



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedy senátu JUDr. Slavomíra Nováka a soudkyně Mgr. Jany Jurečkové a Mgr. Andrey Veselé ve věci

žalobce

RPM Cleaning s.r.o., IČ: 08896755,
se sídlem Moskevská 659/63a, Praha 10

zastoupeného

Martinem Vackem, advokátem
se sídlem Tržiště 366/13, Praha 1 – Malá Strana

proti

žalovanému

Odvolací finanční ředitelství,
se sídlem Masarykova 427/31, Brno

v řízení o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 24. 1. 2024, č. j. 2369/25/5300-22442-706033,

takto:

I. Žaloba se zamítá.

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

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

Odůvodnění:

I.

Základ sporu

1. Finanční úřad pro hlavní město Prahu jako správní orgán prvního stupně (dále jen „správce daně“) vydal dne 24. 1. 2024:
 - dodatečný platební výměr na daň z přidané hodnoty č. j. 445501/24/2010-53522-110206, ze dne 24. 1. 2024, kterým byla žalobci doměřena daň z přidané hodnoty za zdaňovací období květen 2020 ve výši 420 757 Kč a současně byla uložena zákonná povinnost uhradit penále z doměřené daně ve výši 84 152 Kč,
 - dodatečný platební výměr na daň z přidané hodnoty č. j. 445575/24/2010-53522-110206, ze dne 24. 1. 2024, kterým byla žalobci doměřena daň z přidané hodnoty za zdaňovací období červen 2020 ve výši 450 827 Kč a současně byla uložena zákonná povinnost uhradit penále z doměřené daně ve výši 90 166 Kč, (dále jen „dodatečné platební výměry“).
2. Správce daně takto rozhodl poté, co dospěl k závěru, že žalobce neprokázal přijetí plnění od korporace Morning Bee, s.r.o. (nyní Morning Bee, s.r.o. v likvidaci), Chudenická 1059/30, Hostivař, 102 00 Praha, DIČ: CZ27960161 (dále jen „Morning Bee“) a zároveň neprokázal rozsah přijatých plnění. Podle správce daně žalobce tak nesplnil podmínky vymezené § 72 a § 73 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty (dále jen „ZDPH“).
3. Proti oběma dodatečným platebním výměřům podal žalobce odvolání. Žalovaný zjistil, že správce daně v rámci svých písemností uváděl pochybnosti o dvou hmotněprávních podmínkách nároku na odpočet daně, a to o žalobci v postavení plátce a o rozsahu přijatých plnění. Ačkoliv pochybnosti o rozsahu přijatých plnění byly popsány i v odůvodnění výzvy k prokázání skutečností č. j. 1213471/23/2801-60563- 609449, tak ve výroku této výzvy byl vyzván k prokázání pouze přijetí plnění od plátce DPH. Dle žalovaného žalobce tedy nebyl vyzván, aby prokázal rozsah přijatých plnění, a proto žalovaný toto pochybení správce daně napravil v souladu s § 115 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád (dále jen „daňový řád“) a v rámci odvolacího řízení vyzval žalobce, aby prokázal rozsah přijatých plnění. Žalobce na výzvu odvolacího reagoval svým vyjádřením, v němž navrhl provedení svědeckých výpovědí. Žalovaný k jejich provedení nepřistoupil, podané odvolání zamítl a dodatečné platební výměry co správné potvrdil.
4. Proti rozhodnutí žalovaného žalobce brojí podanou správní žalobou.

II.

Obsah žaloby a vyjádření žalovaného

5. Žalobce vznáší v podané žalobě tyto žalobní námitky:
 - nepřezkoumatelnost napadeného rozhodnutí,
 - rozpor skutkových zjištění se spisem,
 - nesprávné hodnocení důkazů,

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

- nezákonnost spočívající v nesprávném právním hodnocení zjištění správce daně.
6. **K prvé žalobní námitce** žalobce namítá, že žalovaný opírá své pochybnosti o realizovaném obchodu o výpovědi svědků, kteří jsou trestně stíháni pro zkrácení daně, případně jim takové trestní stíhání hrozí. Ze daných výpovědí si účelově vybírá pouze pasáže, ve kterých dané osoby popírají svou odpovědnost, přičemž zcela pomíjí tu část výpovědi svědků, která potvrzuje činnost svědků jménem a na odpovědnost společnosti Morning Bee.
 7. Žalobce konkrétně cituje z rozhodnutí žalovaného ve vztahu ke sporným daňovým dokladům. Konkrétně se jedná o daňové doklady č. 20204081, č. 20204082, č. 20204083, č. 20204084, č. 20204085, č. 20204086, č. 20204087, č. 20204088 a č. 20204089 (dále jen „předmětné faktury“), předložené žalobcem dne 12. 5. 2022, v nichž je uveden předmět plnění „pomocné a úklidové práce“, a v nichž je pak specifikovaná zakázka například: Hyper Albert Brno Cejl, Hyper Albert Břeclav, Decathlon Brno Modřice, Makro Brno. Na předložených daňových dokladech je vyčíslena pouze celková cena bez DPH, DPH a cena celkem. Na daňových dokladech je razítko společnosti Morning Bee a nečitelný podpis. Tyto daňové doklady žalobce předložil v rámci daňových podání. Již na první pohled je zřejmé, že daňové doklady s totožným číslováním mají odlišnou strukturu označení předmětu plnění i podpisů u razítka Morning Bee. Toto skutkové zjištění, které žalovaný uvádí v napadeném rozhodnutí, je v rozporu se spisem, neboť žalobce k oběma svým podáním přiložil totožnou dokumentaci, která tvoří tvrzenou auditní stopu a dokládá poskytnutí zdanitelných plnění ze strany společnosti Morning Bee, respektive skupinou osob, které se prezentovaly jako zaměstnanci, případně osoby za společnost Morning Bee jednající, a které jménem Morning Bee najímaly a organizovaly práci úklidových pracovníků, kteří poskytli jménem Morning Bee žalobci sporné úklidové služby
 8. Skutečnost, že dokumenty, které žalobce v daňovém řízení předkládal, by měly existovat v rozdílných verzích, není uvedena ve zprávě o daňové kontrole ze dne 17. 1. 2024, a tedy zjištění žalovaného je pro žalobce nové a překvapivé. Žalobce setrval na tvrzení, že žádné doklady a dokumenty s rozdílným obsahem správci daně nepředkládal. Tato skutečnost nastala pravděpodobně v důsledku toho, že paní M. zaslala správci daně daňové doklady související s věcí. Doklady předložené paní M., stejně jako celá její výpověď, však nelze považovat za důvěryhodné, neboť tato osoba je trestně stíhána. Samotný dodavatel přitom dokumentaci správci daně nepředložil, a paní M. nejprve tvrdila, že za konkrétní činnost neodpovídala a za dodavatele nejednala, aby následně tvrdila, že jménem Morning Bee jednala a nějaké doklady vystavovala. Závěry žalovaného uvedené v bodu 49 rozhodnutí tedy odporují spisu a nemohou zpochybnit daňová tvrzení žalobce.
 9. Obdobné platí i o dalších důvodech tvrzených pochybností. Není pravdou a obsahu spisu odporuje zjištění žalovaného, že osoby jednající za Morning Bee žádné doklady ani evidence nevedly. Žalobce trvá na tom, že všechny vyslechnuté osoby potvrzují, že pracovaly, byly zaměstnanci a jednaly za společnost Morning Bee. Věděly o tom, že tato společnost vede účetnictví, rovněž nabízí a dodává úklidové služby. Ke konkrétním dokumentům se tito svědci odmítli vyjádřit nebo si na ně nepamatovali, a to z důvodu, že se obávali trestního stíhání.
 10. Za nesprávné žalobce označuje zjištění žalovaného o tom, že dodací listy měl zpracovat výlučně pan P., a na ně navazující úvahy o údajné nestandardnosti takového postupu. Svědek P. nic takového nevyprávěl. Tento svědek vlastními slovy transparentně popsal, že dodací

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

listy si potvrzoval a zpracovával ve spolupráci s paní B. Takový postup je standardní a v rámci subdodavatelských vztahů běžný.

11. Na věrohodnosti výpovědi svědka P. nemůže nic změnit ani skutečnost, že paní B. si na konkrétní objednávky ani dodací listy nepamatovala a organizaci pracovníků úklidu zřejmě prováděla nezávisle na odběrateli daných služeb jako zaměstnanec společnosti Morning Bee. Paní B. potvrdila, že byla zaměstnancem Morning Bee a organizovala úklid na objektech jmenovaných na objednávkách. Přitom platí, že o tom, kde, koho a k čemu má takové pracovníky organizovat, se musela od někoho dozvědět, s tím, že žalobce v souladu s výpovědí pana P. tvrdí, že se to paní B. dozvěděla z objednávek, které jménem Morning Bee přijala. Toto také obecně potvrdila.
12. **Ve druhé žalobní námitce** žalobce namítá nesprávné hodnocení důkazů. Žalovaný své pochybnosti opírá o svědecké výpovědi, na jejichž základě – v rozporu se zásadou volného hodnocení důkazů a zásadou materiální pravdy – rozporuje písemnou dokumentaci doloženou žalobcem. Žalovaný přehlíží tvrzení, která potvrzují poskytnutí daných služeb plátcem daně, tj. společností Morning Bee, a za zdroj svých pochybností vydává neochotu trestně stíhaných osob či osob podezřelých z účasti na trestné činnosti se ke konkrétní dokumentaci vyjádřit.
13. V této souvislosti platí, že správce daně i žalovaný rezignoval na hodnocení věrohodnosti jim vyslechnutých svědků. Podle závěru žalovaného měl být svědek G. „bílým koněm“, přesto však úspěšně prošel procesem dvou bank, aniž by u těchto vzbudil jakékoliv podezření na možné porušení právních předpisů. Svědek W. pak jako člen mafie podle tvrzení společníka Morning Bee z června 2020 najal celou řadu osob, jmenovitě nejméně pana G., paní M. a paní B., a jejich prostřednictvím desítky dalších spolupracovníků, ze kterých vytvořil hierarchickou strukturu, jejímž jménem dodával konkrétní služby. Podle žalovaného však žádnou reálnou činnost nevykonával. Je pak s podivem, že si tvrzené podvodné činnosti nevšiml ani správce daně.
14. Svědkyně M. nejprve popřela vystavování daňových dokladů, podruhé je potvrdila. Absurdní jsou pak její tvrzení o tom, že neví, kdo jí posílal podklady, a účetnictví zpracovávala podle podkladů anonyma. U všech svědků platí, že obecně potvrzují práci a činnosti jménem a na účet Morning Bee, sami se však konkrétně na ničem nepodíleli.
15. Podle žalobce jsou klíčové rozpory ve výpovědi paní B. Tyto rozpory jsou natolik zjevné, že je nelze přejít a nelze na nich vystavět žalovaným tvrzené pochybnosti o tom, kdo dané služby žalobci nabídl a skutečně poskytl. Z provedených výpovědí a předložených dokumentů je nepochybné, že služby nabídla a dodala skupina osob, která vystupovala jménem Morning Bee a tvářila se jako profesionální korporace. Díky této prezentaci správce daně vnímal Morning Bee jako spolehlivého plátce daně. Morning Bee za reálného dodavatele a zaměstnavatele považovaly všechny státní úřady a nikdy nezpochybnily její serióznost podnikání. Morning Bee očividně prošla i testem dvou obsluhujících bank. Žádné pochybnosti o tom, kdo žalobci poskytl předmětná zdanitelná plnění, proto při objektivním hodnocení důkazů nejsou.
16. Skutečnost, že se postupem let začala činnost korporace Morning Bee jevit jako podvodná, nemění nic na tom, že plnění poskytl plátce daně, který následně nesplnil své povinnosti vůči státu. Podvodná činnost společnosti Morning Bee navíc vyšla najevo až po změně chování dotčených osob, které byl správce daně povinen při hodnocení důkazů zohlednit.

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

Dokud se pan G. a pan W. chovali jako členové vedení Morning Bee, neměl nikdo o jejím podnikání a nabídce služeb pochybnosti.

17. Žalobce dále namítá, že pochybnosti správce daně jsou opřeny o rozpory ve výpovědích nedůvěryhodných svědků. Takový postup žalobce odmítá. Žalobce trvá na tom, že v rámci daňového řízení řádně doložil poskytnutí služeb společnosti Morning Bee, a to prostřednictvím písemných dokladů, které se správce daně snažil zpochybnit nepravdivým závěrem o existenci rozporu v předložených dokladech a zjevnou neochotou osob jednajících za Morning Bee vyjadřovat se k jakýmkoliv konkrétním dokladům a činnostem.
18. Pochybnosti správce daně jsou účelové a pomíjejí existenci podřízenosti a ekonomické závislosti pracovníků, kteří dané služby vykonávali. Tyto pracovníky najala a organizovala paní B. a vyplácela společnost Morning Bee. Tento jejich popis činnosti v konečném důsledku potvrzuje tvrzenou auditní stopu. Na činnosti Morning Bee se podílela celá řada osob a rozhodně nešlo o prázdnou schránku, ale o společnost se zcela standardní obchodní strukturou. V obchodní praxi je běžné, že jednatel pověřuje jednáním za společnost jediné osoby. Morning Bee navíc zaměstnávala osoby, které navenek vystupovaly jako její účetní oddělení, disponovala zaměstnanci, kteří řídili její provoz, a měla obchodní vedení. Napadené rozhodnutí tyto skutečnosti zcela ignoruje.
19. Zdrojem důvodných pochybností tedy nemůže být tvrzení pana G., který se označil za „bílého koně“, a přitom musel nejméně dvě banky přesvědčit o reálnosti podnikání Morning Bee. Žalobce má za to, že v době pandemie mohl spoléhat na to, že renomované banky plní své zákonné povinnosti a řádně identifikují své klienty. České ani evropské právo neumožňuje, aby jednatel vybíral z bankovních účtů částky odpovídající hodnotě poskytnutých služeb, a žalobce důvodně předpokládal, že úhrada služeb na bankovní účet u renomované banky znamená, že daný dodavatel prošel identifikací banky podle příslušných právních předpisů a nemůže s úhradou za služby naložit jakýmkoliv podezřelým způsobem.
20. Žalobce pak považoval za standardní předpokládat, že podnikatelské subjekty plní smlouvy a zákonné povinnosti. Skutečnost, že osoby, které dle svých slov za Morning Bee vystupovaly, si s odstupem několika let a pod možným trestním stíháním nevzpomínají na to, že by vystavovaly doklady tvořící auditní stopu, nezakládá žádné pochybnosti o tom, zda a jak tyto doklady vznikly. Pokud správce daně své pochybnosti zakládá na tvrzení, že osoby jednající za Morning Bee potvrdily vedení zákonných evidencí pouze obecně a ohledně malého počtu zaměstnanců, opomíjí, že žalobce neměl a nemá možnost takové skutečnosti zjistit – ale především, že všechny vyslechnuté osoby obecně potvrzují, že jménem Morning Bee byly organizovány.
21. Správce daně tak zcela pominul, že žalobce doložil kompletní dokumentaci dokládající objednání a poskytnutí daných služeb a uvedl konkrétní osoby, které poskytnutí daných služeb objednaly, organizovaly, účtovaly a inkasovaly, a tyto osoby tuto svou činnost obecně potvrdily.
22. Další, v pořadí **třetí žalobní námitka** pak spočívá v tvrzené nezákonnosti a nesprávném právním hodnocení zjištění správce daně. Žalobce pokládá závěry žalovaného za účelovou dezinterpretaci skutkových zjištění. Odkázal na rozsudek Soudního dvora Evropské unie ve věci C-154/20 *KEM Water Pro Chemie* a navazující rozhodnutí Nejvyššího správního soudu ze dne 23. 3. 2022, č. j. 1 Afs 334/2017-208. Ve světle uvedené judikatury je nerozhodné, zda paní B. poskytování služeb organizovala a řídila jako zaměstnanec Morning Bee, nebo jako spolupracovnice a společnice pana W. a paní M., neboť z obsahu spisu a výpovědí všech osob

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

plyne, že daná skupina organizovala a řídila dodání služeb, za něž inkasovala odměnu v řádech milionů korun.

23. I kdyby existovaly pochybnosti o tom, zda dané služby poskytla společnost Morning Bee, nemůže být žádných pochyb o tom, že tyto služby nabízel, poskytoval a dodal hierarchicky řízený subjekt. Vedení a řízení dané skupiny je z obsahu spisu zjevné a bude zjevné i z navazujících trestních řízení. Z faktu, že žalobce za dané služby prokazatelně zaplatil Morning Bee, plyne, že odměnu za práci pracovníkům najatým paní B. slíbila společnost Morning Bee. Skutečnost, že si tyto osoby pod možnou trestní odpovědností na nic konkrétního nevzpomínají, není důvodem pro pochybnosti správce daně.
24. V daňovém řízení bylo doloženo, že Morning Bee, respektive skupina osob tuto společnost řídících, slibovala a vyplácela úklidové pracovníky. Platí, že tyto služby poskytovala organizovaná skupina osob tvořící jednoho dodavatele a tyto služby realizovány byly. Ani banka, ani správce daně neměli žádné pochybnosti o činnosti Morning Bee, ale správce daně uzavírá, že tyto pochyby měl mít žalobce. Žalobce sotva mohl vědět, že pan G. je „bílý kůň“, a rovněž nemohl vědět, že webová doména, aktivní účty jsou fiktivní, že paní B. jménem Morning Bee nejedná, nic neorganizuje a všichni pracovníci pro Morning Bee pracovali zadarmo.
25. Závěry, že společností zaplacená mnohamilionová cena služeb skončila neznámo kde, aniž by takovou transakci banka či státní orgány hodnotily jako podezřelou, žalobce označuje za absurdní.
26. Žalovaný s podanou žalobou nesouhlasí a navrhuje její zamítnutí. Ve svém písemném vyjádření se vyjádřil ke konkrétním žalobním námitkám, přičemž uvedl následující:
27. Pokud jde o povahu předložených daňových dokladů, žalobce předložil správci daně sporné doklady dne 12. 5. 2022. Dne 24. 9. 2022 pak byly z datové schránky paní M. M., externí účetní společnosti Morning Bee, zaslány další daňové doklady. Tyto doklady však nezasílal žalobce, nýbrž jeho dodavatelé. Přestože se doklady ztotožňují v číselném označení a ve fakturovaných částkách, jejich celková podoba je zcela odlišná – a to jak strukturou, tak označením předmětu plnění, či podpisem a razítkem deklarovaného dodavatele.
28. Jako příklad žalovaný uvedl daňový doklad č. 20204081. Setrvává na závěru, že předložení daňových dokladů se stejným číslem, avšak rozdílnou strukturou a vymezením předmětu plnění, zakládá důvodné pochybnosti o oprávněnosti uplatnění nároku na odpočet daně.
29. Tyto pochybnosti byly dále prohloubeny skutečností, že daňový doklad č. 20204046, v němž je za pomocné práce fakturována částka 303 094,11 Kč, byl dne 12. 5. 2022 předložen s tím, že jako odběratel je uveden žalobce. Naproti tomu na dokladu stejného číselného označení, předloženém dne 24. 9. 2022, je jako odběratel plnění uvedena obchodní společnost RPM Servis, tedy subjekt personálně propojený se žalobcem.
30. Žalovaný se dále podrobně vyjádřil k obsahu jednotlivých svědeckých výpovědí. Svědek G. výslovně popřel, že by se podílel na vedení společnosti Morning Bee, fakticky ji neřídil a nepodepisoval jakékoli dokumenty vztahující se k účetnictví či faktické činnosti společnosti. Dále uvedl, že nevedl žádnou evidenci.
31. Svědek W. odmítl v rámci daňového řízení vypovídat, a to z důvodu probíhajícího trestního stíhání. Ze zjištěných skutečností vyplývá, že působil jako prokurista společnosti Morning Bee, avšak z jeho výpovědi nelze dovodit, že by vedl evidenci činností nebo podepisoval doklady.

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

32. Svědkyně M., externí účetní, nepotvrdila, že by vedla evidenci společnosti. Uvedla pouze, že zaúčtovala přijaté a vydané faktury společnosti Morning Bee.
33. Svědkyně B. uvedla, že řešila záležitosti týkající se zaměstnanců, zejména jejich příchody a odchody do práce. Personální agendu podle její výpovědi zajišťovala paní M., která pracovníky přihlašovala do různých firem podle potřeby. Svědkyně dále uvedla, že žádné listiny od žalobce nepřebírala.
34. Svědek P., regionální manažer, uvedl, že dodací listy vyhotovoval sám, přičemž následně osvědčil podpis na těchto dodacích listech jako svůj vlastní. Konstatování žalovaného, že dodací listy zpracoval pan P., má tedy prokazatelně oporu ve spisovém materiálu.
35. K námitce nesprávného hodnocení důkazů žalovaný uvedl, že žádný ze svědků nepotvrdil, že by společnost Morning Bee fakticky řídil, a zároveň nebyly identifikovány žádné konkrétní osoby, které by měly deklarované úklidové služby skutečně provádět. Obecné tvrzení žalobce, že serióznost obchodní společnosti Morning Bee nebyla zpochybněna státními úřady, žalovaný hodnotí jako snahu o přenesení důkazního břemene na správce daně. V této souvislosti žalovaný zdůraznil, že odpovědnost za unesení důkazního břemene nese vždy daňový subjekt, tedy žalobce.
36. K námitce nesprávného právního hodnocení žalovaný uvedl, že žalobcem odkazované soudní rozhodnutí výslovně potvrzuje povinnost daňových subjektů v případě uplatnění nároku na odpočet daně z přidané hodnoty prokázat, že konkrétní zdanitelné plnění bylo skutečně přijato od jiného plátce DPH. Je tedy povinností daňového subjektu prokázat, že dodavatel plnění byl fakticky v postavení plátce daně z přidané hodnoty.
37. Žalovaný setrval na závěru, že nebylo prokázáno, kdo fakticky provedl deklarované úklidové služby, ani zda se jednalo o subjekt, který je plátcem DPH. Rovněž nebyl doložen rozsah těchto služeb. Za tohoto skutkového stavu nelze přisvědčit oprávněnosti žalobcem nárokováného odpočtu daně. Za důvodnou pak žalovaný neoznačil ani námitku nepřezkoumatelnosti napadeného rozhodnutí.

III.

Posouzení žaloby

38. Městský soud v Praze ověřil, že žaloba byla podána včas, osobou k tomu oprávněnou, po vyčerpání řádných opravných prostředků a splňuje všechny formální náležitosti na ni kladené. Soud přezkoumal žalobou napadené rozhodnutí i řízení, které mu předcházelo, v rozsahu žalobních bodů, kterými je vázán (§ 75 odst. 1 a 2 s. ř. s.), přitom vycházel ze skutkového a právního stavu v době vydání rozhodnutí. Jiné vady, k nimž by byl povinen přihlédnout z moci úřední, soud neshledal. O podané žalobě soud rozhodl v souladu s § 51 odst. 1 s. ř. s. bez nařízení jednání, když účastníci s rozhodnutím věci bez nařízení jednání souhlasili (souhlas žalobce byl v souladu s § 51 odst. 1 větou druhou s. ř. s. presumován) a dospěl k závěru, že žaloba není důvodná.
39. Z obsahu daňového spisu se podává, že u žalobce byla dne 13. 9. 2022 zahájena daňová kontrola, a to v rozsahu přijatých zdanitelných plnění od společnosti Morning Bee. Daňový subjekt, tedy žalobce, k obchodní spolupráci uvedl, že faktické plnění dle uzavřené smlouvy probíhalo od dubna 2020 do konce května 2020.
40. Navázání obchodní spolupráce iniciovala počátkem roku 2020 paní B. oslovením regionálního manažera skupiny RPM, pana T. P., který se prokázal zmocněním od

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

společnosti Morning Bee. Paní B. prezentovala znalost trhu úklidových služeb a spolu s nabídnutou cenou, která byla rozhodujícím kritériem pro výběr dodavatele, byla nabídka dodávky úklidových služeb pro vybrané objekty akceptována.

41. Žalobce uvedl, že při obchodních jednáních za společnost Morning Bee jednala paní B. a pan G., který podepsal písemnou smlouvu a rovněž podepisoval písemné objednávky a dodací listy. Smlouvu, objednávky a dodací listy žalobci doručovala paní B., která se prokazovala pověřením. Za žalobce jednal pan P., který za společnost Morning Bee předával objednávky vystavené žalobcem. Za dodavatele Morning Bee objednávky přebírala a potvrzovala paní B.
42. Městský soud ověřil, že součástí daňového spisu jsou daňové doklady – předmětné faktury pod shora uvedenými čísly, vystavené dodavatelem Morning Bee, které správci daně zaslal dne 12. 5. 2022 žalobce.
43. Správce daně následně vyzval společnost Morning Bee k poskytnutí údajů, a to zejména kopií přijatých daňových dokladů, kopií všech dokladů vztahujících se k úhradám přijatých daňových dokladů vystavených společností Morning Bee, případně dalších souvisejících dokladů.
44. Následně správce daně přistoupil k šetření ve vztahu ke společnosti Morning Bee. Z veřejně přístupných webových stránek bylo zjištěno, že tato společnost figuruje na stránkách, kde prezentuje svoji činnost Nadační fond Abigail Williams, který je zároveň jediným společníkem společnosti Morning Bee. Tato skutečnost rovněž vyplývá z doloženého výpisu z obchodního rejstříku.
45. Dne 27. 4. 2022 Finanční úřad pro Pardubický kraj realizoval výslech svědka F. W. Svědek F. W. uvedl, že účetnictví společnosti Morning Bee vedla paní M., která zároveň vedla i e-mailovou komunikaci. Uvedl, že v sídle společnosti nikdy nebyl, a domnívá se, že se jednalo o virtuální sídlo, jehož konkrétní umístění nevedl.
46. Zakázky společnosti byly podle jeho výpovědi různého charakteru – od úklidových prací až po práce v lesnictví. Ekonomickou činnost společnosti vykonávala paní M. buď ve své domácí kanceláři, nebo v Brně. Pod pojmem „ekonomická činnost“ svědek rozuměl uzavírání smluv, řešení zakázek a vystavování faktur.
47. Hlavní činností společnosti Morning Bee podle svědka byly úklidové práce a práce v lesnictví. Pracovní zakázky řešila paní B. Svědek dále uvedl, že na základě domluvy s panem G., který podle něj společnost vedl, byl do společnosti dosazen a měla mu být udělena prokura.
48. Na dotaz správce daně svědek F. W. uvedl, že osobně žádné podklady k fakturaci služeb dodávaných společností Morning Bee nikomu nepředával, ani žádné takové podklady od odběratelů neobdržel. Kontrolní hlášení za společnost podávala paní M.
49. Dne 21. 4. 2022 byl vyslechnut svědek G., který k dotazu správce daně uvedl, že faktickou činnost společnosti Morning Bee neřídil, neví, čím se tato společnost zabývala, a že ji řídil pan W., který na něj firmu přepsal. Tím se stal jednatelem a jediným společníkem. Při převodu společnosti nic nehradil, nevykonával žádnou činnost a nikomu nezadával pracovní úkoly.
50. Svědek dále uvedl, že nemá žádné povědomí o dokladech vystavených ve spojení s výplatou mezd jednotlivým pracovníkům. Uvedl, že jej původně oslovil jeho známý pan P., který mu sdělil, že má známého pana W., jenž potřebuje přepsat firmu z důvodu rozvodu. Následovala

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

schůzka s panem W., se kterým měli zajít za notářem, kde mu byly předány dokumenty ohledně společnosti Morning Bee.

51. Předtím byl svědek pouze zaměstnancem – pracoval jako skladník a řidič. Žádné vedoucí činnosti ve funkci ve společnosti Morning Bee nevykonával. Měl za úkol od pana W. vybírat peníze z účtu u České spořitelny, ke kterému měl dispoziční právo. Peníze vybíral v hotovosti, žádné bankovní převody nerealizoval, a celou částku následně předával panu W.
52. Součástí daňového spisu je rovněž podání doručené Finančnímu úřadu pro Pardubický kraj dne 24. 9. 2022, kdy z datové schránky M. M. a M. N. byly zaslány kopie faktur – daňových dokladů vystavených pro žalobce jako odběratele.
53. Městský soud provedl porovnání těchto dokladů s daňovými doklady, které předložil žalobce. Při porovnání jednotlivých faktur konstatoval, že se shodují jejich čísla, avšak samotná podoba faktur je rozličná. Shodují se fakturované částky, avšak zásadní rozdíly byly zjištěny zejména v podpisu a razítku – tedy v údajích o tom, kdo faktury vystavil. Rozdílný je rovněž předmět plnění. Konkrétně při porovnání sporných faktur městský soud shledal následující:
54. Faktura č. 20204081 předložená žalobcem obsahuje označení dodavatele „Morning Bee s.r.o.“, jako odběratele uvádí žalobce, a dále platební podmínky, datum vystavení, datum splatnosti a způsob platby. Předmět plnění je uveden jako: „Fakturujeme vám pomocné úklidové práce provedené za měsíc 5/2020 na zakázce Hyper Albert Brno Cejl, Hyper Albert Břeclav, Decathlon Brno, Modřice, Makro Brno“ za dohodnutou cenu bez DPH 250 398 Kč, DPH 52 583,58 Kč, celkem k úhradě 302 981,58 Kč. V části faktury určené pro razítko a podpis je otisk razítka ze dne 12. 6. 2020, otisk jména „H.“, razítko „Morning Bee“ s nečitelným podpisem, a dále razítko o zapsání dokladu s poznámkou „souhlasí ANO“, datované 16. 6. 2020.
55. Faktura téhož čísla, zasláná z datové schránky paní M., obsahuje rovněž označení dodavatele a odběratele, datum vystavení, datum splatnosti a datum uskutečnění plnění, které se shodují. Navíc obsahuje platební podmínku „úhrada příkazem“, která v předchozí faktuře chybí. Předmět plnění je stručně uveden jako „úklidové práce“. Cena, DPH a celková částka k úhradě odpovídají. Fakturu vystavil dodavatel s otiskem razítka „Morning Bee“ a nečitelným podpisem, který je odlišný od podpisu na faktuře předložené žalobcem.
56. Faktura č. 20204082 předložená žalobcem obsahuje označení dodavatele a odběratele, platební podmínky, datum vystavení, datum zdanitelného plnění a datum splatnosti. Jako předmět dodání je uvedeno: „Fakturujeme vám pomocné a úklidové práce provedené za měsíc 5/2020 na zakázce Tesco HM Třinec, Outlet Aréna Ostrava, Hyper Albert Modřice, Hyper Albert Olympia Olomouc.“ Cena za práce je uvedena jako dohodnutá částka bez DPH ve výši 247 600,45 Kč, DPH činí 52 050,00 Kč, celková částka k úhradě je 299 650,45 Kč. Ve spodní části faktury se nachází kolonka „razítko a podpis“, kde je otisk razítka s datem 12. 6. 2020 (převrácený), dále otisk razítka dodavatele Morning Bee s nečitelným podpisem, otisk razítka „Došlo“ s datem 16. 6. 2020, časem 2:00 a podpisem H. H. (nečitelný), přičemž je zřejmě částečně čitelný otisk jména H.
57. Faktura téhož čísla, dodaná prostřednictvím datové schránky paní M., obsahuje pouze označení dodavatele a odběratele, datum splatnosti, formu úhrady (příkazem) a částku odpovídající celkové částce 299 650,45 Kč. Jako předmět dodávky je uvedeno: „Fakturujeme vám úklidové práce.“ V kolonce „vystavil“ se nachází otisk razítka Morning Bee s nečitelným

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

podpisem, který se jeví jako odlišný od podpisu uvedeného na razítku faktury téhož čísla předložené žalobcem.

58. Faktura č. 20204083 předložená žalobcem obsahuje označení dodavatele a odběratele, platební podmínky a jako předmět plnění uvádí: „Fakturujeme vám pomocné a úklidové práce provedené za měsíc 5/2020 na zakázce Hyper Albert Olomouc Šantovka, Tesco HM Kopřivnice, AHold Jim Favorite (Bulva), MAN Rousínov, Dek Brno, Hyper Albert Vyškov, Terranova Brno Olympia, C&A Brno Olympia.“ Cena za práce je uvedena jako dohodnutá částka bez DPH ve výši 251 668 Kč, DPH činí 52 850,28 Kč, celková částka k úhradě je 304 518,28 Kč. Ve spodní části faktury se nachází razítko a podpis H. H. s datem 24. 6. 2020 a otisk razítka společnosti Morning Bee s nečitelným podpisem.
59. Faktura téhož čísla, předložená paní M., obsahuje označení dodavatele a odběratele, fakturována byla stejná částka. Jako předmět dodávky je uvedeno: „Fakturujeme vám úklidové práce.“ V kolonce „vystavil“ se nachází otisk razítka Morning Bee s nečitelným podpisem, který se opět jeví na první pohled jako odlišný od podpisu uvedeného na faktuře téhož čísla předložené žalobcem.
60. Faktura č. 20204084 předložená žalobcem obsahuje označení dodavatele a odběratele, platební podmínky a datum vystavení. Jako předmět plnění je uvedeno: „Fakturujeme vám pomocné a úklidové práce provedené za měsíc 5/2020 na zakázce Hyper Albert Brno Vídeňská, Tesco HM Valašské Meziříčí, Hyper Albert Hranice.“ Cena za práce je uvedena jako dohodnutá částka bez DPH ve výši 280 313 Kč, DPH činí 58 885,73 Kč, celková částka k úhradě je 339 178,73 Kč. Ve spodní části faktury se nachází razítko a podpis s datem 12. 6. 2020, otisk razítka H., dále otisk razítka „Došlo“, kde je zapsán účel dokladu, souhlas, datum a podpis 16. 6. 2020, a otisk razítka Morning Bee s nečitelným podpisem.
61. Faktura téhož čísla, zasláná paní M., obsahuje označení dodavatele a odběratele, podmínky splatnosti a jako předmět dodávky uvádí: „Fakturujeme vám úklidové práce.“ Celková částka k úhradě činí rovněž 339 178,73 Kč. V kolonce „vystavil“ se nachází otisk razítka Morning Bee s nečitelným podpisem, který se opět jeví jako odlišný od podpisu na faktuře předložené žalobcem.
62. Faktura č. 20204085 předložená žalobcem obsahuje označení dodavatele a odběratele, platební podmínky, datum vystavení a datum splatnosti. Jako předmět plnění je uvedeno: „Fakturujeme vám pomocné a úklidové práce provedené za měsíc 5/2020 na zakázce A HOLD DC Olomouc.“ Cena za práce je uvedena jako dohodnutá částka bez DPH ve výši 258 503,00 Kč, DPH činí 54 285,63 Kč, celková částka k úhradě je 312 788,63 Kč. Ve spodní části faktury se nachází otisk razítka s datem 12. 6. 2020, částečný otisk razítka se jménem H., dále razítko „Došlo“, kde je zapsáno „souhlasí“, datum a podpis 16. 6. 2020, a otisk razítka Morning Bee s nečitelným podpisem.
63. Faktura téhož čísla, předložená paní M., obsahuje rovněž označení dodavatele a odběratele, podmínky splatnosti a jako předmět plnění uvádí: „Fakturujeme vám za úklidové práce.“ Byla vystavena na stejnou částku, přičemž v kolonce „vystavil“ je uveden otisk razítka Morning Bee s nečitelným podpisem, který se opět jeví jako odlišný od podpisu na faktuře předložené žalobcem.
64. Faktura č. 20204086 předložená žalobcem obsahuje označení dodavatele a odběratele, platební podmínky, datum splatnosti a jako předmět plnění uvádí: „Fakturujeme vám pomocné a úklidové práce provedené za měsíc 05/2020 na zakázce UNI Hobby Valašské

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

Meziříčí, Makro Ostrava, Moneta Axis Ostrava, Hyper Albert Přerov a Ahold JIM SM Mikula.“ Cena za práce je uvedena jako dohodnutá částka bez DPH ve výši 255 800,76 Kč, DPH činí 53 733,96 Kč, celková částka k úhradě je 309 609,96 Kč. Ve spodní části faktury se nachází razítko a podpis s datem 12. 6. 2020, otisk razítka H., dále razítko „Došlo“, kde je zapsáno „souhlasí“, datum a podpis 16. 6. 2020, a otisk razítka Morning Bee s nečitelným podpisem.

65. Faktura téhož čísla, předložená paní M., obsahuje údaje o dodavateli a odběrateli, stejnou fakturovanou částku a jako předmět dodání uvádí: „Fakturuje vám za úklidové práce.“ V kolonce „vystavil“ se nachází otisk razítka Morning Bee s nečitelným podpisem, který se opět jeví jako odlišný od podpisu na faktuře předložené žalobcem.
66. Faktura č. 20204087 obsahuje označení dodavatele a odběratele, bankovní spojení, platební podmínky, datum vystavení, datum zdanitelného plnění a datum splatnosti. Jako předmět plnění je uvedeno: „Fakturuje vám pomocné a úklidové práce provedené za měsíc 5/2020 na zakázce Hyper Albert Brno Vaňkovka, IPR Albert Prostějov, UNIHOBBY Staré Město, ČSAD Hodonín.“ Cena za práce je uvedena jako dohodnutá částka bez DPH ve výši 271 458 Kč, DPH činí 57 006,18 Kč, celková částka k úhradě je 328 464,18 Kč. Ve spodní části faktury se nachází razítko a podpis s datem 12. 6. 2020, otisk razítka H., dále razítko „Došlo“, kde je zapsáno „souhlasí“, datum a podpis 16. 6. 2020, a otisk razítka Morning Bee s nečitelným podpisem.
67. Faktura téhož čísla, dodaná paní M., obsahuje údaje o dodavateli, odběrateli a bankovním spojení, přičemž fakturovaná částka souhlasí. Jako předmět plnění je uvedeno: „Fakturuje vám pomocné úklidové práce.“ Obsahuje otisk razítka společnosti Morning Bee s nečitelným podpisem, který se opět jeví jako odlišný od podpisu na faktuře předložené žalobcem.
68. Faktura č. 20204088 obsahuje označení dodavatele a odběratele, platební podmínky, datum vystavení a datum splatnosti. Jako předmět plnění je uvedeno: „Fakturuje vám pomocné a úklidové práce provedené za měsíc 5/2020 na zakázce OC Haná Olomouc, Hyper Albert Ostrava Poruba, Hyper Albert Opava, Pekárna Brno – přepravky, Hyper Albert Nový Jičín, Tabačka.“ Cena za práce je uvedena jako dohodnutá částka bez DPH ve výši 234 048 Kč, DPH činí 49 150,08 Kč, celková částka k úhradě je 283 198,08 Kč. Ve spodní části faktury se nachází razítko a podpis s datem 12. 6. 2020, otisk razítka H., dále razítko „Došlo“, kde je zapsáno „souhlasí ano“, datum a podpis 16. 6. 2020, a otisk razítka Morning Bee s nečitelným podpisem.
69. Faktura téhož čísla, předložená paní M., obsahuje označení dodavatele a odběratele, datum splatnosti, platební podmínky a jako předmět plnění uvádí: „Fakturuje vám úklidové práce.“ Částka k úhradě souhlasí. V kolonce „vystavil“ se nachází otisk razítka Morning Bee s nečitelným podpisem, který se opět jeví jako odlišný od podpisu na faktuře předložené žalobcem.
70. Faktura č. 20204089 obsahuje označení dodavatele a odběratele, bankovní spojení, platební podmínky, datum vystavení a datum splatnosti. Jako předmět plnění je uvedeno: „Fakturuje vám pomocné a úklidové práce provedené za měsíc 5/2020 na zakázce Albert Jim SM (Gaži), Albert STM SM (Kohút), Hyper Albert Hodonín, Galerie Futurum Ostrava, C&A Olympia Olomouc.“ Cena za práce je uvedena jako dohodnutá částka bez DPH ve výši 96 088,00 Kč, DPH činí 20 346,48 Kč, celková částka k úhradě je 117 234,48 Kč. Ve spodní části faktury se nachází razítko a podpis s datem 12. 6. 2020, otisk razítka H., dále

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

razítka „Došlo“, kde je zapsáno „souhlasí“, datum a podpis 16. 6. 2020, a otisk razítka Morning Bee s nečitelným podpisem.

71. Faktura téhož čísla, zaslaná paní M., obsahuje shodné označení dodavatele i odběratele, datum vystavení i datum zdanitelného plnění. Jako předmět dodávky je uvedeno: „Fakturuje vám úklidové práce.“ Fakturovaná částka souhlasí. V kolonce „vystavil“ se nachází otisk razítka společnosti Morning Bee s.r.o. s nečitelným podpisem, který se opět jeví jako odlišný od podpisu na faktuře předložené žalobcem.
72. Městský soud porovnal podobu a obsah sporných faktur a dospěl k závěru, který lze shrnout následujícím způsobem:

73. Shrnutí rozdílů mezi fakturami č. 20204082–20204089

Oblast	Faktury předložené žalobcem	Faktury předložené paní M.
Rozsah údajů	Kompletní údaje: dodavatel, odběratel, platební podmínky, data, bankovní spojení, popis, ceny.	Omezený obsah: chybí podrobný popis zakázek, pouze obecné označení „úklidové práce“.
Předmět plnění	Konkrétní místa a rozsah provedených prací.	Obecná formulace bez specifikace místa a rozsahu.
Razítka a podpisy	Razítka s datem, jménem (např. H., H.), razítko „Došlo“ s poznámkou „souhlasí“, podpis, razítko dodavatele s podpisem.	Pouze razítko dodavatele, podpis nečitelný a odlišný od podpisu na fakturách žalobce.
Shoda částek	Částky k úhradě souhlasí.	Částky k úhradě souhlasí.
Forma a obsah faktur	Detailní, strukturované, odpovídající běžné obchodní praxi.	Zjednodušené, bez konkrétních údajů o plnění.

74. Součástí daňového spisu je rovněž smlouva č. 4/2020, uzavřená mezi žalobcem jako objednatelem a společností Morning Bee jako zhotovitelem. Jedná se o smlouvu o provádění úklidových prací, uzavřenou dne 1. 4. 2020.
75. Předmětem smlouvy byl závazek zhotovitele poskytovat objednateli úklidové práce na základě jednotlivých objednávek. Ve smlouvě byla konkretizována práva a povinnosti smluvních stran. Pokud jde o výši odměny, bylo dojednáno, že bude hrazena dle příslušné objednávky. Rovněž byla sjednána fakturace a úhrada odměny, přičemž bylo dohodnuto, že faktury budou hrazeny převodem prostředků na účet zhotovitele. Smlouva obsahovala také

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

ujednání o úroku z prodlení v případě opožděné úhrady faktury. Byla uzavřena na dobu neurčitou. Jejími přílohami byly ceník úklidových prací a dohoda o zajištění bezpečnosti informací (bezpečnostní pravidla).

76. Svědkyně M. uvedla, že osobně nezná jednatele a společníka společnosti Morning Bee D. G. Na adrese sídla společnosti nikdy osobně nebyla a neví, kde se v rozhodném období uskutečňovala faktická ekonomická činnost této společnosti.
77. V uvedeném období pracovala pro společnost Morning Bee jako externí účetní. Vystavovala část faktur, zaúčtovala přijaté i vystavené faktury a podávala daňová přiznání včetně kontrolních hlášení.
78. Na otázku, zda jí něco říká jméno G. B., svědkyně uvedla, že ji zná ve spojení s paní B. Osobně ji párkrát viděla, ale nepoznala ji přesně a nevěděla, v jaké věci se setkaly. Paní B. měla podle svědkyně na starosti jedno ze středisek společnosti Morning Bee. Co přesně její činnost obnášela, svědkyně nevěděla. Uvedla pouze, že paní B. měla na starosti úklidové práce, zatímco jiné – např. lesnické – práce vykonával někdo jiný. S paní B. byla svědkyně v kontaktu jak ohledně účetnictví společnosti, tak i soukromě. Na otázku, zda může být konkrétnější, pokud jde o účetnictví společnosti, uvedla, že si již nepamatuje.
79. Dále svědkyně uvedla, že její firma AKONTAS s.r.o. zpracovávala pro společnost Morning Bee kompletní účetnictví, včetně daňových přiznání, s výjimkou mzdového účetnictví. Její společnost neměla žádné zaměstnance. Účetní činnost vykonávala na základě ústní dohody s panem W.
80. Dále se vyjádřila k přístupu k emailovým adresám a datové schránce společnosti Morning Bee, do níž měla přístup. Zpracovávala bankovní výpisy a zaúčtovala doklady, které měla k dispozici. K vedení pokladní knihy neměla informace.
81. Pokud jde o zaměstnance společnosti Morning Bee, osobně znala pouze paní B. a pana W., další zaměstnance neznala. Neměla žádné povědomí o dokladech vystavených ve spojení s výplatou mezd jednotlivých pracovníků. Rovněž nevěděla, kdo a jakou formou mzdy vyplácel. Mzdové náklady neúčtovala.
82. Na konkrétní dotazy uvedla, že účtovala přijaté a vystavené faktury, a to podle výpisů z bankovního účtu. Nepamatovala si, ani zda jí byla předávána potvrzení o vkladu a výběru hotovosti, ani podrobnosti ohledně objemu vybírané hotovosti.
83. Ve vztahu k odběratelům společnosti Morning Bee uvedla, že nebyla s nikým v kontaktu. K žalobci uvedla, že v daňových a kontrolních hlášeních společnosti Morning Bee za rozhodné období vykazovala plnění pro daňový subjekt RPM Cleaning s.r.o. a společnosti RPM Service s.r.o.; uvedla, že neví, že se jedná o dva různé subjekty, a nedokázala je rozlišit.
84. Na otázku, kdy byla navázána obchodní spolupráce s žalobcem, uvedla, že o tom nemá žádné povědomí. Rovněž neví, kdo obchodní spolupráci inicioval, a nedokázala identifikovat osoby, které při obchodních jednáních vystupovaly. Nevyjádřila se ani k formě komunikace mezi žalobcem a Morning Bee a nevěděla, zda mezi těmito společnostmi byly uzavřeny písemné smlouvy.
85. Fyzicky byly do účetnictví zaneseny vydané faktury, které byly původně zaslány e-mailem, a to včetně podpisu a razítka společnosti. Tyto faktury naskenovala sama do účetního programu Pohoda. Podklady k naskenování jí zřejmě předložil pan W. Faktury chodily na firemní e-mail společnosti Morning Bee.

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

86. Svědkyně nevěděla, kteří pracovníci komunikovali na straně žalobce a straně dodavatele, ani jakou formou tato komunikace probíhala. Nevěděla, kdo sjednal Smlouvu o provádění úklidových prací mezi stranami, kdo smlouvu podepisoval, ani jak se dostala do držení žalobce. Neznala podrobnosti týkající se objednávek, nevěděla, kdo vystavoval dodací listy.
87. Dále svědkyně neuvedla, kdo konkrétně zaslal daňové doklady za dodavatele Morning Bee ani kdo je za žalobce převzal. Rovněž nedokázala odpovědět na otázku, zda je schopna uvést konkrétní doručovací adresu – poštovní či e-mailovou – na kterou byly faktury žalobci doručovány. Dále neuvedla, kdo se na fakturách podepsal do razítka společnosti Morning Bee. Nevěděla ani, kdo zaslal daňový doklad č. 20204081 z e-mailové adresy servismoning@gmail.com na adresu martinamatyasova@protonmail.com.
88. Svědkyni byly předloženy sporné faktury, přičemž byla vyzvána, aby se vyjádřila k odlišné vizuální podobě daňových dokladů, včetně razítka společnosti Morning Bee a podpisu, oproti daňovým dokladům předloženým žalobcem. K tomu uvedla, že došlé faktury pouze zanesla do účetnictví se stejným číslem, stejnou částkou a datem vystavení, aby bylo vše v pořádku v rámci kontrolního hlášení.
89. Fyzicky byly v účetnictví evidovány vydané faktury, které byly původně zaslány e-mailem. Podpis včetně razítka byl naskenován do účetního programu Pohoda. Podklady k naskenování do účetního programu svědkyni pravděpodobně předložil pan W., avšak přesně si již nepamatovala. Svědkyně neuvedla, komu patří podpis na daňových dokladech. Na následný dotaz pak uvedla, že žádná výzva k opravě chyby z kontrolního hlášení nepřišla.
90. Svědkyně O. B. uvedla, že nezná jednatele ani společníka společnosti Morning Bee, D. G., a že nikdy nebyla na adrese sídla této společnosti. Několikrát však navštívila kancelář pana W. v Brně, přičemž pan W. společnost Morning Bee fakticky řídil. Svědkyně u něj byla zaměstnána ve firmě FW Servis.
91. K činnosti společnosti Morning Bee uvedla, že pro ni zajišťovala uklízečky z Ukrajiny. Jejím nadřízeným byl pan W. Ohledně ubytování a plateb za ubytování komunikovala s paní M., která spolupracovala s panem W. Smlouvy se zaměstnanci neřešila, pouze evidovala jejich příchody a odchody a kontrolovala doklady. Paní M. zasílala ofoceně vízum a cestovní pasy zaměstnanců.
92. Svědkyně dále uvedla, že v rámci své činnosti zajišťovala pracovníky pro úklidové práce, konkrétně uklízečky z Ukrajiny, odkud sama pochází. Tyto pracovníky dovážela a odvážela na jednotlivé zakázky, přičemž je zároveň zaučovala. Jejím nadřízeným byl pan F. W., se kterým spolupracovala, stejně jako s paní M. M.
93. Svědkyně výslovně uvedla, že neměla žádné pověření jednat za společnost Morning Bee, a veškeré její jednání probíhalo pouze na základě ústní dohody. V rámci své kompetence řešila příchody a odchody zaměstnanců, zatímco uzavírání pracovních smluv a dohod o provedení práce zajišťovala paní M.
94. K otázce pracovněprávních vztahů svědkyně uvedla, že dohod a smluv bylo značné množství, pravděpodobně desítky. Převážně se jednalo o dohody o provedení práce, přičemž pracovníci byli nejprve zaměstnáni u společnosti FW Servis a následně přecházeli do společnosti Morning Bee, což znamenalo uzavírání nových pracovních vztahů.
95. Svědkyně dále uvedla, že paní M. přihlašovala pracovníky do pracovního poměru nebo na dohody do různých firem podle aktuální potřeby, o čemž svědkyně neměla žádné informace. Uvedla, že pracovníci nemuseli být zaměstnanci společnosti Morning Bee, ale mohli být

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

vedeni pod zcela jinými subjekty. Tuto skutečnost zjistila zpětně, když pracovníkům začaly chodit upomínky za neplacení zdravotního a sociálního pojištění, a to odlišným subjektům, než byla Morning Bee nebo FW Servis.

96. Svědkyně dále uvedla, že pracovníkům nebyla vyplácena mzda, a že ani ona sama neobdržela žádnou odměnu za svou činnost pro společnost Morning Bee. Uvedla, že paní M. i pan W. náhle zmizeli, a sama od společnosti Morning Bee nedostala zapláceno.
97. Na dotaz, zda může identifikovat obchodní partnery společnosti Morning Bee, odpověděla, že šlo o firmy RPM a Atalian. Pracovníci uklízeli v nákupních centrech, supermarketech, případně se účastnili jednorázových brigád. Svědkyně nebyla schopna rozlišit mezi společnostmi RPM Cleaning s.r.o. a RPM Service s.r.o. svědkyně potvrdila, že úklid interiérů i exteriérů byl realizován na různých provozech (ALBERT, AHOLD, MAKRO) a to na různých místech v Brně, Břeclavi apod.
98. Svědek T. P. uvedl, že pracoval jako regionální manažer pro společnost RPM Cleaning, tedy pro žalobce. Potvrdil, že zajišťoval realizaci úklidových prací v lokalitě Olomouc, Brno. Komunikaci mezi žalobcem, za nějž jednal, a společností Morning Bee realizoval výhradně prostřednictvím paní O. B. Svědek potvrdil, že s touto osobou jednal osobně. Osoby D. G. a W. osobně neznal.
99. Konkrétně uvedl, že mezi ním a paní B. probíhalo jednání, při němž byla dohodnuta kalkulace, následně byla učiněna objednávka a ze strany dodavatele byly realizovány úklidové práce. S paní B. komunikoval převážně telefonicky. Samotnou realizaci prací pak zajišťovala společnost Morning Bee, respektive paní B.
100. Svědek uvedl, že mu není známo, zda byla evidována odpracovaná pracovní doba, případně kdo pracovníky vykonávající práce pořídil, ani jakou formou jim byla vyplácena mzda. Objednávky vyhotovené odběratelem byly opatřeny jeho podpisem, jak sám potvrdil. Kdo konkrétní faktury vystavoval, nevěděl, a rovněž se nevyjádřil k tomu, kdo podepisoval ostatní daňové doklady vystavené společností Morning Bee.
101. Svědek F. W. byl vyslechnut dne 3. 11. 2022 a uvedl, že společnost Morning Bee měla uzavřeny smlouvy s různými odběrateli, převážně na úklidové práce. Tyto práce a pracovníky na jejich realizaci zajišťovala paní O. B. Svědek zajišťoval výběr peněz v hotovosti a snížení DPH. Hotovost předával paní B., která z ní vyplácela pracovníky, hradila ubytování a ponechávala si provizi.
102. Fakturaci, kterou svědek dodával do společnosti Morning Bee, vytvářel prostřednictvím řetězce společností, které za tímto účelem založil společně s paní M. Tyto společnosti byly fiktivní a nevykonávaly žádnou reálnou činnost. Společnost Morning Bee však fakticky úklidové činnosti vykonávala, a to i v oblasti lesnictví.
103. Na dotaz, jak docházelo ke snížení DPH, svědek uvedl, že od paní B. účtoval 10 % z částky bez DPH za každou přijatou fakturu od jejího dodavatele. Paní B. měla v souhrnu za měsíc přijaté faktury přibližně ve výši 2 miliony Kč bez DPH, které jí vystavoval prostřednictvím svých dalších firem. Paní B. jej požádala o vystavení faktur odběratelům jménem Morning Bee, a to podle toho, kolik činily reálné náklady na provoz. Svědek přesně nevěděl, jaké byly konkrétní částky, uvedl však, že paní B. vracel hotovost sníženou o účtovaných 10 %.
104. K předloženým sporným fakturám svědek uvedl, že je vystavila buď paní M. nebo paní B., bližší okolnosti nevěděl. Paní M. používala účetní program Pohoda, ovšem povědomost o poskytnutých službách deklarovaných na předložených dokladech svědek neměl.

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

105. Svědek F. W. využil dne 19. 12. 2022 svého práva a z důvodu probíhajícího trestního stíhání ve věci nevyprávěl.
106. Svědek David G. uvedl, že se setkal s panem F. W., který na něj převedl společnost Morning Bee s tím, aby ji převzal, udělil prokuru, a dále se již o nic nestaral. Svědek potvrdil, že k takovému jednání mezi ním a panem W. skutečně došlo.
107. Na otázky týkající se činnosti společnosti Morning Bee uvedl, že mu není nic bližšího známo. Neměl ve firmě žádné kompetence, žádné podřízené, a činnost této společnosti nijak nerealizoval. Jediným úkonem, který vykonával, byl výběr peněz z účtu, a to na základě pokynů pana W. Vybranou hotovost předával panu W., přičemž o způsobu jejího dalšího použití neměl žádné informace.
108. Na dotaz, kdo za společnost Morning Bee vystavoval daňové doklady, svědek uvedl, že mu to není známo. Rovněž nevěděl, kdo účtoval, podával kontrolní hlášení nebo daňová tvrzení. Razítkem společnosti Morning Bee nedisponoval a nebylo mu známo, kdo jej využíval. Neznal žádného ze zaměstnanců společnosti a nevěděl nic o tom, jaké byly uzavírány dohody o provedení práce s třetími osobami.
109. Svědkovi byla předložena smlouva č. 4/2020 o provádění úklidových prací uzavřená se žalobcem. K tomu uvedl, že tuto smlouvu nevyhotovil, není mu známo, která smluvní strana ji připravila, a na smlouvě není jeho podpis. Rovněž mu nebylo známo, kdo tuto smlouvu podepisoval za žalobce.
110. Osoby, které konkrétně řídily pracovníky vykonávající práce, svědek neznal. Neidentifikoval ani osoby určené ke kontrole provedených prací. Svědek nevěděl, jakým způsobem byla hrazena zdanitelná plnění. Pokud se na fakturách u razítka společnosti nacházel jeho podpis, svědek uvedl, že se jedná o falzum, neboť jeho podpis vypadá jinak. Předložené faktury viděl poprvé a nebyl schopen k nim uvést nic bližšího.
111. V řešené věci městský soud, na základě shora popsaného skutkového stavu, jak jej ověřil z daňového spisu, předně uvádí, že podle ustanovení § 72 ZDPH, vzniká plátcí nárok na odpočet daně, pokud přijaté zdanitelné plnění použije pro účely své ekonomické činnosti, zejména k uskutečňování zdanitelných plnění, plnění osvobozených s nárokem na odpočet, nebo plnění s místem plnění mimo tuzemsko, pokud by v tuzemsku nárok vznikl. Nárok na odpočet daně je tedy hmotněprávním institutem, jehož uplatnění je podmíněno splněním zákonných podmínek.
112. Ustanovení § 73 ZDPH pak stanoví formální podmínky pro uplatnění tohoto nároku. Plátce je povinen disponovat daňovým dokladem, který obsahuje zákonem předepsané náležitosti. Nárok je nutné uplatnit ve lhůtě tří let od konce zdaňovacího období, ve kterém mohl být uplatněn nejdříve, a to buď v řádném, nebo dodatečném daňovém přiznání.
113. V daňovém řízení je uplatňování nároku na odpočet daně spojeno s rozložením důkazního břemene, které je upraveno v § 92 a § 93 daňového řádu. Daňový subjekt je povinen prokázat skutečnosti, které uvádí ve svém daňovém tvrzení, zejména prostřednictvím účetnictví a dalších povinných evidencí. Pokud správce daně tyto doklady nezpochybní, je povinen z nich vycházet jako z relevantních důkazních prostředků.
114. Správce daně však může důkazní břemeno převzít, pokud kvalifikovaně vyjádří pochybnosti o věrohodnosti, správnosti či úplnosti předložených dokladů. V takovém případě je na něm, aby tyto pochybnosti prokázal. Pokud se mu to podaří, přechází důkazní břemeno zpět na daňový subjekt, který je povinen pochybnosti vyvrátit dalšími důkazními prostředky.

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

115. Podle § 93 daňového řádu lze jako důkazní prostředky použít veškeré podklady, které nejsou získány v rozporu s právními předpisy, a to i ty, které byly získány před zahájením řízení. Jde zejména o tvrzení daňového subjektu, listiny, znalecké posudky, svědecké výpovědi a ohledání věci. Správce daně může využít i podklady předané jinými orgány veřejné moci nebo získané z jiných daňových řízení.
116. V projednávané věci žalobce předložil daňové doklady vystavené společností Morning Bee, které formálně splňovaly náležitosti stanovené zákonem o dani z přidané hodnoty. V případě žalobce to znamená, že předložením formálně správných účetních dokladů k přijatým zdanitelným plněním od společnosti Morning Bee žalobce *prima facie* své důkazní břemeno unáší. Tímto však není správce daně zbaven povinnosti zkoumat věrohodnost, správnost a úplnost těchto dokladů. Pokud správce daně kvalifikovaně vyjádří pochybnosti, důkazní břemeno se přesouvá zpět na daňový subjekt, který je povinen tyto pochybnosti vyvrátit.
117. Ze zjištění správce daně vyplynulo, že společnost Morning Bee nemá v registru živnostenského podnikání zapsáno žádné živnostenské oprávnění ani obor činnosti odpovídající poskytování úklidových služeb, nemá nahlášenou provozovnu, sídlí na adrese, kde je registrováno více než několik desítek dalších ekonomických subjektů, nezveřejnila účetní závěrku od roku 2018, nepodala daňové přiznání k dani z příjmů právnických osob ani vyúčtování daně ze závislé činnosti, není registrována jako agentura práce, ani nemá oprávnění zprostředkovat zaměstnání v České republice.
118. Dále bylo zjištěno, že u České správy sociálního zabezpečení měla společnost Morning Bee nahlášeno devět zaměstnanců, avšak za období března až květen 2020 požádala o příspěvek z programu Antivirus pro sedm z nich z důvodu překážek v práci, což svědčí o tom, že tito zaměstnanci v uvedeném období úklidové práce nevykonávali.
119. Tyto skutečnosti, ve spojení s výpověďmi svědka D. G., který potvrdil, že společnost Morning Bee fakticky neřídil, nevěděl, kdo vystavoval daňové doklady, a označili podpisy na fakturách za falza a výpovědi svědkyně B., vedou k závěru, že správce daně unesl své důkazní břemeno ve smyslu § 92 odst. 3 daňového řádu. Konkrétně všechny zjištěné skutečnosti odůvodňují relevantní závěr, že v daňovém řízení nebylo prokázáno, kdo realizoval deklarované úklidové práce, tedy kdo byl skutečným dodavatelem.
120. V důsledku toho došlo k přechodu důkazního břemene zpět na žalobce, který je povinen vzniklé pochybnosti vyvrátit. Pokud tak neučiní, nelze jeho daňové tvrzení považovat za prokázané, a nárok na odpočet daně nelze uznat.
121. Městský soud se jako první zabýval námitkou nepřezkoumatelnosti napadeného rozhodnutí, neboť pokud by shledal rozhodnutí správního orgánu nepřezkoumatelným, musel by jej zrušit bez dalšího věcného přezkumu ostatních žalobních bodů. Nepřezkoumatelnost rozhodnutí představuje natolik závažnou vadu, že brání jeho přezkumu v meritorní rovině.
122. Nepřezkoumatelnost správního rozhodnutí spočívá dle ustanovení § 76 odst. 1 písm. a) s. ř. s. v nesrozumitelnosti nebo nedostatku důvodů rozhodnutí, přičemž nepřezkoumatelnost rozhodnutí správního orgánu pro nesrozumitelnost předchází případné nepřezkoumatelnosti pro nedostatek jeho důvodů; důvody rozhodnutí lze zkoumat toliko u rozhodnutí srozumitelných (rozsudek Krajského soudu v Brně ze dne 11. 4. 2006, č.j. 31Ca 39/2005-70, č. 1282/2007 Sb. NSS, všechna rozhodnutí správních soudů jsou dostupná na: www.nssoud.cz).

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

123. Za nesrozumitelnost rozhodnutí soudy považují například případy, kdy odůvodnění nedává smysl, který by svědčil o skutkových a právních důvodech, které vedly správní orgán k vydání rozhodnutí (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 24. 9. 2003, č.j. 7 A 547/2002-24); pro rozpor výroku s odůvodněním (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 12. 12. 2003, č.j. 2 Ads 33/2003-78, č. 523/2005 Sb. NSS) či pro výrok, který nemá oporu v zákoně (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 29. 5. 2003, č.j. 7 A 181/2000-29, č. 11/2003 Sb. NSS), nebo není-li rozhodnutí rozčleněno na výrok a odůvodnění, protože není zřejmé, zda správní orgán rozhodl o všech návrzích účastníka řízení (rozsudek Vrchního soudu v Praze ze dne 21. 10. 1994, č.j. 6A 63/93-22).
124. Rozhodnutí nepřezkoumatelné pro nedostatek důvodů je potom takové, z jehož odůvodnění není seznatelné, proč správní orgán považuje námitky účastníka za liché, mylné nebo vyvrácené, které skutečnosti vzal za podklad svého rozhodnutí, proč považuje skutečnosti tvrzené účastníkem za nerozhodné, nesprávné nebo jinými řádně provedenými důkazy vyvrácené, podle které právní normy rozhodl a jakými úvahami se řídil při hodnocení důkazů. Rozhodnutí, jehož odůvodnění obsahuje toliko obecný odkaz na to, že napadené rozhodnutí bylo přezkoumáno a jeho důvody shledány správnými, je nepřezkoumatelné, neboť důvody, o něž se výrok opírá, zcela chybějí (rozsudek Vrchního soudu v Praze ze dne 26. 2. 1993, č.j. 6A 48/92-23, publ. pod č. 27/1994 v SpP).
125. Rozhodnutí musí být srozumitelné a opřené o dostatek relevantních důvodů (srov. rozsudky NSS ze dne 17. 1. 2013, č. j. 1 Afs 92/2012-45, či ze dne 29. 6. 2017, č. j. 2 As 337/2016-64). Dle ustálené judikatury jsou nepřezkoumatelnými pro nedostatek důvodů rozhodnutí, není-li zřejmé, z jakých podkladů rozhodnutí činil a jakými úvahami se při hodnocení těchto podkladů správní orgán řídil (rozsudek NSS ze dne 28. 8. 2007, č. j. 6 Ads 87/2006-36). Z rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 22. 1. 2004, č. j. 4 Azs 55/2003-51 je dále zřejmé, že nepřezkoumatelnost je také dána, jestliže správní orgán v rozhodnutí neuvede podklady rozhodnutí, z nichž dovodil své závěry, případně jestliže nevypořádal rozpory mezi zjištěnými podklady, tj. nevysvětlil proč upřednostnil podklady svědčící o určitém skutkovém závěru oproti jinému (rozsudek NSS ze dne 11. 8. 2004, č. j. 5 A 48/2001-47). K povinnosti správního orgánu reagovat na námitky účastníků řízení soud odkazuje na komentář k ustanovení § 76 s. ř. s., v němž je uvedeno: „(j)udikatura netrvá na tom, aby v odůvodnění rozhodnutí byla obsažena samostatná pasáž, která by se jimi zabývala. Za postačující se považuje, je-li z odůvodnění rozhodnutí jako celku zřejmé, jaký má správní orgán náhled na ty aspekty dané věci, na které poukázali ve svých podáních účastníci, tedy proč považuje jejich námitky za liché, mylné a provedenými důkazy vyvrácené“. (KÜHN, Z., KOCOUREK, T. a kol. Soudní řád správní: Komentář. Praha: Wolters Kluwer, 2019.)
126. Žalobce předně namítá, že napadené rozhodnutí neobsahuje odůvodnění, proč žalovaný nevycházel z obecného potvrzení angažmá všech vyslechnutých osob na činnosti společnosti Morning Bee, a že své pochybnosti založil na neochotě jednotlivých svědků potvrdit konkrétní jednání a převzít za ně osobní odpovědnost.
127. Soud konstatuje, že tato námitka nesměřuje proti přezkoumatelnosti rozhodnutí ve smyslu § 76 odst. 1 písm. a) s. ř. s., ale proti jeho věcným důvodům. Z napadeného rozhodnutí je zřejmé, jak žalovaný jednotlivé výpovědi svědků hodnotil, jaké skutečnosti z nich dovodil, a proč nepovažoval obecné vyjádření angažmá za dostatečné pro prokázání konkrétních plnění. Žalovaný v rozhodnutí podrobně rozebírá obsah výpovědí, poukazuje na jejich obecnost, absenci konkrétních údajů o jednotlivých dodávkách a na skutečnost, že žádný ze

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

svědků nepřevzal osobní odpovědnost za konkrétní úkony, které by svědčily o realizaci dodávek služeb.

128. Z těchto důvodů soud uzavírá, že rozhodnutí žalovaného je v tomto ohledu srozumitelné a přezkoumatelné, a že žalobkyní vznesená námitka se týká hodnocení důkazů, nikoliv vad formální povahy, které by činily rozhodnutí nepřezkoumatelným.
129. Žalobce v rámci námítky nepřezkoumatelnosti dále poukazuje na údajně nesprávné hodnocení výpovědi svědka P. a svědkyně B. Konkrétně namítá, že žalovaný nesprávně označil svědka P. za jediného autora dodacích listů, přestože tento uvedl, že si je potvrdzoval s paní B. Dále žalobce namítá, že žalovaný nesprávně uzavřel, že paní B. nevedla žádnou evidenci pracovníků Morning Bee, ačkoliv obecně přiznala, že jejich činnost organizovala, což podle žalobce implikuje, že musela vést alespoň základní evidenci.
130. Soud tuto námitku neshledal důvodnou. Z napadeného rozhodnutí (viz zejména body 30 a 34) je zřejmé, že žalovaný se výpověďmi obou svědků zabýval podrobně a jejich hodnocení provedl v souladu s pravidly logiky a zásadami správního řízení. Výpověď svědka P. byla hodnocena v kontextu jeho role při předávání dodacích listů, přičemž žalovaný správně uvedl, že svědek potvrdzoval dodací listy s paní B., avšak jejich obsah a forma byly zjevně vytvářeny v rámci činnosti žalobce. Výpověď svědkyně B. pak byla hodnocena s ohledem na její obecné tvrzení o organizaci pracovníků Morning Bee, přičemž žalovaný správně konstatoval, že z její výpovědi nevyplývá vedení jakékoli formální evidence, která by umožnila ověřit konkrétní pracovní zapojení jednotlivých osob.
131. Rozhodnutí žalovaného je v této části přezkoumatelné, neboť obsahuje jasné a srozumitelné odůvodnění, z něhož je patrné, jakými úvahami se správní orgán řídil při hodnocení výpovědí svědků a jaké závěry z nich vyvodil. Soud proto tuto část námítky nepřezkoumatelnosti hodnotí jako nedůvodnou.
132. Žalobce dále namítá, že rozhodnutí žalovaného trpí nedostatkem důvodů i ve vztahu k hodnocení výpovědi svědka G., jehož roli žalovaný označil jako tzv. „bílého koně“. Podle žalobce je významnější samotná činnost dodavatele Morning Bee než prezentace této činnosti ze strany svědka, a proto považuje hodnocení jeho výpovědi za nedostatečné.
133. Soud tuto námitku nepřezkoumatelnosti neshledal důvodnou. Předně je třeba uvést, že tato námitka není dostatečně konkrétní a srozumitelná, neboť žalobce neuvádí, v čem konkrétně spatřuje nedostatek důvodů rozhodnutí. Městský soud nicméně přezkoumal, zda se žalovaný s výpovědí svědka G. řádně vypořádal, a konstatuje, že tomu tak bylo.
134. Z napadeného rozhodnutí, zejména z jeho bodů 23 až 26, je zřejmé, že žalovaný výpověď svědka G. hodnotil podrobně a v kontextu dalších důkazů. Svědek G. uvedl, že o činnosti dodavatele Morning Bee prakticky nic nevěděl, nevykonával žádné rozhodovací pravomoci, nekomunikoval s odběrateli ani s pracovníky, a jeho role byla čistě formální. Sám připustil, že byl do funkce jednatele dosazen bez znalosti skutečného fungování společnosti, a že žádné faktické úkony v jejím jménu nevykonával.
135. Z těchto důvodů žalovaný správně uzavřel, že svědek G. plnil roli tzv. „bílého koně“, tedy osoby formálně zapsané jako statutární orgán, avšak bez skutečného vlivu na činnost společnosti. Hodnocení této výpovědi je v rozhodnutí dostatečně odůvodněno, srozumitelné a logicky provázané s ostatními skutkovými zjištěními. Z hlediska přezkoumatelnosti nelze napadenému rozhodnutí v této části ničeho vytknout.

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

136. Žalobce dále namítá, že rozhodnutí žalovaného je nepřezkoumatelné i ve vztahu k hodnocení výpovědí osob, které zajišťovaly účetní služby pro společnost Morning Bee. Tato námitka však není dostatečně konkrétní a srozumitelná, neboť žalobce neuvádí, v čem konkrétně spatřuje nedostatek důvodů rozhodnutí, ani jaké části výpovědí měly být podle jeho názoru hodnoceny odlišně.
137. Městský soud přesto přezkoumal, zda se žalovaný s výpověďmi těchto osob řádně vypořádal, a konstatuje, že tomu tak bylo. Z napadeného rozhodnutí je patrné, že žalovaný výpovědi poskytovatelů účetních služeb hodnotil v kontextu celkového fungování společnosti Morning Bee, přičemž z těchto výpovědí vyplynulo, že účetnictví bylo vedeno formálně, bez znalosti skutečného průběhu plnění jednotlivých zakázek, a že osoby zajišťující účetní služby neměly žádné informace o tom, kdo konkrétně služby poskytoval, kde a kdy byly realizovány, ani jak byly kontrolovány.
138. Tato zjištění žalovaný řádně zapracoval do odůvodnění rozhodnutí (zejm. body 35-39), které je v této části srozumitelné, logicky strukturované a opřené o konkrétní důkazní prostředky. Z hlediska přezkoumatelnosti nelze napadenému rozhodnutí v této části ničeho vytknout.
139. Městský soud uzavírá, že námitka nepřezkoumatelnosti napadeného rozhodnutí není důvodná.
140. Žalobce dále namítá rozpor skutkových zjištění se spisem. Obecně platí, že správní orgán je při zjišťování skutkového stavu povinen vycházet z podkladů, které si opatřil v souladu s § 50 odst. 3 správního řádu, a hodnotit je v souladu s § 50 odst. 4 správního řádu, tedy podle své úvahy, přičemž je povinen přihlídnout ke všemu, co vyšlo v řízení najevo. Rozpor mezi skutkovými zjištěními a obsahem spisu by mohl být dán pouze tehdy, pokud by správní orgán vycházel z podkladů, které ve spise nejsou založeny, nebo pokud by skutková zjištění byla v přímém rozporu s obsahem těchto podkladů, aniž by správní orgán tento rozpor vysvětlil.
141. Žalobce v rámci daňové kontroly předložil správci daně sporné daňové doklady, konkrétně faktury, které měly prokazovat uskutečnění zdanitelných plnění. Současně však externí účetní společnost, jejíž činnost byla zajišťována svědkyní paní M., předložila správci daně jiný soubor faktur, které se s fakturami předloženými žalobcem shodují v číselném označení i ve fakturovaných částkách.
142. Rozdíly mezi těmito fakturami se však týkají dalších podstatných náležitostí, zejména formálních a obsahových prvků, jako jsou údaje o dodavateli, popis plnění, či způsob vyhotovení. Tyto rozdíly jsou patrné ze správního spisu a byly správním orgánem řádně zaznamenány a vyhodnoceny.
143. Žalobce v průběhu daňového řízení ani v podané žalobě nijak nevysvětlil, jak mohlo dojít k existenci dvou verzí faktur se shodným číselným označením a částkami. Jeho tvrzení o záměně dokumentace správním orgánem není podloženo žádnými konkrétními skutečnostmi a neodpovídá obsahu spisu. Správní orgán si byl existence dvojí dokumentace vědom a tuto skutečnost zohlednil při hodnocení důkazů.
144. Skutková zjištění, z nichž napadené rozhodnutí vychází, mají oporu ve spise. Naopak žalobce neunesl důkazní břemeno ohledně vysvětlení rozdílů mezi fakturami, které měly prokazovat jeho daňová tvrzení.
145. V daném případě tedy správní orgán vycházel ze spisového materiálu, který je součástí správního spisu, a skutková zjištění, která učinil, mají v tomto materiálu oporu. Žalobce sice

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

vyjadřuje nesouhlas s tím, jak správní orgán jednotlivé důkazy hodnotil, avšak tento nesouhlas s hodnocením důkazů nelze bez dalšího považovat za rozpor skutkových zjištění se spisem. Hodnocení důkazů je věcí správního uvážení, které soud přezkoumává pouze z hlediska jeho zákonnosti, tedy zda je logické, úplné a vnitřně nerozporné.

146. Žalobce dále namítá, že svědek P. uvedl, že dodací listy si potvrzoval a zpracovával s paní B., a dovozuje z toho, že i přes absenci konkrétních informací o pracovních úklidu ze strany paní B. byla plnění ze strany dodavatele potvrzena. Podle žalobce žalovaný při hodnocení důkazů opomenul části svědeckých výpovědí, které podle jeho názoru potvrzují činnost společnosti Morning Bee.
147. S tímto hodnocením se městský soud neztotožňuje. Výpověď svědka P. neobsahuje konkrétní informace vztahující se k plněním ze strany společnosti Morning Bee. Naopak výpovědi paní B., pana W. a pana G. poskytují dostatečný skutkový základ pro závěr, že plnění ze strany této společnosti buď nebylo vůbec poskytnuto, nebo nebylo poskytnuto způsobem odpovídajícím předloženým daňovým dokladům.
148. Žalobce rovněž namítá, že žalovaný vychází toliko z výpovědí svědků, které navíc účelově třídí, a hodnotí svědecké výpovědi v rozporu se zásadou volného hodnocení důkazů a zásadou materiální pravdy. Ani tato námitka není důvodná. Správce daně a následně žalovaný nevycházel pouze ze svědeckých výpovědí, ale opřel svá skutková zjištění o širší soubor důkazů, včetně zjištění týkajících se činnosti společnosti Morning Bee (viz body 117 a 118 tohoto rozsudku), existence dvojích daňových dokladů a dalších dokumentovaných nesrovnalostí (výpisy z bankovních účtů – opožděné platby).
149. Výpovědi svědků, jak již bylo uvedeno, odůvodňují závěr, že deklarovaná plnění nebyla realizována. Společnost Morning Bee se v daném případě jeví jako subjekt, jehož činnost směřovala spíše k zakrytí skutečných aktivit nebo k získání neoprávněných daňových výhod. Tuto skutečnost ostatně svědek W. výslovně potvrdil.
150. Žalobce namítá, že v daňovém řízení bylo prokázáno, že úklidové služby dodávala skupina osob vystupující jménem společnosti Morning Bee, která se prezentovala jako profesionální korporace. Dále poukazuje na to, že správce daně vedl tuto společnost jako spolehlivého plátce daně, a proto podle něj nevznikly žádné pochybnosti o tom, kdo zdanitelné plnění poskytl.
151. Městský soud k této námitce uvádí, že v daňovém řízení platí zásada volného hodnocení důkazů a zásada materiální pravdy. Úkolem správce daně není prokazovat, kdo konkrétně plnění poskytl, nýbrž zjistit, zda daňové tvrzení daňového subjektu odpovídá skutečnosti, resp. zda nejsou dány okolnosti, které jsou s to zpochybnit daňová tvrzení deklarovaná daňovým subjektem. Pokud správce daně na základě vlastního šetření zjistí skutečnosti, které daňové tvrzení zpochybňují, je na daňovém subjektu, aby důkazní břemeno unesl. (Nejvyšší správní soud ve své judikatuře opakovaně zdůrazňuje, že formálně správný daňový doklad sám o sobě neprokazuje uskutečnění zdanitelného plnění. V rozsudku sp. zn. 8 Afs 106/2006 soud konstatoval, že daňový subjekt musí prokázat faktické uskutečnění plnění, nikoliv pouze jeho formální deklaraci.)
152. V rozsudku SDEU ve věci C-154/20 *Kemwater ProChemie* (na nějž žalobce odkazuje) bylo konstatováno, že správce daně může odeprít nárok na odpočet, pokud není identifikován skutečný dodavatel a plátce neprokáže, že se jednalo o osobu povinnou k dani. Naopak,

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

pokud správce daně má k dispozici údaje, které potvrzují splnění hmotněprávních podmínek, nemůže odepření nároku opřít pouze o formální nedostatky.

153. Z uvedeného vyplývá, že plátce daně musí prokázat nejen formální správnost dokladů, ale především faktické uskutečnění zdanitelného plnění, jeho použití pro ekonomickou činnost a identitu dodavatele jako osoby povinné k dani. Pokud správce daně zpochybní některou z těchto podmínek, přechází důkazní břemeno na něj, a je povinen své pochybnosti řádně odůvodnit a podložit relevantními důkazy.
154. V projednávané věci správce daně zjistil řadu okolností, které daňové tvrzení žalobce zpochybňují. Ze správního spisu vyplývá, že společnost Morning Bee neměla řádného jednatele, osoba vystupující jako jednatel byla tzv. „bílým koněm“, osoba, která zřejmě obchody skutečně organizovala, při výslechu uvedla, že fakturace probíhala v rámci řetězce společností za účelem snížení daňové povinnosti. Nebyli zjištěni žádní konkrétní zaměstnanci, kteří by úklidové služby skutečně prováděli, a z účetnictví dodavatele takové skutečnosti nevyplývají. Navíc mezi daňovými doklady předloženými žalobcem a dodavatelem existují zásadní rozdíly.
155. Za relevantní svědeckou výpověď lze považovat výpověď paní B., která potvrdila, že se podílela na zajištění úklidových prací. Ani ona však nebyla schopna jednoznačně a bez pochybností potvrdit, že úklidové služby, za které bylo fakturováno, skutečně realizovali pracovníci společnosti Morning Bee.
156. Na základě těchto zjištění správce daně důvodně dospěl k závěru, že daňová tvrzení žalobce nejsou podložena. Za této situace bylo na žalobci, aby důkazní břemeno unesl a prokázal, že deklarované plnění bylo skutečně realizováno. To se mu však nepodařilo.
157. Žalobce v další žalobní námitce namítá, že svědecké výpovědi, o něž žalovaný opřel své skutkové závěry, jsou rozporné a pocházejí od osob, které nelze považovat za důvěryhodné. Tato námitka není důvodná.
158. Městský soud v této souvislosti odkazuje na hodnocení svědeckých výpovědí obsažené v napadeném rozhodnutí, které bylo provedeno v souladu se zásadou volného hodnocení důkazů podle § 8 správního řádu. Správní orgán jednotlivé výpovědi posoudil v kontextu ostatních důkazních prostředků, přihlédl k jejich obsahu, vnitřní konzistenci, logice a souvislostem s dalšími zjištěními.
159. Skutečnost, že svědci mohli mít odlišné vnímání některých okolností nebo že jejich výpovědi vykazují dílčí nesrovnalosti, sama o sobě nezakládá nedůvěryhodnost celého důkazního prostředku. Rozhodující je, zda výpovědi jako celek přispívají k objasnění skutkového stavu, což v daném případě správní orgán řádně vyhodnotil.
160. Skutečnost, že někteří svědci následně čelili trestnímu stíhání, může skutečně vzbuzovat pochybnosti o jejich věrohodnosti. Tato okolnost však současně zesiluje pochybnosti o daňovém tvrzení žalobce, který tvrdí, že od společnosti, za niž tito svědci měli jednat, přebíral řádně realizovaná plnění, jež následně deklaroval v daňových dokladech. Pokud osoby jednající za dodavatele byly zapojeny do jednání, které vedlo k trestnímu stíhání, je na místě zvýšená obezřetnost při posuzování věrohodnosti celého obchodního vztahu.
161. Žalobce namítá, že ani banka, ani správce daně v počáteční fázi nevyslovili pochybnosti o činnosti společnosti Morning Bee, a proto nelze spravedlivě požadovat, aby žalobce jako subjekt soukromého práva takové pochybnosti měl.

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

162. Tato námitka není důvodná. Městský soud připomíná, že daňový subjekt nese odpovědnost za správnost svých daňových tvrzení, včetně toho, že deklarovaná plnění byla skutečně realizována způsobem odpovídajícím zákonným požadavkům. Skutečnost, že jiný subjekt – ať už banka nebo správce daně – v určitém okamžiku nevyslovil pochybnosti o činnosti dodavatele, nezabavuje žalobce povinnosti ověřit si, zda plnění, která deklaruje, byla skutečně poskytnuta. Nad rámec uvedeného je nezbytné připomenout, že některé relevantní okolnosti týkající se (ne)existence Morning Bee mohl žalobce ověřit ještě před navázáním obchodní spolupráce. Konkrétně se jedná o neexistenci zapsaného živnostenského oprávnění pro činnost odpovídající poskytování úklidových služeb, nenahlášenou provozovnu, sídlo na adrese, kde je registrováno větší množství ekonomických subjektů bez reálné podnikatelské činnosti, či nezveřejnění účetní závěrky.
163. Žalobce namítá, že správce daně dezinterpretuje závěry rozsudku Soudního dvora Evropské unie ve věci C-154/20 *Kemwater ProChemie s.r.o.* a rozsudku Nejvyššího správního soudu č. j. 1 Afs 334/2017–208 ze dne 23. 3. 2022. Podle žalobce je nerozhodné, zda paní B. organizovala a řídila poskytování služeb jako zaměstnankyně společnosti Morning Bee, nebo jako spolupracovnice pana W. a paní M. Rozhodující má být skutečnost, že najímala úklidové pracovníky, kteří na ní byli ekonomicky závislí.
164. Tato námitka není důvodná.
165. Z judikatury Soudního dvora EU vyplývá, že nárok na odpočet DPH může být odepřen, pokud není možné ověřit, zda dodavatel měl postavení osoby povinné k dani (viz body 172 a 173 tohoto rozsudku). Rozsudek C-154/20 výslovně uvádí, že správce daně není povinen prokazovat účast daňového subjektu na daňovém podvodu, pokud nelze ověřit splnění hmotněprávních podmínek odpočtu. Nejvyšší správní soud tento závěr převzal a zdůraznil, že neidentifikovaný dodavatel, jehož postavení nelze ověřit, může vést k odepření odpočtu, aniž by bylo nutné prokazovat úmysl daňového subjektu.
166. Z obsahu správního spisu vyplývá, že společnost Morning Bee nevykazovala znaky běžně fungujícího podnikatelského subjektu. Jak již uvedeno, neměla živnostenské oprávnění pro poskytování úklidových služeb, nebyla nahlášena provozovna, nezveřejňovala účetní závěrky a její sídlo se nacházelo na tzv. „virtuální adrese“, kde je registrováno více ekonomických subjektů bez reálné podnikatelské činnosti.
167. Zásadní význam pro posouzení věrohodnosti této společnosti mají výpovědi osob, které za ni formálně nebo fakticky jednaly. Svědek G., který byl formálně zapsán jako jednatel společnosti Morning Bee, při výslechu uvedl, že o činnosti společnosti neměl žádné skutečné informace, že byl do funkce dosazen bez vlastní iniciativy, a že jeho role byla čistě formální. Popsal, že byl tzv. „bílým koněm“, tedy osobou, která měla zakrýt skutečné řízení společnosti.
168. Naopak svědek W., který se podle zjištění správce daně podílel na faktickém řízení společnosti, výslovně uvedl, že fakturace probíhala v rámci řetězce společností za účelem snížení daňové povinnosti. Potvrdil, že cílem bylo vytvořit dojem reálného plnění, které však ve skutečnosti nebylo řádně realizováno. Jeho výpověď jednoznačně svědčí o tom, že společnost Morning Bee byla využita jako nástroj pro daňově optimalizační schéma, nikoli jako skutečný poskytovatel služeb.
169. Tyto výpovědi zásadně podporují závěr správce daně, že deklarovaná plnění nebyla realizována způsobem odpovídajícím daňovým dokladům. Výpověď paní B., na kterou

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

žalobce odkazuje, sice naznačuje, že se podílela na zajištění úklidových prací, avšak neprokazuje, že tyto práce byly realizovány jménem společnosti Morning Bee. Není rozhodné, zda paní B. jednala jako zaměstnankyně této společnosti nebo jako spolupracovnice jiných osob – rozhodné je, zda plnění bylo poskytnuto osobou, která měla postavení plátce DPH a byla oprávněna takové plnění uskutečnit.

170. Skutečnost, že paní B. najímala pracovníky, kteří na ní byli ekonomicky závislí, sama o sobě neprokazuje, že plnění bylo realizováno dodavatelem uvedeným na faktuře. Pokud není možné ověřit, že deklarovaný dodavatel měl postavení osoby povinné k dani, nelze nárok na odpočet DPH uznat.
171. Soud proto uzavírá, že správce daně aplikoval závěry vyšších soudů správně. Žalobce neprokázal, že plnění bylo poskytnuto osobou s postavením plátce DPH, a nevyvrátil pochybnosti správce daně. Žalobní námitka je nedůvodná.

IV.

Závěr a rozhodnutí o nákladech řízení

172. Městský soud v průběhu přezkumu napadeného rozhodnutí postupně vypořádal všechny žalobní námitky uplatněné žalobcem. Žalobce namítal rozpor skutkových zjištění správního orgánu s obsahem správního spisu, nesprávné hodnocení svědeckých výpovědí, neidentifikaci skutečného poskytovatele plnění, absenci pochybností ze strany banky a správce daně, důvěryhodnost svědků, jakož i údajnou dezinterpretaci závěrů judikatury vyšších soudů.
173. Soud shledal, že skutková zjištění správce daně mají oporu ve správním spise, a že žalobce neunesl důkazní břemeno ohledně prokázání realizace deklarovaných plnění. Výpovědi svědků, zejména paní B., pana W. a pana G., byly správně hodnoceny v kontextu dalších důkazních prostředků. Výpověď pana G. potvrdila, že jeho role ve společnosti Morning Bee byla čistě formální, zatímco pan W. výslovně uvedl, že fakturace probíhala v rámci řetězce společností za účelem snížení daňové povinnosti. Tyto výpovědi zásadně podporují závěr, že společnost Morning Bee nebyla skutečným poskytovatelem služeb, nýbrž nástrojem pro daňově optimalizační schéma.
174. Žalobce neprokázal, že plnění byla poskytnuta osobou s postavením plátce DPH, a nevyvrátil pochybnosti správce daně. Skutečnost, že paní B. najímala pracovníky, kteří na ní byli ekonomicky závislí, nemění nic na tom, že nebylo prokázáno, že plnění byla realizována jménem společnosti uvedené na daňových dokladech.
175. Soud při právním hodnocení vycházel z rozsudku Soudního dvora Evropské unie ve věci C-154/20 *Kemwater ProChemie s.r.o.*, podle něhož může být nárok na odpočet DPH odepřen, pokud není možné ověřit, že dodavatel měl postavení osoby povinné k dani. Tento závěr byl potvrzen i rozsudkem Nejvyššího správního soudu č. j. 1 Afs 334/2017–208 ze dne 23. 3. 2022, který zdůraznil, že neidentifikovaný dodavatel může vést k odepření odpočtu, pokud tím není možné ověřit splnění hmotněprávních podmínek.
176. Soud neshledal pochybení v postupu správce daně ani v právním hodnocení žalovaného. Žalobní námitky byly vypořádány jednotlivě a systematicky, přičemž žádná z nich nebyla shledána důvodnou. Napadené rozhodnutí správního orgánu obstálo v přezkumu zákonnosti, a proto soud žalobu podle § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl.

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

177. Výrok o nákladech řízení má oporu v § 60 odst. 1 s. ř. s., podle něhož nestanoví-li tento zákon jinak, má účastník, který měl ve věci plný úspěch, právo na náhradu nákladů řízení před soudem, které důvodně vynaložil proti účastníkovi, který ve věci úspěch neměl. Žalobce v řízení úspěšný nebyl, proto mu právo na náhradu nákladů řízení nepřísluší. Žalovanému, který měl v řízení plný úspěch, však žádné náklady spojené s tímto řízením nad rámec jeho běžné administrativní činnosti nevznikly, proto soud rozhodl, že se žádnému z účastníků náhrada nákladů řízení nepřiznává.

Poučení:

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

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

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

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

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

Praha 8. října 2025

JUDr. Slavomír Novák v.r.
předseda senátu

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.