkem zacházeno totožným způsobem, jako kdyby se jednalo o znalecký posudek ve smyslu § 95 DŘ.

[108] Soud nemůže přisvědčit žalobci, který uvedl, že „byla z jeho strany důkazní povinnost splněna již tehdy, když dané důkazy navrhl k doplnění“. Soud zdůrazňuje, že výše uvedené tvrzení žalobce není přiléhavé ve vztahu k danému rozložení důkazního břemene mezi daňový subjekt a správce daně. Nereflektuje totiž jeho samotné rozdělení ani následné přenášení mezi subjekty, jak bylo popsáno výše. Navržení důkazu ze strany žalobce jako daňového subjektu tak může hrát svoji roli v rámci daného stádia, kdy jej důkazní břemeno tíží. Dojde-li však poté k jeho přenosu na žalovaného, který jej unese a tím se důkazní břemeno vrátí zpět na stranu žalobce, aby prokázal, že jeho tvrzení jsou pravdivá a vyvrátil tak tvrzení žalovaného, nelze pouze odkazovat na splnění důkazní povinnosti důkazními návrhy, které již předtím nevedly k unesení důkazního břemene. Namísto toho je zapotřebí předložit jiné důkazy, kterými žalobce pravdivost svých tvrzení dostatečně prokáže.

[109] Ohledně žalobcem uplatněných důkazních prostředků soud souhlasí s žalovaným, že tyto neměly potřebnou důkazní sílu k prokázání faktického přijetí úplat před datem uskutečnění zdanitelného plnění. Proto se soud ztotožňuje se závěrem, ke kterému došel v napadeném rozhodnutí žalovaný, a totiž, že existovaly závažné pochybnosti ohledně věrohodnosti těchto důkazních prostředků.

[110] Soud shledal, že správce daně splnil svoji povinnost vyzvat žalobce k doplnění důkazních prostředků, a to poté, co žalobci sdělil svá zjištění, která vedla ke vzniku daných pochybností o faktickém přijetí úplaty před datem uskutečnění zdanitelného plnění. Správce daně tak učinil doručením Výzvy k prokázání skutečností ze dne 3. 8. 2023, č. j. 1364702/23/2901-60561-708967. Žalovaný v rámci odvolacího řízení zaslal žalobci dokument ze dne 3. 9. 2024, č. j. 27224/24/5300-22441-712931, nazvaný „Seznámení se zjištěnými skutečnostmi a výzva k vyjádření se v rámci odvolacího řízení“. V této výzvě byl žalobce vyzván „*k uplatnění práva vyjádřit se ke skutečnostem zjištěným při dokazování v rámci odvolacího řízení ve smyslu ust. § 115 odst. 2 DŘ.*“ Žalobce na tuto písemnost reagoval, avšak dle žalovaného nepředložil žádné relevantní důkazy.

[111] Soud dále zkoumal, zda žalovaný v odůvodnění svého rozhodnutí unesl důkazní břemeno ohledně existence vážných pochybností, které seznal právě v souvislosti s hodnocením žalobcem předložených důkazů. Soud tedy zjišťoval, zda mohou obstát skutečnosti, kterými žalovaný podepřel svůj závěr o nesplnění hmotněprávních podmínek pro vznik nároku na odpočet DPH ve smyslu ust. § 72 a § 73 ZDPH v daném zdaňovacím období.

[112] Žalovaný v rámci svého rozhodování vycházel z žalobcem předložených daňových dokladů (jejich výčet je uveden výše v odůvodnění tohoto rozsudku). Na základě nich žalovaný došel k závěru, že příjmový pokladní doklad č. 22A010001, který byl vystaven na částku xxx Kč, a který odkazuje na daňový doklad č. 22060001 obsahující částku xxxKč, představuje důkaz o tom, že zálohu žalobce uhradil až po

vystavení daňového dokladu. Žalobcem tvrzené hotovostní platby provedené před datem uskutečnění zdanitelného plnění tvořily dohromady částku xxx Kč, avšak daňový doklad č. 22060001 byl vypsán na částku xxx Kč. Z těchto informací žalovaný vyvodil, že jsou zde důvodné pochybnosti o tom, zda byla částka xxx Kč uhrazena před vystavením daňového dokladu na přijatou platbu.

[113] Žalovaný rovněž své pochybnosti zdůvodnil tím, že sporné skutečnosti nemohl ověřit pomocí svědecké výpovědi pana xxx jehož výpověď navrhoval sám žalobce. Správce daně I. stupně poskytl žalovanému výše uvedené informace o bydlišti pana Strnada na „ohlašovně“ a rovněž o opakované snaze tohoto svědka předvolat, což se ani po několika výzvách nepodařilo. Žalovaný tak nemohl rozptýlit pochybnosti o přijetí úplat právě před datem uskutečnění zdanitelného plnění.

[114] K tvrzení žalobce, že se pan xxxstavuje do Prahy na jednání s orgány státní správy soud uvádí, že toto shledává pouze obecným konstatováním, které žalobce nepodložil žádnými důkazními prostředky. Proto jej soud nepokládá za relevantní.

[115] Námitku žalobce, že tento nebyl informován o marných předvoláních pana Strnada, soud nepovažuje za důvodnou, jelikož jak vyplývá z vyjádření žalovaného a jím poskytnutého vyjádření žalobce, vyrozuměl žalovaný o této skutečnosti žalobce, načež tento ve svém vyjádření uvedl, že: *„Další argumentace o tom, že svědek, respektive statutární orgán dodavatele společnosti perfect partners s.r.o. se nedostavil k výslechu, nemůže být kladeno společnosti AUTRIO INVESTMENT, s.r.o. [pozn. soudu: nyní AUTRIO stavební s. r. o.] k tíži, neboť za jednání fyzických osob, byť na pozicích statutárních orgánů, je vždy odpovědný a zavázán ten, kdo jménem společnosti jedná. Jestliže si neumí sjednat dostatečný respekt správní orgán v rámci výkonu pravomoci, tak jej zcela jistě nesjedná osoba s omezenými možnostmi na rozdíl od státní správy.“*

[116] Žalovaný odůvodnil vyvstálé pochybnosti také vzájemně rozpornými termíny dodání předmětného vozidla. Na objednavce vozidla je uveden termín prosinec 2022. Žalobce následně ve svém vyjádření, kde reagoval na Výzvu ze dne 3. 8. 2023, č. j. 1364702/23/2901-60561-708967, uvedl termín březen/duben 2024. V odvolacím řízení žalobce uváděl opět jiný termín, a to prosinec roku 2023. Žalobce poté již v listopadu 2023 (tedy před dříve uváděným termínem v prosinci 2023) vystavil fakturu na vrácení zaplacené zálohy. Žalovaný od žalobce neobdržel žádné důkazy, které by objasňovaly tyto údaje o termínu dodání vozidla, tuto skutečnost žalobce nijak neobjasňuje ani v dalších procesních úkonech ani v žalobě. Právě tyto vzájemně rozporné údaje přispěly k důvodným pochybnostem žalovaného o přijetí daných úplat.

[117] Soud na tomto místě podotýká, že žalobní námitka, ve které žalobce tvrdí, že termín dodání byl již od počátku domluven na pozdější termín, není v souladu s žalobcem předloženými a tvrzenými skutečnostmi v rámci daňového a odvolacího řízení.

[118] Žalovaný dále opřel své pochybnosti o nemožnost ověření existence daného vozidla, která pramenila z nedostatečně specifikace vozidla a jeho stavu ze strany žalobce. Žalovaný neměl k dispozici ani údaje jako VIN, registrační značku, datum výroby apod. Rovněž žalovaný vycházel z informace, že perfect partners s. r. o. neprovozovala žádnou hospodářskou činnost související s motorovými vozidly, ani nebyla vlastníkem či provozovatelem žádného takového vozidla.

[119] K tvrzení žalobce, že v době uskutečnění platby nemohl mít dodavatel znalost o údajích jako je například VIN, soud uvádí, že to není hlavní důvod, proč je

objednávka hodnocena jako nedostatečná. Poznámka o VIN, které skutečně je známo až u konkrétního vozidla, je v odůvodnění rozhodnutí uvedena pouze v tom smyslu, že pokud by se jednalo o ojeté vozidlo, mohl být již VIN v době objednávky znám. Nic dalšího však již z neuvedení VIN v odůvodnění dovozováno není, proto toto hodnocení v odůvodnění napadeného rozhodnutí soud považuje pouze za dílčí závěr na podporu celkového závěru o nedostatečnosti objednávky a dalších zjištění týkajících se identifikace budoucího zdanitelného plnění.

[120] K tvrzení žalobce, že „*společnost perfect partners s. r. o. si mohla na základě inkasa vydělat peníze dovozem vozidla ze zahraničí*“ soud podotýká, že se jedná o pouhou domněnku žalobce, která nebyla v řízení podpořena žádnými důkazy. Proto ji soud nepokládá za relevantní.

[121] Soud při hodnocení plateb v hotovosti odkazuje na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 31. 7. 2018, č. j. 3 Afs 216/2017-33. Dle tohoto rozsudku totiž samotná platba nemůže složit jako důkaz, kterým by bylo možné dokázat, že předmět zdanitelných plnění byl opravdu uskutečněn (v tomto případě se jedná o úplatu před uskutečněním zdanitelného plnění, to však podle názoru soudu na právním názoru týkajícím se hodnocení hotovostní úhrady nic nemění). Nejvyšší správní soud uvedl, že: „*platba v hotovosti představuje méně průkazný způsob z hlediska prokázání, že: 1) bylo zapláceno, 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 zapláceno, a může tak jít například i o fiktivní faktury bez věcného opodstatnění*“.

[122] Z výše uvedených důvodů proto žalovaný vyhodnotil žalobcem předloženou objednávku jako neprůkaznou, neboť budoucí zdanitelné plnění vymezuje sice poměrně konkrétně ve své výbavě, ale ohledně stavu vozidla a jeho identifikace velmi obecně, s čímž soud souhlasí (není třeba uveden stav vozu, kdy v případě, kdy by se jednalo o ojeté vozidlo, mohlo být doplněno jeho identifikačními znaky, objednávka není potvrzena žalobcem). Ani tato objednávka tak nemohla řádně dokázat skutečné přijetí úplat před datem uskutečnění zdanitelného plnění, a to ve vztahu k dalším pochybnostem, které se k důkazním prostředkům, které navrhoval žalobce, vztahují a jsou uvedeny v odůvodnění napadeného rozhodnutí.

[123] Žalovaný rovněž uvedl řadu pochybností vážících se ke společnosti perfect partners s. r. o. Zdůraznil zejména to, že tato má pouze virtuální sídlo, neprovozuje žádné webové stránky, nezaměstnává zaměstnance a je vůči příslušnému správci daně již delší dobu nekontaktní; správce daně pak zjistil, že tato společnost nikdy nebyla vlastníkem ani provozovatelem žádného motorového vozidla, nemohlo se tak jednat o vozidlo z jejího majetku. Zároveň tato společnost není vlastníkem žádné nemovitosti, ačkoli má v obchodním rejstříku jako předmět činnosti uveden pronájem nemovitostí, bytů a nebytových prostor. Tyto skutečnosti musely být známy žalobci již v době, kdy mělo k úplatě dojít, a svědčí o tom, že žalobce si musel být vědom rizika hotovostní úhrady od takového subjektu v případě dalšího přezkumu uskutečnění zdanitelného plnění (resp. úplaty před uskutečněním zdanitelného plnění, když jí žalobce zahrnul do svého daňového přiznání za příslušné období). Pokud zvolil tuto cestu úhrady zálohy za takto nedostatečně specifikované vozidlo od tohoto subjektu, musel si být vědom toho, že může být následně vyzván k řádnému prokázání přijetí úplaty na konkretizované následné zdanitelné plnění a

v tomto smyslu mít dokumentaci k tomuto obchodu dostatečně spolehlivě podloženou, jinými slovy řečeno že tyto skutečnosti musí prokázat ke dni přijetí úplaty, nikoliv až při uskutečnění zdanitelného plnění.

[124] Po přezkumu jednotlivých důvodů, kterými žalovaný odůvodnil své vážné pochybnosti o přijetí daných úplat před datem uskutečnění zdanitelného plnění, soud došel k závěru, že žalovaný řádně a dostatečně popsal, z čeho pramenily jeho pochyby. Proto zdejší soud shledal, že žalovaný tímto unesl své důkazní břemeno ohledně výše uvedených vážných pochybností.

[125] Poté, co žalovaný unesl výše popsané důkazní břemeno ohledně vzniklých pochybností o existenci úplaty před uskutečněním zdanitelného plnění a oprávněnosti předmětného nároku na odpočet, měl žalobce možnost i přes závěry žalovaného svá tvrzení prokázat pomocí dalších důkazních prostředků. Žalobce však nepředložil žádné jiné relevantní důkazy, které by svědčily o oprávněnosti předmětného nároku na odpočet DPH, pouze polemizuje se správcem daně a poukazuje na zvyklosti v tomto segmentu podnikatelského prostředí, případně nedůvodně namítá neprovedení znaleckých posudků či svědecké výpovědi nekontaktní fyzické osoby. To však k vyvrácení závěru správce daně nestačí. Nikdo pochopitelně žalobci nemůže určovat, jakým způsobem a s kým má provádět své obchodní transakce. Nicméně – pokud tyto transakce zahrnují DPH a posléze nárok na odpočet, musí si být žalobce vědom toho, že uskutečnění zdanitelného plnění či přijetí úplaty před jeho přijetím bude muset v budoucnu prokázat, a tomu upravit své jednání. Tak tomu v tomto případě nebylo, žalobce pochybnosti správce daně nijak neosvětlil, a to ani následně v podané žalobě (např. proč se natolik liší datum dodání vozidla v různých podáních žalobce, proč toto vozidlo není alespoň nějak konkrétněji specifikováno, když se jedná o zálohu na jeho koupi, kdy VIN vozidla sice nemusel být k dispozici v době poskytnutí zálohy na konkrétním vozidle, ale mohl být poskytnut následně v průběhu daňového řízení, částka poskytnutá jako záloha není nijak zanedbatelná a je poskytována bez jakéholiv tvrzeného zajištění na delší dobu téměř dvou let subjektu, který žádné vozidlo nevlastní, nesplňuje své povinnosti zveřejňovat účetní závěrky ve sbírce listin, má virtuální sídlo). Tyto pochybnosti rovněž soud shledává za zásadní, a žalobce měl možnost na ně v průběhu daňového řízení reagovat, vysvětlit je, případně doplnit. To neučinil ani v podané žalobě. Je krajně nepravděpodobné, že by žalobce poskytl zálohu v hotovosti v této výši na koupi vozidla na tak dlouhou dobu, aniž by nevěděl, o jaké vozidlo se konkrétně jedná a jak je jeho dodání následně po uhrazení zálohy konkrétně realizováno; to navíc subjektu, který v tomto segmentu trhu nepodniká, nemá žádnou ověřitelnou historii a jehož poměry jsou značně nejasné, a že by mu celou zálohu poskytl v hotovosti, ačkoliv tento subjekt disponoval bankovním účtem. Předložené příjmové pokladní doklady jsou nedostatečné, není z nich zjištělné, kdo vlastně hotovost přebíral, nejsou nijak číslovány. Následné prokazování úhrady na základě takto nedostatečných dokladů je tak velmi ztížené, neboť není patrné, mezi kterými osobami byla tato hotovost předána a jak se tato hotovost odrazila v účetnictví druhého subjektu, když není nijak identifikována ani číslem příjmového dokladu. Navíc je z nich patrné, že před vystavením faktury nebyla předána celá hotovost, ale část hotovosti měla být předána až po vystavení daňového dokladu, což rovněž věrohodnost celého procesu značně znevěhodňuje.

[126] Z výše uvedeného důvodu tak soud shledal, že žalobce v daňovém řízení neunesl důkazní břemeno, které mu ukládá zákon a nepodařilo se mu tedy prokázat oprávněnost předmětného nároku na odpočet DPH za dané období, když skutečnosti, které v daňovém řízení tvrdí, jsou značně nevěrohodné, a ani na výzvu správce daně tyto skutečnosti žalobce spolehlivě nevysvětlil či nedoložil dalšími konkrétnějšími důkazními prostředky.

[127] Soud proto nemůže přisvědčit žalobci, který napadené rozhodnutí označil za nesprávné a nezákonné. Dle názoru zdejšího soudu je totiž rozhodnutí žalovaného z výše popsaných důvodů v souladu se zákonem a se skutečnostmi, které vyplynuly v rámci daňového řízení.

[128] Ve vztahu k tvrzení žalobce, že teprve, když je dodáno předběžné zboží a tím uskutečněna zamýšlená transakce, lze požadovat předložení potřebných listin, soud podotýká, že žalobce nemůže v rámci plnění své důkazní povinnosti vyčkávat až do okamžiku, kdy tyto listiny (jako jsou například účetní záznamy, karty majetku apod.) získá. Žalobce má povinnost úplatu prokázat, neboť tak si ji uplatnil ve svém daňovém přiznání, ještě před uskutečněním zdanitelného plnění pomocí kteréhokoli jiného důkazního prostředku. V tomto řízení šlo o úplatu na budoucí uskutečnění zdanitelného plnění, to je součástí žalobcova tvrzeného nároku. Proto si musel být vědom toho, že bude vyzván k prokázání příslušných skutečností již před uskutečněním zdanitelného plnění, nikoliv až po jeho uskutečnění. Žalobce uplatňoval nárok na základě zálohové faktury, nikoliv faktury za uskutečněné zdanitelné plnění. Zda následně k uskutečnění zdanitelného plnění došlo tak není přímo předmětem tohoto řízení, nicméně pokud k němu nedošlo, má žalobce jako daňový subjekt možnosti, jak tuto situaci vyřešit s ohledem na své daňové povinnosti.

[129] Ve vztahu tvrzení žalobce týkajícího se ústní formy kupní smlouvy k danému vozidlu jako k věci movité soud uvádí, že ke koupi předmětného vozidla není zapotřebí písemné smlouvy, a je tak na domluvě stran, jakou formu smlouvy zvolí. Zároveň však je nutné uvést, že tato námitka není relevantní vzhledem k meritu věci. Žalovaný nezaložil své rozhodnutí pouze na formě kupní smlouvy. Jeho rozhodnutí vyplývalo z řady pochybností, které žalovaný náležitě zdůvodnil, kdy v této konkrétní situaci (celá záloha poskytnutá v hotovosti na dobu téměř dvou let subjektu shora popsanému) je krajně nepravděpodobná bez aspoň nějakého dalšího smluvního zajištění. Zároveň soud shledal, že bylo naplněno žalobcem odkazované ust. § 93 odst. 1 poslední věty DŘ, když žalovaný dal žalobci možnost, aby svá tvrzení doložil jinými prostředky. DŘ uvádí jako příklad „*tvrzení daňového subjektu, listiny, znalecké posudky, svědecké výpovědi a ohledání věci*“. Na splnění této povinnosti ze strany žalovaného nic nemění následné vyhodnocení navržených důkazů, které žalovaný shledal pro danou věc nerelevantními.

[130] Ve vztahu k námitce žalobce ohledně části odůvodnění rozhodnutí žalovaného, kde je uvedeno, že „*žalobce měl jako hlavní a převažující předmět činnosti uvedeny specializované stavební činnosti*“. Po nahlédnutí do obchodního rejstříku soud shledal, že žalobce sice v žalobě správně uváděl údaje, které odpovídají aktuálnímu zápisu v obchodním rejstříku, avšak žalovaný měl pravdu ohledně toho, že žalobce skutečně ve svém daňovém přiznání uvedl do části nazvané „*Hlavní ekonomická činnost*“: specializované stavební činnosti.

[131] Ve výše citovaném rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 13. 6. 2025, č. j. 5 Afs 118/2024-41, bylo pojednáno i o možnosti využití virtuálního sídla

podnikatelským subjektem, o zaměstnávání a počtu zaměstnanců i o nekontaktnosti společnosti. Nejvyšší správní soud upozorňuje, že daný subjekt může využívat virtuálního sídla, je čistě na jeho rozhodnutí, zda a jaký počet osob zaměstná, a zároveň se může rozhodnout stát se na určitý čas nekontaktním. Dle Nejvyššího správního soudu však toto nezabývá daný daňový subjekt povinnosti prokázat nárok na odpočet daně. Soud proto podotýká, že i v předmětné věci žalobci sice nelze přikládat výše uvedené skutečnosti k tíži, avšak žalobce je povinen předložit důkazy, které vyvrátí vzniklé pochybnosti o nároku na odpočet DPH.

[132] Soud ve vztahu k tvrzení žalobce ohledně narovnání a zániku důvodu pro kontrolu považuje za nutné uvést, že nelze v této věci žalobci přisvědčit, jelikož takovéto řešení nevyplývají z právního řádu. Daňová kontrola u žalobce byla zahájena dne 23. 2. 2023, snaha žalobce o odstranění důvodu ke kontrole pomocí odstoupení od smlouvy nemůže vést k ukončení této kontroly. Nelze tak přisvědčit žalobci, že „získáním zpět prostředků v celé výši, tak jak byly poskytnuty“, mohl žalobce považovat „věc za uzavřenou“.

[133] Žalobce rovněž výtýkal žalovanému, že se neřídil ust. § 73 odst. 5 ZDPH, který stanoví, že: „*Neobsahuje-li doklad pro prokázání nároku na odpočet daně všechny předepsané náležitosti daňového dokladu, lze nárok prokázat jiným způsobem.*“ Dle názoru soudu však žalovaný povinnost jemu uloženou tímto ustanovením ZDPH splnil, když dal žalobci možnost, aby svá tvrzení prokázal jinými důkazy než původně předloženým daňovým dokladem. Výsledek hodnocení žalobcem navržených důkazních prostředků jako nerelevantních ve vztahu k předmětnému sporu nezpůsobuje (při současném řádném odůvodnění žalovaného, proč takto vyhodnotil navržené důkazy) porušení zákonem uložené povinnosti.

[134] V dané věci soud shledal, že správce daně všechny navržené důkazní prostředky podrobili potřebnému hodnocení, a to jak jednotlivě, tak i ve vzájemných souvislostech (tedy ve smyslu § 8 odst. 1 DŘ). Zároveň soud shledal, že poznatky, ke kterým došel správce daně mají svoji oporu ve správním spise. Soud tedy neshledal porušení žádného z procesních práv žalobce. Proto soud konstatuje, že námitka žalobce ohledně velmi obecného namítaného porušení práva na spravedlivý proces dle čl. 36 Listiny není důvodná.

Závěr a rozhodnutí o nákladech řízení

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

[136] 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). 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.

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 nepřijatelná, 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.

Praha dne 30. října 2025

JUDr. Ladislav Hejtmánek, v.r.
předseda senátu