



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Ústí nad Labem rozhodl v senátu složeném z předsedy Ing. Mgr. Martina Jakuba Bruse a soudců JUDr. Jiřího Derfla a Mgr. Vojtěcha Salamánka ve věci

žalobkyně: **Metal Investment Professional s. r. o.**, IČO: 22802681
sídlem Karla Čapka 2441/44, 415 01 Teplice

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

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného č. j. 29230/23/5300-22442-713080 ze dne 29. 8. 2023

takto:

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

Odůvodnění:

1. Finanční úřad pro Ústecký kraj (dále jen „správce daně“) třemi dodatečnými platebními výměry ze dne 28. 6. 2021 doměřil žalobkyni daň z přidané hodnoty (dále jen „DPH“) za zdaňovací období leden, únor a březen 2019 v celkové výši 296 405 Kč a uložil jí povinnost zaplatit penále z doměřené daně v celkové výši 59 280 Kč. Odvolání žalobkyně proti těmto dodatečným platebním výměrům žalovaný zamítl žalobou napadeným rozhodnutím ze dne 29. 8. 2023.

Žaloba

2. V žalobě žalobkyně uvedla, že se zabývá výkupem, zpracováním a následným prodejem druhotných surovin. Malý podíl výkupu pochází od občanů, větší od organizací, obcí a měst. Vykoupené, zpravidla velké a neforemné, kusy železa žalobkyně rozřezává na rozměry požadované zpracovateli, a tím získává vyšší výkupní ceny. Vysvětlila, že na rozřezávání či rozbíjení železa a litiny a jejich třídění si najímá subdodavatele, jejichž zaměstnanci jsou zpravidla cizinci.
3. Žalobkyně konstatovala, že není natolik velkou společností, aby mohla vést záznamy a evidence, které si představují daňové orgány. Zjišťování jmen, příjmení, dat narození a čísel dokladů nemá podle žalobkyně oporu v žádném právním předpisu a nešlo na ně vztáhnout ani oprávněný zájem ve smyslu stanoviska č. 6/2014 k pojmu oprávněných zájmů správce údajů podle čl. 7 směrnice 95/46/ES; navíc by to znamenalo další administrativní zátěž. Daňové orgány přesto po žalobkyni požadovaly „*jakési podpůrné*“ důkazní prostředky (objednávky, smlouvy, rozpisy prací apod.), jakož i identifikaci osob, které práce prováděly. Podotkla, že smlouvy, většina objednávek i odsouhlasení rozsahu provedených plnění byly ústní. Zdůraznila, že jí daňové orgány neuložily žádnou záznamní povinnost.
4. Podle žalobkyně bylo po celé řízení před správcem daně předmětem řízení nedostatečné prokázání toho, že plnění přijala od dodavatelů PRAGUE MOTION s. r. o. a VENTUS PRAHA spol. s r. o. a v jakém rozsahu. Žalovaný však toto rozšířil o neprokázání použití těchto zdanitelných plnění pro činnost žalobkyně, ačkoli sám v bodu 73 napadeného rozhodnutí uvedl, že předmětem řízení byla přijatá zdanitelná plnění, nikoli plnění, která měla žalobkyně poskytnout svým odběratelům. Navíc se žalovaný v napadeném rozhodnutí řádně nevypořádal se všemi námitkami žalobkyně. V této souvislosti poukázala na body 76 až 79 napadeného rozhodnutí, kde žalovaný měl uvést, že žalobkyně nespecifikovala, v čem konkrétně spatřovala nesprávnost postupu správce daně. To je však podle žalobkyně v rozporu se skutkovým stavem, neboť žalobkyně tyto skutečnosti ve svém odvolání konkretizovala. Žalobkyně zdůraznila, že žalovaný nijak nehodnotil její argumentaci, zejména ve vztahu k osobním údajům osob bez právního vztahu k žalobkyni.
5. Správce daně podle žalobkyně potvrdil, že v roce 2017 prováděl místní šetření ohledně dodavatele PRAGUE MOTION s. r. o., a tím potvrdil dlouhodobost vztahu s tímto dodavatelem. I tehdy pracovali v areálu žalobkyně zaměstnanci tohoto dodavatele, což pracovníci správce daně při příchodu i odchodu viděli. Žalobkyni proto nebylo zřejmé, jak může dodávkami od PRAGUE MOTION s. r. o. vykazovat znaky účelového jednání. Také pan P. vypověděl, že pracovnice správce daně tehdy viděly zaměstnance dodavatele PRAGUE MOTION s. r. o. Žalobkyně podotkla, že v daném případě správci daně stačilo k ověření spolupráce provést šetření na místě a doložení stejných dokladů, které mu žalobkyně předložila i v rámci kontroly prováděné za zdaňovací období leden až březen 2019. Žalobkyni nebylo jasné, proč při této kontrole po ní správce daně při její velikosti, počtu zaměstnanců a obratu vyžadoval další evidence, které by vedly k další administrativní zátěži (evidence zaměstnanců dodavatele PRAGUE MOTION s. r. o.), a to bez přímého požadavku zákona či uložené záznamní povinnosti. Dále poukázala na „*zlovolné tvrzení*“ správce daně v dolní části strany 11 zprávy o daňové kontrole.
6. Žalobkyně konstatovala, že pan P. dosvědčil, jak probíhala faktická činnost osob od dodavatele PRAGUE MOTION s. r. o. včetně důvodů. Uvedl, že se jednalo o cizince, kolik jich bývalo, a popsal systém, jak pracovali. Tvrzení pana P. podle žalobkyně podpořili

také pan S. a Ing. K. Poznámku žalovaného v odstavci 60 napadeného rozhodnutí, že svědku K. prý bylo sděleno jen to, že se jedná o zaměstnance dodavatelů, žalobkyně označila za nemístnou. Uvedla, že Ing. K. vypověděl, že tuto informaci mu sdělil pan K. Žalobkyně nerozuměla argumentaci žalovaného, proč by bylo s podivem, kdyby se daňový poradce řešící rozdělení společnosti zajímal o konkrétní pracovníky v areálu klienta. Podle žalobkyně je v rámci postupů rozdělení společnosti nezbytné přesně definovat zaměstnanecké vztahy a jejich přechod. K argumentu žalovaného, že se rozdělení společnosti neuskutečnilo a jeho příprava nebyla ze strany žalobkyně doložena, žalobkyně podotkla, že daňové orgány doložení těchto skutečností nepožadovaly, pouze se ptaly, zda dostal Ing. K. zaplacen. Žalobkyně dodala, že také jednatele obou dodavatelů potvrdili, že sporná plnění uskutečnili a jak. Tato tvrzení však v napadeném rozhodnutí nebyla citována; žalovaný zdůrazňoval pouze taková tvrzení, u nichž si dotazované osoby nebyly jisty nebo uvedly, že si již nepamatují. Poznamenala, že výslechy probíhaly s odstupem více než 2,75 roku.

7. Dále žalobkyně namítala porušení řady ustanovení zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“). Porušení § 92 daňového řádu spatřovala v tom, že daňové orgány nezjistily dostatečně spolehlivě skutečný stav, neprovedly navržené důkazní prostředky, aniž uvedly důvody jejich neprovedení, případně k jejich provedení přistoupily zcela formálně bez snahy je fakticky zajistit. Podle žalobkyně daňové orgány uváděly ve zprávě o daňové kontrole i v napadeném rozhodnutí nedoložená a hrubě zkreslená tvrzení a nevypořádaly se s tvrzením týkajícím se nemožnosti získávání osobních údajů od osob, s nimiž není v žádném právním vztahu.
8. Porušení § 8 daňového řádu se podle žalobkyně daňové orgány dopustily tím, že nehodnotily důkazy jednotlivě a ve vzájemné souvislosti a nepřihlíděly ke všemu, co v řízení vyšlo najevo. Obsah provedených důkazních prostředků daňové orgány selektovaly a bez odůvodnění vyzvedávaly některé části vyjádření svědků a o ostatních pomlčely. Žalobkyně dodala, že navíc ve zprávě o daňové kontrole a napadeném rozhodnutí daňové orgány uváděly skutečnosti tendenčním způsobem nebo takové skutečnosti, které nikdo z nich nepožadoval doložit či se na ně nezeptal svědků P., M., Ing. K. a D. Věrohodnost svědka P. daňové orgány zpochybnilly s odůvodněním, že při své výpovědi neuvedl nic bližšího o počtu odpracovaných hodin jednotlivými osobami cizí národnosti, o konkrétním dodavateli hutních beden ani o jejich počtu. Na počty odpracovaných hodin však tento svědek nebyl dotazován. Na otázku o dodavateli beden pan P. odpověděl, že to zařizoval jednatel K. a že byly silnostěnné. Žalobkyně podotkla, že počet beden by si při každodenním vytižení a obrátce materiálu těžko někdo pamatoval.
9. Žalobkyně dále namítala porušení § 5 daňového řádu tím, že daňové orgány jednaly v rozporu s platnými právními předpisy, nerespektovaly § 92 odst. 1, 2, 5 a 7 daňového řádu a důkazní řízení degradovaly do té míry, že nemohly postupovat v souladu s § 1 odst. 2 a § 8 odst. 1 a 3 daňového řádu. Daňové orgány podle žalobkyně neprovedly řádně navržené důkazní prostředky, jimiž měli disponovat její dodavatelé, zejména od nich v důsledku svého zcela formálního přístupu nezajistily příslušné evidence. Současně nereagovaly na sdělení paní M., tehdejší jednatelky PRAGUE MOTION s. r. o., že „nějaké listiny“ dohledala a předala je Mgr. K., kterýžto následně sdělil, že neobdržel nic. Žalobkyně zdůraznila, že daňové orgány při vymáhání povinností (plnění výzev) u dodavatelů PRAGUE MOTION s. r. o. a VENTUS PRAHA spol. s r. o. nepoužily žádnou sankci, aby je donutily k jednání, ani nedaly podnět jiným orgánům státu, aby jednatele přiměly k plnění povinností. Podle žalobkyně tedy neuplatnily svou pravomoc v souladu s právními předpisy, a tím zmařily

správu daně. Žalobkyně poznamenala, že kde je oprávněně očekáván postup státních orgánů při vymáhání povinností, tam si nic nevezmou, ale vezmou žalobkyni, která ještě nějaký majetek má (k tomu odkázala na návrh správce daně na prodej váhy a dalších nezbytných zařízení při vymáhání dodatečných platebních výměrů). Žalobkyně rovněž dodala, že ve zprávě o daňové kontrole a v napadeném rozhodnutí uvedly daňové orgány neúplná, z kontextu vytržená či nepodložená tvrzení a zkreslená vyjádření ohledně výpovědi pana P. a Ing. K. či účelovosti jednání žalobkyně.

10. Daňové orgány pak podle žalobkyně porušily také § 5, § 6, § 8, § 85, § 92, § 114 a § 115 daňového řádu, neboť nezjistily skutečný stav věci. Žalobkyně zopakovala, že neprovedly řádné dokazování, navržená šetření, ani hodnocení důkazních prostředků. Daňové orgány dále porušovaly její procesní práva, řádně s ní nespolupracovaly a nepostupovaly vůči ní obdobně jako vůči jejím dodavatelům a jejich jednatelům. Žalobkyně současně daňovým orgánům vytýkala, že nerespektovaly předmět daňové kontroly, neprověřily její tvrzení a nepředložily jediný důkaz, který by její tvrzení vyvracel.
11. Z provedeného dokazování podle žalobkyně vyplývá zcela opačný závěr, než učinily daňové orgány. Toto namítala již v daňovém řízení, avšak žalovaný se danou námitkou vůbec nezabýval. Konstatovala, že dalším důsledkem je nesprávné posouzení věci. Uzavřela, že „v jednotlivých otázkách byly správci daně doloženy jak skutečnosti osvědčující reálnost a způsob uzavřených kontraktů, tak i jejich vlastní naplnění,“ v důsledku čehož prokázala, že nárok na odpočet daně uplatnila v souladu s § 72 a § 73 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o DPH“).
12. Žalobkyně navrhla, aby soud zrušil napadené rozhodnutí i jemu předcházející dodatečné platební výměry a věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení.

Vyjádření žalovaného k žalobě

13. Žalovaný ve svém vyjádření předeslal, že žalobní námitky odpovídají námitkám odvolacím, s nimiž se vypořádal v napadeném rozhodnutí. K námitce nepřezkoumatelnosti uvedl, že žalobkyně spíše nesouhlasí s právním posouzením. Měl za to, že dostal požadavkům judikatury na přezkoumatelnost rozhodnutí. Podotkl, že žalobkyně v žalobě jen opakuje svou dřívější argumentaci, aniž reaguje na důvody, na nichž žalovaný založil svůj závěr, že nárok na odpočet daně z příslušných přijatých plnění neuplatnila v souladu s podmínkami stanovenými v § 72 a § 73 zákona o DPH.
14. Žalobkyně podle žalovaného zcela ignoruje rozložení důkazního břemene v daňovém řízení. To žalovaný následně podrobně vysvětlil včetně odkazů na relevantní judikaturu. Zdůraznil, že povinností žalobkyně, vyplývající taktéž z § 34 zákona o DPH, bylo mít k dispozici důkazní prostředky prokazující soulad faktického stavu se stavem deklarovaným na daňových dokladech. Volba důkazních prostředků, kterými svá tvrzení prokáže, byla podle žalovaného zcela na úvaze žalobkyně.
15. Žalovaný popsal, že správci daně po vyhodnocení předložených důkazních prostředků a zjištěných skutečností vznikly pochybnosti, zda žalobkyně zdanitelná plnění od dodavatelů PRAGUE MOTION s. r. o. a VENTUS PRAHA spol. s r. o. přijala a zda je přijala v deklarovaném rozsahu, a zda tedy oprávněně z těchto plnění uplatnila nárok na odpočet daně. Správce daně proto vyzval žalobkyni k odstranění pochybností. Žalovaný byl přesvědčen, že spolu se správcem daně své důkazní břemeno unesli a že žalobkyně mohla v průběhu řízení adekvátně reagovat na průběžné závěry daňových orgánů a činit kroky k

prokázání oprávněnosti svého nároku na odpočet daně ve zpochybněném rozsahu. Žalobkyně však své důkazní břemeno neunesla. Žádný z navržených důkazů totiž neměl takovou vypovídací hodnotu, aby s jejich pomocí prokázala, že došlo k přijetí plnění tak, jak bylo tvrzeno v předložených daňových dokladech.

16. Tvrzení žalobkyně, že spolupráce mezi ní a společností PRAGUE MOTION s. r. o. probíhala dlouhodobě, a proto by měla pro osvědčení jejich spolupráce postačovat zjištění, která správce daně učinil při místním šetření v roce 2017, označil žalovaný za účelové. Vysvětlil, že šetření se týkalo prověření okolností přijetí jednoho daňového dokladu a uplatnění nároku na odpočet daně na jeho základě. Zjištění při tomto šetření učiněná proto nemohla odstranit pochybnosti ohledně plnění, jimiž se daňové orgány zabývaly v nyní řešené věci.
17. Mylná je podle žalovaného taktéž domněnka žalobkyně, že výpověď svědka P. prokázala, že žalobkyní tvrzená plnění uskutečnili plátcí DPH a že tato plnění žalobkyně přijala v rozsahu deklarovaném daňovými doklady. Svědek sice potvrdil, že došlo k realizaci těchto plnění, avšak z jeho výpovědi nebylo možné zjistit, v jakém rozsahu a kým skutečně byla žalobkyni poskytnuta. Stejně tomu bylo v případě svědeckých výpovědí Ing. J. K. a Ing. M. S. Oba sice shodně se svědkem P. potvrdili, že v areálu žalobkyně potkávali osoby „*ruské národnosti*“, které zde zpracovávaly kovový odpad, a že se zde nacházely ocelové bedny, „*na nichž pracovali nějací lidé*“, kteří „*nemluví česky, ale ukrajinsky, případně bělorusky*“. Ani jeden z nich však nedisponoval k příslušným plněním žádanými konkrétními informacemi. Tyto svědecké výpovědi proto nemohly přispět k rozptýlení pochybností ohledně sporných plnění.
18. Žalovaný konstatoval, že nedošlo k porušení žádného z žalobkyní zmiňovaných ustanovení daňového řádu. Důkazní prostředky byly hodnoceny jednotlivě i ve vzájemných souvislostech, bylo přihlédnuto ke všem relevantním skutečnostem, jež v řízení vyšly najevo. Skutečnost, že je daňové orgány hodnotily rozdílně od žalobkyně, nemůže podle žalovaného představovat nezákonný postup. K tomu odkázal na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 19. 7. 2007, č. j. 2 Afs 65/2007-169. Úvahy obsažené v napadeném rozhodnutí mají podle žalovaného logickou návaznost na učiněná skutková zjištění, a jeho závěry tak mají oporu ve spisovém materiálu. Žalovaný připomněl, že podle zjištění správce daně neměly společnosti PRAGUE MOTION s. r. o. a VENTUS PRAHA spol. s r. o. žádné zaměstnance, kteří by mohli žalobkyní tvrzené plnění realizovat. Vyzval proto tyto dodavatele i jejich bývalé jednatele J. M. a O. D. k poskytnutí důkazních prostředků a také k vyjádření ke zdanitelným plněním, která měli žalobkyni poskytnout. Žádná z těchto osob však na výzvu nereagovala a svědecké výpovědi obou jednatelů byly vyhodnoceny jako neprůkazné.
19. Podle žalovaného byly v řízení s výjimkou svědecké výpovědi P. K. a znaleckého posudku provedeny všechny žalobkyní navržené důkazní prostředky. Výpověď P. K. žalovaný neprovedl proto, že je jednatelem žalobkyně a nemohl v řízení vystupovat v pozici svědka. K tomu odkázal na rozsudky Nejvyššího správního soudu č. j. 6 Afs 237/2017-23, č. j. 3 Afs 45/2017-23 a č. j. 1 Afs 196/2019-55). Zdůraznil, že jednatel žalobkyně mohl v průběhu celého řízení předkládat svá stanoviska a důkazy a sdělovat jakékoli informace. Důkaz znaleckým posudkem žalovaný odmítl proto, že jeho prostřednictvím mělo být prokázáno, že zpochybněná plnění, jež měla žalobkyně přijmout, mají přímou souvislost „*oproti plněním na výstupu*“. Posuzování této otázky se však míjí s předmětem věci, tj. zda žalobkyně přijala tato plnění v deklarovaném rozsahu.

20. K návrhu na zrušení dodatečných platebních výměrů žalovaný poukázal na usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 24. 11. 2009, č. j. 1 Aps 2/2008-76, podle něhož přezkoumává-li soud rozhodnutí odvolacího orgánu v daňovém řízení a shledá-li důvody k jeho zrušení, může zrušit zároveň i platební výměr tehdy, pokud neměl být vůbec vydán nebo pokud předchází daňové řízení trpělo takovými vadami, že v něm nelze dále pokračovat. Taková situace však podle žalovaného v této věci nenastala.
21. Žalovaný navrhl, aby soud žalobu zamítl jako nedůvodnou.

Replika žalobkyně

22. Žalobkyně v replice uvedla, že žalovaný ve svém vyjádření stejně jako v přecházejícím řízení zcela ignoroval její námitky. Daňové orgány podle žalobkyně přehlížely také skutečnost, že se na její činnosti podílí pouze tři osoby, z nichž jedna je invalidní důchodce. Žalobkyně tudíž nedisponuje aparátem, který by byl s to „*vypracovávat další nadbytečnou agendu tak, jak uvádí žalovaný a jemu podřízené finanční orgány*“. Žalobkyně konstatovala, že daňové orgány nevyvrátily správnost žalobkyní vedených evidencí. Skutečnost, že nebyly v řízení provedeny navržené důkazní prostředky, podle žalobkyně odráží „*svrchovanou lhostejnost žalovaného a maximální snahu po doměření daně*“. Podotkla, že druhotné suroviny se po zpracování stávají věcí hromadnou bez jednoznačného určení. Uzavřela, že si je vědoma svého důkazního břemene ve vztahu k prokázání nároku podle § 72 a § 73 zákona o DPH, avšak „*není možné tuto povinnost vyžadovat nad rámec jak ekonomicky přijatelnou podstatu, tak i mimo či dokonce nad rámec zákonů*“.

Ústní jednání

23. K soudnímu jednání konanému dne 15. 12. 2025 se jako zástupce žalobkyně dostavil daňový poradce Ing. J. K. Z datové schránky žalobkyně byla soudu dne 14. 12. 2025 doručena plná moc, kterou žalobkyně udělila právě tomuto daňovému poradci. Tato plná moc však nebyla podepsána. Soud vycházel ve prospěch žalobkyně z toho, že plná moc byla odeslána z její datové schránky, a Ing. K. za zástupce žalobkyně považoval. V opačném případě by totiž soud podle § 49 odst. 3 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“) a v souladu s poučením obsaženým v předvolání k jednání mohl věc projednat a rozhodnout v nepřítomnosti žalobkyně.
24. Zástupce žalobkyně při soudním jednání konaném dne 15. 12. 2025 trval na argumentech uvedených v žalobě. Připomněl, že žalobkyně dlouhodobě vykupuje druhotné suroviny, zejména železo a měděné kabely, a má jen jediného zaměstnance – vedoucího výkupu. Vykoupené suroviny žalobkyně zpracovává, aby dosáhla vyšší prodejní ceny. Zdůraznil, že již několikrát u žalobkyně proběhla místní šetření ze strany daňových orgánů a nikdy nebyly zjištěny žádné nedostatky. Dále zmínil dlouhodobost spolupráce s dodavateli a konstatoval, že s nimi žalobkyně neměla žádné problémy. Zástupce žalobkyně podotkl, že daňové orgány již v říjnu 2019 pojalý nějaké podezření nebo měly nějaké podněty, ale daňovou kontrolu zahájily až po roce – v říjnu 2020. Poté popsal další průběh daňového řízení. Zástupce žalobkyně namítal, že daňové orgány přistupovaly k plnění svých povinností velmi formálně – nijak nereagovaly na to, že nedostaly odpověď na výzvy (adresované dodavatelům žalobkyně, pozn. soudu). Poukázal na otálení správce daně s výsledkem svědků, které se projevilo v tom, kolik si toho svědci pamatovali. Zopakoval, že spolupráce žalobkyně s jejími dodavateli byla dlouhodobá. Podle zástupce žalobkyně se tak pro svědky jednalo o rutinu, na kterou si nepamatovali; spíše by si pamatovali nějaký excés.

Daňovým orgánům zástupce žalobkyně dále vytýkal, že se svědků na některé podstatné skutečnosti vůbec nezeptaly. Zdůraznil, že žalobkyně neměla oprávnění shromažďovat údaje o osobách vykonávajících práce pro její dodavatele. Zástupce žalobkyně trval na tom, že nebyl řádně zjištěn skutkový stav. Jednatelé dodavatelů podle něj potvrdili veškeré dodávky.

25. Pověřená pracovnice žalovaného, která se v souladu s § 102a o. s. ř. účastnila soudního jednání prostřednictvím videokonference, konstatovala, že napadené rozhodnutí bylo vydáno v souladu se zákonem. Žalovaný podle ní posoudil všechny skutečnosti a vyhodnotil všechny navržené důkazní prostředky. Dále odkázala na odůvodnění napadeného rozhodnutí.

Posouzení věci soudem

26. Před vypořádáním žalobních bodů soud zdůrazňuje, že každý žalobce je povinen vylíčit, jakých konkrétních nezákonných kroků, postupů, úkonů, úvah, hodnocení či závěrů se měl správní orgán vůči němu dopustit v procesu vydání napadeného rozhodnutí či přímo rozhodnutím samotným, a rovněž je povinen ozřejmit svůj právní náhled na to, proč se má jednat o nezákonnosti. Právní náhled na věc se přitom nemůže spokojit toliko s obecnými odkazy na určitá ustanovení zákona bez souvislosti se skutkovými výtkami (srov. rozsudek rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 20. 12. 2005, č. j. 2 Azs 92/2005-58, č. 835/2006 Sb. NSS). Totéž podle názoru zdejšího soudu platí i pro citaci judikatury, pokud žalobce nijak neupřesní, co konkrétně z toho kterého judikátu pro svůj případ dovozuje. Soud dále podotýká, že není možné, aby za žalobce spekulativně domýšlel další argumenty, konkretizoval jeho obecná tvrzení či vybíral ze spisu ty skutečnosti, které žalobu podporují. Takovým postupem by přestal být nestranným rozhodčím sporu a přebíral by naopak funkci žalobcova advokáta (srov. rozsudek rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 24. 8. 2010, č. j. 4 As 3/2008-78, č. 2162/2011 Sb. NSS, nebo rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 5. 8. 2021, č. j. 10 Afs 171/2021-44).
27. V nyní řešené věci nedosahuje kvality žalobních bodů část textu žaloby, ve které žalobkyně bez upřesnění vztahu ke svému případu uvedla, že daňové orgány porušily § 8 daňového řádu tím, že nehodnotily důkazy jednotlivě a ve vzájemné souvislosti a nepřihlédly ke všemu, co v řízení vyšlo najevo. Žalobkyně totiž neuvedla, které důkazy měla na mysli a k čemu konkrétně daňové orgány nepřihlédly. Soudu přitom nepřísluší tyto skutečnosti za žalobkyni domýšlet. Totéž platí pro žalobkyni obecně namítané porušení § 5 daňového řádu, kterého se daňové orgány měly dopustit tím, že jednaly v rozporu s platnými právními předpisy, nerespektovaly § 92 odst. 1, 2, 5 a 7 daňového řádu a důkazní řízení degradovaly do té míry, že nemohly postupovat v souladu s § 1 odst. 2 a § 8 odst. 1 a 3 daňového řádu.
28. Soud dále směrem k žalobkyni připomíná, že soudní řízení ve správním soudnictví je ovládáno zásadou koncentrace, jež nachází svůj odraz v § 71 odst. 2 třetí větě s. ř. s., podle které *rozšířit žalobu na dosud nenapadené výroky rozhodnutí nebo ji rozšířit o další žalobní body může jen ve lhůtě pro podání žaloby*. Soud se proto může věcně zabývat jen těmi žalobními body, které byly uplatněny ve lhůtě dvou měsíců poté, kdy bylo napadené rozhodnutí žalobkyni doručeno (srov. § 72 odst. 1 s. ř. s.), tj. v nyní řešené věci do 6. 11. 2023, neboť napadené rozhodnutí bylo žalobkyni doručeno dne 6. 9. 2023. Projednání později uplatněných žalobních bodů by znamenalo nepřípustné porušení principu koncentrace řízení (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 29. 12. 2004, č. j. 1 Afs 25/2004-69). Z těchto důvodů nemohl soud přihlížet k novým žalobním bodům předneseným při

ústním jednání dne 15. 12. 2025, neboť toto jednání se konalo až po uplynutí lhůty pro podání žaloby, která je podle § 71 odst. 2 s. ř. s. nejzazším limitem i pro případné rozšíření žaloby o další žalobní body. Za opožděně uplatněné považuje námitky, že daňové orgány již v říjnu 2019 pojalý nějaké podezření nebo měly nějaké podněty, ale daňovou kontrolu zahájily až po roce – v říjnu 2020, a že se pro svědky z důvodu dlouhodobé spolupráce žalobkyně s jejími dodavateli jednalo o rutinu, na kterou si nepamatovali; spíše by si pamatovali nějaký exces. K těmto opožděným námitkám soud nepřihlížel.

29. Nejprve se soud zabýval namítanou nepřezkoumatelností napadeného rozhodnutí. V této souvislosti soud podotýká, že je samozřejmě povinností správních orgánů vypořádat se ve svých rozhodnutích s argumentací účastníků řízení. Rozhodnutí, z něhož není zřejmé, proč správní orgán nepovažoval argumentaci účastníka řízení za důvodnou a proč jeho námitky považoval za liché, mylné nebo vyvrácené, je nepřezkoumatelné (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 16. 6. 2006, č. j. 4 As 58/2005-65). Pokud by soud dospěl k závěru, že napadené rozhodnutí takovou vadou skutečně trpí, musel by je v souladu s § 76 odst. 1 písm. a) s. ř. s. pro vady řízení zrušit.
30. Požadavek přezkoumatelnosti však neznamena, že je správní orgán povinen jednotlivě reagovat na každé dílčí tvrzení účastníka řízení. Zrušení rozhodnutí pro nepřezkoumatelnost je namístě jen tehdy, pokud správní orgán opomene podstatnou námitku účastníka řízení vypořádat zcela (tedy i implicitně). Jestliže však vyloží, proč se s danou námitkou neztotožňuje, nelze již hovořit o nepřezkoumatelnosti, byť by se jeho závěr jevil zcela mylným a nepřijatelným (srov. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 17. 1. 2013, č. j. 1 Afs 92/2012-45, a ze dne 29. 6. 2017, č. j. 2 As 337/2016-64). Nepřezkoumatelnost rozhodnutí ovšem v žádném případě nezpůsobuje nesouhlas žalobce s odůvodněním a závěry žalobou napadeného rozhodnutí či nenaplněná subjektivní představa žalobce o tom, jak podrobně by mělo být toto rozhodnutí odůvodněno, ale je objektivní překážkou, která soudu skutečně znemožňuje rozhodnutí přezkoumat (srov. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 22. 7. 2022, č. j. 8 As 50/2020-32, a ze dne 24. 11. 2023, č. j. 4 As 97/2023-32).
31. Soud konstatuje, že žalovaný se s námitkami žalobkyně, které uplatnila v průběhu odvolacího řízení, v napadeném rozhodnutí vypořádal zcela v souladu s výše uvedenými judikaturními východisky a napadené rozhodnutí v tomto ohledu žádnou vadnou nezatížil. Žalovaný argumentaci žalobkyně uplatněnou v řízení o odvolání kromě samotného odvolání i v několika dalších podáních shrnul v bodech 5 až 13 napadeného rozhodnutí a jejímu vypořádání se věnoval na celkem sedmi stranách v bodech 75 až 98 napadeného rozhodnutí. Zde se ke všem podstatným námitkám žalobkyně vyjádřil. Konkrétně s tvrzením žalobkyně o nemožnosti získání osobních údajů osob, které pro ni měly provádět sporná plnění, se žalovaný vypořádal v bodě 56 napadeného rozhodnutí. Byť byla jeho argumentace v některých případech stručná, považuje ji soud ve vztahu ke všem námitkám uplatněným žalobkyní za srozumitelnou a jednotlivé námitky dostatečným způsobem vypořádávající.
32. K námitce, že se žalovaný s argumentací žalobkyně vypořádal jen stručným konstatováním, že žalobkyně nespécifikovala, v čem konkrétně spatřovala nesprávnost postupu správce daně, soud konstatuje, že takovou formulaci lze skutečně nalézt v bodech 76 až 79 napadeného rozhodnutí. V nich se žalovaný zabýval výtkami žalobkyně, že v řízení došlo k porušení základních zásad správy daní upravených v § 5 odst. 1, § 6 odst. 1 až 3, § 7 odst. 2 a § 8 daňového řádu. Žalovaný zde opakovaně konstatoval, že žalobkyně nijak

nekonkretizovala, jak mělo v řízení k porušení těchto zásad dojít, s čímž soud souhlasí. Její argumentace – jak je dobře patrné zejména z jejího odvolání, jeho doplnění ze dne 2. 9. 2021 a z podání ze dne 4. 5. 2023 – skutečně spočívala zejména v tom, že správci daně obecně vytýkala porušení uvedených ustanovení daňového řádu, aniž by blíže uvedla, čím měl správce daně to které ustanovení porušit.

33. Žalovaný se však přesto ve zmíněných bodech napadeného rozhodnutí touto argumentací zabýval. Učinil tak stručně a obecně. Stejně stručná a obecná ovšem byla také argumentace žalobkyně. Nejedná se proto o vadu napadeného rozhodnutí. Obecně formulované námitky totiž může správní orgán vypořádat způsobem odpovídajícím jejich obecnosti, aniž by to bylo na újmu přezkoumatelnosti jeho rozhodnutí (srov. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 27. 6. 2024, č. j. 3 As 6/2023-36, a ze dne 22. 8. 2024, č. j. 9 As 147/2024-93).
34. Soud proto shledal, že napadené rozhodnutí namítanou nepřezkoumatelností netrpí.
35. Jádrem sporu mezi žalobkyní a žalovaným je posouzení otázky, zda se žalobkyni podařilo prokázat oprávněnost nároku na odpočet DPH na vstupu u plnění přijatých od dodavatelů PRAGUE MOTION s. r. o. a VENTUS PRAHA spol. s r. o. deklarovaných na fakturách č. 190100005 až 190100008, č. 190100012 a č. 190100015.
36. Nárok na odpočet DPH u přijatého zdanitelného plnění vznikne plátcí daně pouze za předpokladu, že jsou zároveň splněny formální (§ 73 zákona o DPH) i hmotněprávní (§ 72 zákona o DPH) podmínky pro jeho uplatnění. V nyní řešené věci se jedná především o § 72 odst. 1 větu první a § 73 odst. 1 písm. a) zákona o DPH. Z nich vyplývá, že plátcé daně má nárok na odpočet daně, pokud přijatá zdanitelná plnění použije pro uskutečnění své ekonomické činnosti a má k dispozici příslušné daňové doklady vztahující se k těmto plněním, které musí obsahovat též údaj o rozsahu a předmětu poskytnutého zdanitelného plnění [§ 29 odst. 1 písm. f) zákona o DPH].
37. Ačkoli je prokazování nároku na odpočet daně prvotně záležitostí dokladovou, je současně třeba respektovat, že musí existovat soulad skutečného stavu se stavem formálně právním. Ani doklady se všemi požadovanými náležitostmi tudíž nemusí být způsobilým podkladem pro uznání nároku na odpočet, není-li zároveň prokázáno, že k uskutečnění zdanitelného plnění fakticky došlo, resp. že k němu došlo v rozsahu deklarovaném v dokladech (srov. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 2. 2008, č. j. 9 Afs 93/2007-84, ze dne 16. 3. 2010, č. j. 1 Afs 10/2010-71, a ze dne 27. 1. 2012, č. j. 8 Afs 44/2011-103).
38. Pro přiznání nároku na odpočet daně je proto nezbytné prokázat, zda k uskutečnění daných plnění vůbec fakticky došlo, a pokud tomu tak bylo, zda přijatá plnění souvisela s ekonomickou činností plátce daně a zda jejich množství (rozsah) odpovídalo deklarovanému rozsahu. Neprokázání jakékoli z uvedených skutečností přitom samo o sobě stačí k neuznání nároku na odpočet daně (srov. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 20. 10. 2015, č. j. 6 Afs 78/2015-42, ze dne 11. 6. 2021, č. j. 4 Afs 402/2020-63, a ze dne 4. 2. 2021, č. j. 7 Afs 224/2020-31).
39. Rozložení důkazního břemene v daňovém řízení výstižně popsal s odkazy na svou předchozí judikaturu Nejvyšší správní soud v odstavcích 35 a 36 rozsudku ze dne 22. 8. 2013, č. j. 1 Afs 21/2013-66: *„Daňové řízení je postaveno na zásadě, že daňový subjekt má jednak povinnost daň přiznat (břemeno tvrzení) a jednak povinnost toto své tvrzení prokázat (břemeno důkazní). [...] Svá tvrzení daňový subjekt prokazuje zejména svým účetnictvím a jinými povinnými evidencemi a záznamy (srov. např. rozsudky NSS ze dne 26. 9. 2012, č. j. 8 Afs*

14/2012-65, ze dne 30. 1. 2008, č. j. 2 Afs 24/2007-119, č. 1572/2008 Sb. NSS, ze dne 16. 7. 2009, č. j. 1 Afs 57/2009-83, nebo ze dne 8. 7. 2010, č. j. 1 Afs 39/2010-124). 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‘ (srov. cit. rozsudek č. j. 2 Afs 24/2007-119). Správce daně je proto povinen označit konkrétní skutečnosti, na jejichž základě hodnotí předložené evidence jako nevěrohodné, neúplné, neprůkazné či nesprávné. Jen tak může unést své zákonné důkazní břemeno (rozsudek NSS ze dne 22. 10. 2008, č. j. 9 Afs 30/2008-86). Pokud správce daně shora uvedené skutečnosti prokáže, důkazní břemeno přechází zpět na daňový subjekt, který je povinen doložit pravdivost svých tvrzení a průkaznost, věrohodnost a správnost účetnictví ve vztahu k danému obchodnímu případu, popř. svá tvrzení korigovat. Tyto skutečnosti bude daňový subjekt prokazovat zpravidla jinými důkazními prostředky než vlastním účetnictvím (srov. cit. rozsudky NSS č. j. 1 Afs 39/2010-124, či č. j. 2 Afs 24/2007-119).“ Obdobné závěry pak vyslovil Nejvyšší správní soud i v řadě svých dalších rozsudků (např. ze dne 30. 9. 2015, č. j. 2 Afs 193/2015-70, ze dne 14. 12. 2016, č. j. 4 Afs 179/2016-60, nebo ze dne 31. 10. 2025, č. j. 3 Afs 66/2024-40).

40. Z právě uvedeného vyplývá, že dokazování v průběhu daňového řízení není založeno na zásadě vyšetřovací, nýbrž na prioritní povinnosti daňového subjektu dokazovat vše, co sám tvrdí (§ 92 odst. 3 a 4 daňového řádu). Daňové orgány nemají tudíž povinnost relevantní důkazy samy vyhledávat. Jsou pouze povinny v souladu s § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu identifikovat konkrétní skutečnosti, na jejichž základě hodnotí daňovým subjektem předložené doklady jako nevěrohodné, neúplné, neprůkazné či nesprávné. Prokážou-li takovéto nesrovnalosti, tíží břemeno důkazní v nezměněném rozsahu i nadále daňový subjekt.
41. Pochybnosti daňových orgánů přitom mohou vyvolat i takové skutečnosti, které se nacházejí mimo dispoziční sféru daňového subjektu. Tedy kupříkladu nekontaktnost dodavatele, jenž měl deklarované plnění poskytnout, či jeho údajných subdodavatelů, nebo že není k dispozici jeho účetnictví, jeho neschopnost poskytnout deklarované plnění v uvedeném rozsahu, že nedisponoval žádnými zaměstnanci, virtuální sídlo atd. (srov. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 26. 9. 2012, č. j. 8 Afs 14/2012-61, ze dne 25. 9. 2014, č. j. 9 Afs 57/2013-37, a ze dne 5. 5. 2022, č. j. 9 Afs 295/2020-57).
42. Splnění podmínek pro vznik nároku na odpočet daně samozřejmě může plátce daně prokazovat jakýmkoli způsobem. Je přitom zcela na jeho rozhodnutí, zda způsob svého podnikání a způsob, jakým provádí svou obchodní činnost a jakým ji dokumentuje, uzpůsobí tak, aby byl schopen své důkazní břemeno v daňovém řízení unést (srov. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 25. 9. 2014, č. j. 9 Afs 57/2013-37, ze dne 1. 7. 2021, č. j. 7 Afs 44/2021-29, ze dne 23. 3. 2022, č. j. 7 Afs 114/2020-29, nebo ze dne 13. 5. 2022, č. j. 10 Afs 254/2018-43). V této souvislosti soud dodává, že daňovým orgánům nelze klást k tíži, že si svědkové z jakýchkoli důvodů (např. vlivem plynutí času) nepamatovali dostatek údajů k tomu, aby jejich výpovědi mohly prokázat žalobkyní tvrzené skutečnosti. Bylo na žalobkyni, jakým způsobem si vedla dokumentaci o přijetí zdanitelných plnění a jejich rozsahu. Pokud byla v důsledku svého laxního přístupu k dokumentaci odkázána toliko na výpovědi svědků, jde to výhradně k její tíži. Povinnost daňového subjektu (zde žalobkyně)

prokázat svá tvrzení, a tím i oprávněnost uplatněného nároku, vyplývá přímo ze zákona (srov. § 92 odst. 3 daňového řádu). Žalobní námitka, že správce daně nestanovil žalobkyni záznamní povinnost, tak svědčí o tom, že žalobkyně nepochopila rozložení důkazního břemene v daňovém řízení. Pokud žalobkyně nevedla správcem daně příkladmo uváděné evidence, sama se tím vystavila riziku, že v daňovém řízení nebude schopna prokázat svá tvrzení. To však nijak nesouvisí se stanovením záznamní povinnosti.

43. Žalobkyně uplatněný nárok na odpočet daně doložila daňovými doklady, jejichž formální bezvadnost správce daně nijak nezpochybnil. K těmto daňovým dokladům však správci daně nepředložila nic dalšího. Z doložených dokladů nebylo podle správce daně možné identifikovat konkrétně a jmenovitě osoby, které deklarované práce prováděly, s konkrétním uvedením místa výkonu práce. Správce daně u dodavatele PRAGUE MOTION s. r. o. nezjistil, že by tento zaměstnával jakékoli osoby. Na výzvu ze dne 14. 10. 2020, kterou si chtěl správce daně zajistit požadované identifikace osob provádějících práce, tento dodavatel nereagoval. Současně správci daně neumožnil provedení daňové kontroly za kontrolovaná zdaňovací období, tudíž ani tímto způsobem nemohl správce daně uvedené skutečnosti zjistit. Ani dodavatel VENTUS PRAHA spol. s r. o. nereagoval na výzvu ze dne 14. 10. 2020, kterou si chtěl správce daně zajistit důkazy o tom, jakým způsobem tento dodavatel zajistil dodání hutních beden žalobkyni. Také tento dodavatel správci daně neumožnil provedení daňové kontroly, tudíž ani tímto způsobem nemohl správce daně zjistit, jakým způsobem a zda vůbec dodavatel VENTUS PRAHA spol. s r. o. hutní bedny zajistil. Nekontaktnost dodavatelů znemožnila správci daně prověřit žalobkyní deklarované transakce.
44. Správci daně tak vznikly pochybnosti o tom, zda žalobkyně ve smyslu § 72 a § 73 zákona o DPH přijala sporná plnění podle doložených přijatých faktur, a to v deklarovaném rozsahu a od deklarovaných dodavatelů PRAGUE MOTION s. r. o. a VENTUS PRAHA spol. s r. o. Tyto pochybnosti správce daně popsal ve výzvě k prokázání skutečností ze dne 14. 12. 2020. Uvedenou výzvou správce daně současně žalobkyni vyzval, aby prokázala, že sporný nárok na odpočet daně u deklarovaných plnění uplatnila v souladu s § 72 a § 73 zákona o DPH, tj. že došlo k přijetí všech sporných plnění uvedených v této výzvě, a aby doložila identifikaci osob (jméno, příjmení, datum narození, bydliště), které provedly deklarované práce podle faktur přijatých od dodavatele PRAGUE MOTION s. r. o. Správce daně zároveň žalobkyni poučil o tom, že tyto skutečnosti může prokázat např. podrobnými rozpisy služeb (denní rozpisy) s identifikací osob, které plnění provedly, či jakýmkoli jinými důkazními prostředky podle § 93 daňového řádu, které objasní výše uvedené a které prokazují, že plnění deklarovaná na přijatých fakturách (daňových dokladech) byla žalobkyni skutečně dodána, že byla dodána deklarovanými dodavateli, v deklarovaném rozsahu a deklarovaným způsobem, a že byla využita k ekonomické činnosti žalobkyně podle § 72 zákona o DPH.
45. Své pochybnosti zopakoval správce daně i ve výsledku kontrolního zjištění ze dne 14. 4. 2021 a rozšířil je ve zprávě o daňové kontrole ze dne 23. 6. 2021 a v dalších dvou výzvách adresovaných žalobkyni (ze dne 3. 4. 2023 a ze dne 10. 5. 2023). Totéž učinil ve své výzvě ze dne 26. 7. 2023 před vydáním napadeného rozhodnutí žalovaný. K tomu soud podotýká, že daňové orgány mohou své pochybnosti ohledně předložených dokladů vyjádřit a sdělit daňovému subjektu nejen prostřednictvím výzvy (srov. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 18. 5. 2020, č. j. 5 Afs 191/2019-32, a ze dne 5. 6. 2025, č. j. 6 Afs 365/2023-66). Správce daně a potažmo i žalovaný tak podle názoru soudu unesli své důkazní břemeno

ohledně identifikace důvodů, na jejichž základě nelze považovat žalobkyní předložené doklady za dostatečný důkaz oprávněnosti jejího nároku na odpočet daně v rozsahu těmito doklady deklarovaném.

46. Po seznámení s výsledkem kontrolního zjištění žalobkyně dne 19. 4. 2021 poukázala na to, že již dříve u ní provedl správce daně místní šetření, při němž bylo potvrzeno, že jí byly dodavatelskou formou poskytovány práce spočívající ve zpracování kovového odpadu. Dále na podporu svých tvrzení, že jí byla skutečně poskytnuta plnění uvedená na dokladech č. 190100005 až 190100008, č. 190100012 a č. 190100015, navrhla provedení výsledku svého zaměstnance V. P., případně jednatele Petra Kauera a předložila správci daně jí vystavené objednávky ze dne 3. 1. 2019 pro společnost PRAGUE MOTION s. r. o. a ze dne 4. 1. 2019 pro společnost VENTUS PRAHA spol. s r. o.
47. Předně soud uvádí, že žalovaný v bodě 37 napadeného rozhodnutí správně vysvětlil, proč neprovedl žalobkyní navržený výsledek jednatele Petra Kauera. Jednatel daňového subjektu nelze vyslýchat jako svědka, pouze jako účastníka řízení (srov. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 6. 2. 2020, č. j. 8 Afs 14/2018-81, nebo ze dne 20. 9. 2017, č. j. 6 Afs 237/2017-23). Tudíž zcela postačilo, že daňové orgány daly jednatele prostor, aby kdykoli během řízení k věci uvedl všechno, co věděl, a na podporu svých tvrzení předložil veškeré myslitelné důkazy, jejichž relevanci by byly tyto orgány povinny následně zvážit v procesu zjišťování skutkového stavu věci (srov. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 16. 1. 2020, č. j. 8 Afs 58/2018-32, a ze dne 19. 9. 2022, č. j. 2 Afs 190/2021-74).
48. Soud souhlasí se závěrem uvedeným v bodě 38 napadeného rozhodnutí, že z obsahu objednávky ze dne 3. 1. 2019 adresované dodavateli PRAGUE MOTION s. r. o. plyne pouze to, že jejím předmětem bylo objednání blíže nespecifikovaných celoročních paličských, demoličních, demontážních a třídících prací. Rozhodně z ní nevyplývá, že by si žalobkyně u této společnosti objednala činnosti v rozsahu, za cenu a s termínem plnění uvedeným na dokladech č. 190100005, č. 190100007 a č. 190100012, tj. *„třídění, pálení a úpravu materiálu“* v rozsahu 1 320 hodin (6 pracovníků), a na dokladech č. 190100006 a č. 190100008, tj. *„čištění a úprava kovů“* v rozsahu očištění celkem 44 000 kg a 35 000 kg a úpravu podle požadovaných rozměrů celkem 48 000 kg a 36 500 kg prováděné v období leden až březen 2019. Obsahově totožná objednávka ze dne 4. 1. 2019 pro společnost VENTUS PRAHA spol. s r. o. na celoroční paličské, demoliční, demontážní a třídící práce se pak svým předmětem zcela míjí s obsahem dokladu č. 190100015, podle něhož tato společnost měla žalobkyni poskytnout plnění spočívající v dodávce celkem 47 hutních beden.
49. Nelze také nic vytknout závěru žalovaného uvedenému v bodě 39 napadeného rozhodnutí, že ohledně oprávněnosti nároku žalobkyně na odpočet daně za období leden až březen 2019 nic neosvětlilo ani místní šetření dříve provedené v provozovně žalobkyně. Z protokolu ze dne 21. 4. 2017, č. j. 1191266/17/2514-60563-508073, sice plyne, že toto šetření se týkalo obdobného přijatého plnění od dodavatele PRAGUE MOTION s. r. o., jako bylo deklarováno na dokladech č. 190100005 až 190100008 a č. 190100012. Plyne z něj ovšem také to, že se místní šetření týkalo jiného daňového dokladu vztahujícího se ke zcela jinému zdaňovacímu období (srpen 2016). Platí přitom, že skutečnosti zjištěné v jiném období, které se týkají jiných transakcí, nelze promítat bez dalšího do zdaňovacích období jiných (srov. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 29. 11. 2013, č. j. 5 Afs 11/2013-63, a ze dne 24. 6. 2021, č. j. 7 Afs 43/2021-29). Nadto z protokolu o místním šetření ani nevyplývá, že by skutečně byl v rámci místního šetření správce daně přítomen tomu, že by zaměstnanci společnosti PRAGUE MOTION s. r. o. vykonávali v provozovně žalobkyně práce

odpovídající činností deklarovaným na výše zmíněných dokladech. Z příslušného protokolu pouze plyne, že byly správci daně popsány a ukázány podobné činnosti, nikoli že by byl seznámen s tím, kdo a v jakém rozsahu je tehdy prováděl. Již vůbec z něj pak neplyne, že by byla žalobkyni poskytnuta obdobná dodávka společností VENTUS PRAHA spol. s r. o., jaká byla deklarována na dokladu č. 190100015. Jiná místní šetření žalobkyně blíže neoznačila, tudíž soud nemohl posoudit, zda při nich mohly být zjištěny nějaké skutečnosti podstatné pro nyní řešenou věc.

50. Také závěrům, jež žalovaný učinil v bodech 35 a 36 napadeného rozhodnutí na základě výpovědi svědka V. P. zaznamenané v protokolu ze dne 27. 5. 2021, č. j. 1402217/21/2514-60563-500966, soud přisvědčuje. Z tohoto protokolu je zřejmé, že svědek sice ve své výpovědi potvrdil, že od ledna do března 2019 prováděly ruský nebo ukrajinsky hovořící osoby nějaké práce odpovídající těm, jež byly uvedeny na dokladech č. 190100005 až 190100008 a č. 190100012, a že při nichž byly možná zpracovávány hutní bedny, jejichž dodávka byla deklarována na dokladu č. 190100015. Žádné bližší podrobnosti však k těmto plněním nebyl schopen sdělit. Nevěděl nic o rozsahu těchto plnění ani o tom, kdo byl jejich poskytovatelem, zda byla evidována docházka osob, které měly práce pro žalobkyni provádět, neměl k dispozici žádné listiny, z nichž by bylo možno cokoli bližšího v tomto směru zjistit.
51. Lze tedy shrnout, že výše uvedené důkazní prostředky (objednávky, protokol o místním šetření a výpověď svědka P.) nebyly způsobilé odstranit pochybnosti ohledně oprávněnosti žalobkyní uplatněného nároku na odpočet daně v rozsahu deklarovaném v dokladech vystavených dodavateli PRAGUE MOTION s. r. o. a VENTUS PRAHA spol. s r. o. Neprokazují totiž, že k poskytnutí těchto plnění vůbec došlo, natož že k němu došlo právě v deklarovaném rozsahu.
52. V reakci na odvolací námitky žalobkyně provedl správce daně dále výsledky J. M. a O. D., kteří byli jednatelem zmíněných dodavatelských společností v době, kdy mělo být žalobkyni poskytnuto plnění uvedené na dokladech č. 190100005 až 190100008, č. 190100012 a č. 190100015, tj. v období ledna až března 2019.
53. Hodnocení svědecké výpovědi J. M., zaznamenané v protokolu ze dne 6. 10. 2021, č. j. 2088715/21/2514-60563-500966, se žalovaný věnoval v bodech 43 a 45 napadeného rozhodnutí a soud mu nemá co vytknout. Z protokolu o její výpovědi plyne, že svědkyně si nebyla schopna vybavit název a sídlo společnosti PRAGUE MOTION s. r. o., v níž byla jednatelkou v době, kdy tato společnost měla poskytovat žalobkyni deklarovaná plnění. Nepamatovala si, zda tato společnost měla nějaké zaměstnance, neznala název žalobkyně, ani nebyla s to sdělit jméno jejího jednatele. Nebyla schopna nic uvést k okolnostem navázání spolupráce mezi touto společností a žalobkyní ani k jejímu průběhu, nedokázala se vyjádřit k tomu, zda se jednalo o spolupráci dlouhodobou. Ačkoli připustila, že společnost PRAGUE MOTION s. r. o. mohla žalobkyni v roce 2019 poskytovat zdanitelná plnění, netušila, co mělo být jejich předmětem. I když tvrdila, že vystavila doklady č. 190100005 až 190100008 a č. 190100012, zpochybnila, že podpisy na těchto dokladech jsou její.
54. Svědkyně J. M. při své výpovědi zmínila, že by mohla disponovat nějakými listinami či doklady, které by se mohly týkat skutečností, na něž byla dotazována, přislíbila je dohledat a poskytnout správci daně. Správci daně je však ani na základě jeho žádosti neposkytla, a ač mu tvrdila, že je předala Mgr. P. K., který jí při podávání svědecké výpovědi poskytoval právní pomoc, vyšlo následně najevo, že nic takového neučinila (správce daně za

tím účelem Mgr. K. kontaktoval dne 20. 11. 2021). K tomu soud dodává, že neshledává nic závadného na postupu daňových orgánů, pokud za tohoto stavu věci již nečinily další kroky za účelem získání těchto podkladů.

55. Soud souhlasí se žalobkyní v tom, že daňové orgány musí dbát na to, aby skutečnosti rozhodné pro správné zjištění a stanovení daně byly zjištěny co nejúplněji, a nejsou v tom vázány jen návrhy daňových subjektů (§ 92 odst. 2 daňového řádu). Proto v případě, že v průběhu řízení vyjde najevo, že může existovat důkazní prostředek, u něž zjevně přichází v úvahu, že by mohl objasnit rozsah uskutečnění zdanitelných plnění, je jejich povinností se pokusit si jej opatřit od osoby, která by jím mohla disponovat (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 22. 9. 2023, č. j. 2 Afs 41/2022-38). Přesně v duchu tohoto požadavku také správce daně postupoval. Jelikož z výpovědi svědkyně J. M. vyplynulo, že by mohla disponovat nějakými důkazními prostředky, jež by mohly přispět k objasnění skutečností týkajících žalobkyní tvrzených plnění, svědkyni k jejich poskytnutí vyzval. Pokud se však následně nepotvrdilo, že svědkyně nějaké důkazní prostředky k dispozici měla, postrádalo by smysl, aby vůči ní činil další kroky s cílem tyto důkazní prostředky získat.
56. Výpověď svědka O. D., zachycenou v protokolu ze dne 4. 11. 2021, č. j. 2122448/21/2514-60563-500966, hodnotil žalovaný v bodech 46 a 47 napadeného rozhodnutí. Také zde soud nemá důvod žalovanému cokoli vytknout, neboť jeho hodnocení zcela odpovídá tomu, co bylo zaznamenáno v protokolu o výpovědi tohoto svědka. Ve své výpovědi svědek potvrdil, že byl jednatelem společnosti VENTUS PRAHA spol. s r. o., že tato společnost spolupracovala v roce 2019 se žalobkyní a že měla v této době dodat prostřednictvím subdodavatele blíže nespecifikovaný počet „jakýchsi“ kovových beden. Na žádné podrobnosti ohledně této dodávky si však nebyl schopen vzpomenout, včetně toho, kdo měl být subdodavatelem plnění. Nebyl schopen ani potvrdit, zda vystavil příslušný doklad č. 190100015, deklarující toto plnění. K tomu soud doplňuje, že nic konkrétního neplyne ani ze svědkem předloženého místopřísežného prohlášení ze dne 29. 7. 2021. To představuje také jen zcela obecnou deklaraci, že společnost VENTUS PRAHA spol. s r. o. v období, v němž měla žalobkyni poskytnout deklarované plnění, měla řádně plnit své závazky vůči svým obchodním partnerům i státu. Nic bližšího ohledně tohoto plnění z něho však zjistit nelze.
57. Žalobkyně následně dne 30. 11. 2021 poskytla správci daně doklady o úhradách faktur č. 190100005 až 190100008, č. 190100012 a č. 190100015, dodací listy týkající se dodávek, jež měly být žalobkyni poskytnuty dodavatelem VENTUS PRAHA spol. s r. o. v prosinci roku 2016 a dodavatelem PRAGUE MOTION s. r. o. v říjnu 2016, dubnu, červnu a srpnu 2017, objednávky ze dne 1. 4. 2019 a 3. 1. 2018 adresované žalobkyní těmto dodavatelům a oznámení dodavatele PRAGUE MOTION s. r. o. o vrácení části dodaného zboží ze dne 10. 12. 2018.
58. K dokladům o úhradách faktur č. 190100005 až 190100008, č. 190100012 a č. 190100015 žalovaný v bodě 49 napadeného rozhodnutí mimo jiné zcela správně podotkl, že samotná úhrada – již by mohly tyto doklady osvědčit – o konkrétních podrobnostech těmito fakturami deklarovaného plnění vůbec nic nevypovídá. K dalším dokladům pak žalovaný v bodě 50 napadeného rozhodnutí kromě dalšího uvedl, že tyto nemají návaznost na zpochybněná zdanitelná plnění, neboť se týkají plnění, jež měla být realizována v letech 2016 až 2018 a dubnu 2019 (tedy nikoli v nyní řešené věci zkoumaných zdaňovacích obdobích leden až březen 2019). Ani k tomuto hodnocení důkazních prostředků ze strany žalovaného nemá soud co dodat.

59. Soud tudíž opět souhlasí se žalovaným, že ani tyto důkazní prostředky nebyly způsobily pochybnosti o přijetí deklarovaných zdanitelných plnění žalobkyní odstranit. Ani tyto důkazní prostředky neprokazují, že k poskytnutí těchto plnění vůbec došlo a již vůbec, že k němu došlo právě v deklarovaném rozsahu.
60. Poté, co byla žalobkyně vyrozuměna správcem daně, že pochybnosti i po doplnění důkazních prostředků nadále přetrvávají, navrhla v rámci svého vyjádření ze dne 4. 5. 2023 provedení výslechu Ing. M. S. a Ing. J. K. a provedení důkazu znaleckým posudkem „*ohledně realizace předmětných dodávek na vstupu s porovnáním výstupních podkladů*“, čímž „*bude zajištěna přímá souvislost přijatých plnění proti plněním na výstupu*“.
61. Závěry, které žalovaný učinil v bodě 58 napadeného rozhodnutí z výpovědi svědka Ing. Míti Sochora, zaznamenané v protokolu ze dne 31. 5. 2023, č. j. 1493791/23/2514-60563-500966, považuje soud za správné a odpovídající tomu, co je zachyceno v protokolu o jeho výpovědi. Tento svědek potvrdil, že v prvním čtvrtletí roku 2019 v provozovně žalobkyně potkával kromě jejího zaměstnance V. P. také ruský hovořící osoby, které zde zpracovávaly kovový odpad. Dále uvedl, že mu jednatelka žalobkyně sdělila, že jde o zaměstnance subdodavatele. K tomu doplnil, že v účetních dokladech žalobkyně dohledal doklady, které potvrzovaly, že tato činnost byla prováděna subdodavatelsky. Svědek rovněž uvedl, že podle jeho informací měli deklarované zdanitelné plnění uvedené na č. 190100005 až 190100008, č. 190100012 a č. 190100015 žalobkyni poskytnout dodavatelé PRAGUE MOTION s. r. o. a VENTUS PRAHA spol. s r. o., což taktéž zjistil z jejich účetních dokladů. O osobách, které měly v provozovně žalobkyně kovový odpad zpracovávat, však svědek nic bližšího nevěděl, nebyl schopen sdělit žádné podrobnosti o rozsahu prací, které měly tyto osoby pro žalobkyni provádět, ani o tom, zda byla jejich přítomnost nějakým způsobem evidována.
62. Totéž platí i pro výpověď Ing. J. K., zaznamenanou v protokolu ze dne 7. 6. 2023, č. j. 1499571/23/2514-60563-500966, jíž se žalovaný zabýval v bodech 59 a 60 napadeného rozhodnutí. Svědek byl schopen poměrně detailně popsat vnitřní uspořádání areálu, v němž se nacházela provozovna žalobkyně. Potvrdil, že se v něm době od ledna do března 2019 potkával s pracovníky hovořícími ukrajinsky či bělorusky, kteří zde rozbíjeli kusy litiny, odstraňovali z kovového materiálu izolaci a rozřezávali kovové bedny, které se zde nacházely již v listopadu 2018. Svědek si byl schopen také alespoň přibližně vybavit názvy společností, jejichž zaměstnanci měli tyto pracovníci být. Názvy, které si vybavil, se zásadně neodlišovaly od skutečných názvů obou tvrzených dodavatelů. Ani tento svědek však nebyl schopen sdělit nic konkrétního k identifikaci osob tyto práce provádějících ani k rozsahu prováděných prací, jež by svým charakterem mohly odpovídat plnění deklarovanému v dokladech č. 190100005 až 190100008, č. 190100012 a č. 190100015. Vypověděl pouze, že takové záznamy si měl vést svědek Václav Procházka. I když ve své výpovědi uvedl, že zaznamenal, že se v provozovně žalobkyně vyskytovaly kovové bedny, což by mohlo odpovídat plnění deklarovanému v dokladu č. 190100015, nijak blíže se nevyjadřoval k jejich počtu. Nadto se zde tyto bedny měly podle jeho vyjádření nacházet již v listopadu 2018, tedy o několik měsíců dříve, než by odpovídalo plnění uvedenému v dokladu č. 190100015, jenž je datován dnem 26. 3. 2019.
63. Soud nemá co vytknout ani způsobu, jakým se žalovaný v bodě 61 napadeného rozhodnutí vypořádal s návrhem žalobkyně na provedení důkazu znaleckým posudkem. Není povinností daňového orgánu akceptovat veškeré důkazní návrhy. Jestliže však některé důkazy neprovede, musí uvést důvod tohoto postupu. Návrh účastníka řízení na provedení důkazu je přitom možné neakceptovat pouze na základě tří důvodů. V případech, kdy

tvrzená skutečnost, k jejímuž ověření nebo vyvrácení je důkaz navrhován, nemá relevantní souvislost s předmětem řízení, nebo pokud důkaz není způsobilý vyvrátit nebo potvrdit tvrzenou skutečnost, tzn. nedisponuje vypovídací potenci, či pro jeho nadbytečnost, byla-li již skutečnost, která má být dokazována, v dosavadním řízení bez důvodných pochybností postavena najisto (srov. nález Ústavního soudu ze dne 8. 12. 2009, sp. zn. I. ÚS 118/09, a rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 29. 5. 2014, č. j. 10 Afs 5/2014-32, a ze dne 14. 8. 2014, č. j. 6 Afs 117/2014-49).

64. Žalovaný neprovedení důkazu znaleckým posudkem odůvodnil mimo jiné tím, že žalobkyně jeho prostřednictvím hodlala prokazovat, že existuje souvislost mezi deklarovanými zdanitelnými plněními, která měla přijmout, a plněními, která uskutečnila. V nyní řešené věci však nebylo předmětem dokazování, zda deklarovaná přijatá zdanitelná plnění měla souvislost s ekonomickou činností žalobkyně, ale to, zda je žalobkyně přijala a zda je přijala v deklarovaném rozsahu. To je zřejmé z bodů 41, 79 a 82 napadeného rozhodnutí, v nichž žalovaný v tomto směru korigoval závěry správce daně uvedené ve zprávě o daňové kontrole ze dne 23. 6. 2021. Souvislosti mezi plněními na vstupu a na výstupu tudíž nebylo třeba zjišťovat. Žalovaný tedy žalobkyni navrhovaný důkaz znaleckým posudkem odmítl provést proto, že nesměřoval k prokázání rozhodné skutečnosti. Takové odůvodnění je zcela v souladu s výše zmiňovanými požadavky vyplývajícími z rozhodovací praxe Ústavního soudu a Nejvyššího správního soudu. Žalovaný zároveň správně poukázal na to, že znalecký posudek žalobkyně nenavrhl k zodpovězení odborné otázky, nýbrž k základní informaci, která odborné posouzení nevyžaduje.
65. Na tomto místě soud poznamenává, že žalobkyně si žalovaným provedenou korekci závěrů správce daně nesprávně vyložila. Není totiž pravda, že by žalovaný rozšířil předmět řízení o neprokázání použití přijatých zdanitelných plnění pro činnost žalobkyně. Jak již soud uvedl v předchozím odstavci, z bodů 41, 79 a 82 napadeného rozhodnutí vyplývá pravý opak.
66. Drobnou výhradu má soud pouze k posouzení vypovídací hodnoty kontrolních hlášení dodavatelů PRAGUE MOTION s. r. o. a VENTUS PRAHA spol. s r. o., z nichž vyplynulo, že tyto společnosti za zdaňovací období, jež byla předmětem kontroly, evidovaly daňové doklady a částky totožné jako přijatá zdanitelná plnění, z nichž si žalobkyně uplatnila nárok na odpočet DPH. Žalovaný se k nim v bodech 62 a 91 napadeného rozhodnutí kategoricky vyjádřil v tom smyslu, že se jedná svou povahou pouze o tvrzení, nikoli důkaz o uskutečnění v nich vykázaných plnění. Je pravdou, že obdobný závěr ohledně povahy kontrolního hlášení zastával ve své judikatuře i Nejvyšší správní soud (srov. rozsudek ze dne 18. 4. 2024, č. j. 9 Afs 2/2024-39), posléze však dospěl k závěru, že kontrolnímu hlášení nelze při prokazování existence deklarovaných plnění zcela odepřít důkazní sílu. Jedná se však o důkaz, který má povahu „*dílcího nepřímého důkazu (střípku mozaiky)*“, a který tak jen v provázaném komplexu dalších shromážděných důkazů může přispět k prokázání toho, že bylo deklarované plnění skutečně poskytnuto (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 18. 7. 2024, č. j. 7 Afs 70/2023-37). K tomu však v nyní řešené věci dojít nemohlo, jelikož žádný takový komplex dalších důkazů podporujících tvrzení žalobkyně o skutečném přijetí plnění a o jejich rozsahu shromážděn nebyl. Tato drobná nepřesnost v hodnocení vypovídací hodnoty kontrolních hlášení proto nemůže mít vliv na zákonnost napadeného rozhodnutí.
67. V reakci na seznámení se zjištěnými skutečnostmi ze dne 26. 7. 2023, jehož prostřednictvím byla žalobkyně seznámena s názorem žalovaného, že se jí dosud nepodařilo vyvrátit

pochybnosti ohledně oprávněnosti nároku na odpočet daně, zaslala žalobkyně spolu se svým vyjádřením žalovanému seznam vydaných faktur za rok 2019 a přijatých faktur od dodavatelů PRAGUE MOTION s. r. o. a VENTUS PRAHA spol. s r. o. za roky 2017 a 2018.

68. Těmito důkazními návrhy se žalovaný zabýval v bodech 71 až 73 napadeného rozhodnutí. K fakturám vydaným žalobkyní žalovaný uvedl, že se dané věci vůbec netýkají. Jejím předmětem byl totiž toliko nárok žalobkyně na odpočet daně z plnění, která měla přijmout od svých dodavatelů, nikoli plnění, která měla poskytnout svým odběratelům. Navíc z tohoto seznamu není zřejmé, že by mohl mít jakoukoli souvislost s plněním deklarovaným v dokladech č. 190100005 až 190100008, č. 190100012 a č. 190100015. Žalovaný zde taktéž konstatoval, že seznam (dalších) přijatých faktur od dodavatelů PRAGUE MOTION s. r. o. a VENTUS PRAHA spol. s r. o. pouze dokládá, že oběma společnostem příslušelo postavení plátců DPH a může maximálně přispět k prokázání toho, že žalobkyně splnila formální podmínku pro uplatnění nároku na odpočet daně. To však daňové orgány nezpochybnilly. K tomuto správnému a výstižnému zhodnocení uvedených důkazních prostředků již nemá soud co dodat.
69. Soud tak znovu souhlasí se žalovaným, že ani tyto další důkazní prostředky nebyly způsobilé odstranit pochybnosti o přijetí deklarovaných zdanitelných plnění žalobkyní. Ani ony totiž neprokazují, že k přijetí těchto plnění vůbec došlo a že k němu došlo právě v deklarovaném rozsahu.
70. Za důvodnou nepovažuje soud ani výtku žalobkyně, že si daňové orgány neopatřily a neprovedly důkazní prostředky, jimiž měly podle názoru žalobkyně disponovat dodavatelé PRAGUE MOTION s. r. o. (mzdové listy, pracovní smlouvy, faktury k případným subdodávkám, výkazy práce aj.) a VENTUS PRAHA spol. s r. o. (listiny prokazující, že měla k dispozici materiál, jehož dodání posléze žalobkyni fakturovala, a od koho jej pořídila).
71. Jediný, kdo připustil, že by mohl nějakými důkazními prostředky disponovat, byla bývalá jednatelka společnosti PRAGUE MOTION s. r. o. J. M. O jejich obsahu však nic nesdělila ani je správci daně na jeho výzvu nepředložila. Ze sdělení Mgr. K. následně vyšlo najevo, že žádnými listinami nedisponovala. Bývalý jednatel společnosti VENTUS PRAHA spol. s r. o. Oldřich Doležal pak ve své výpovědi ani nenaznačil, že by mohl mít nějaké důkazní prostředky k dispozici. Ani z ničeho dalšího, co je obsaženo ve spisu, neplyne, že by uvedené společnosti anebo jejich bývalí či současní jednatele disponovali nějakými důkazními prostředky, které by mohly přispět k prokázání tvrzení žalobkyně, že jí byla sporná zdanitelná plnění poskytnuta v příslušném rozsahu.
72. Pokud za těchto okolností správce daně v dalším průběhu řízení pouze vyzval Oldřicha Doležala a J. M. k poskytnutí podkladů prokazujících, že došlo k plnění uvedenému ve sporných fakturách, a dále jejich poskytnutí on ani žalovaný nevymáhal, nelze to považovat za pochybení, které by mohlo mít vliv na zákonnost napadeného rozhodnutí. Daňové orgány mají povinnost pokusit se opatřit důkazní prostředek, který by mohl přispět k objasnění uskutečnění zdanitelných plnění a jejich rozsahu (v nyní řešené věci jde o žalobkyní přijatá zdanitelná plnění a jejich rozsah) v případě, že během řízení vyjde najevo, že takovým důkazním prostředkem může nějaká osoba disponovat. Tak tomu však v nyní řešené věci nebylo, neboť se ukázalo, že J. M. ve skutečnosti takovými důkazními prostředky nedisponovala. Pokud by tedy daňové orgány vyvíjely další úsilí k získání důkazních

prostředků od dodavatelů žalobkyně, byl by jejich postup v rozporu se zásadou hospodárnosti upravenou v § 7 odst. 2 daňového řádu. V nyní řešené věci to platí tím spíše, že oba dodavatelé byli nekontaktní, neměli ani žádné evidované zaměstnance a jejich současní jednatele měli bydliště ve státech mimo Evropskou unii. Za dané procesní situace nebylo třeba, aby daňové orgány vymáhaly povinnosti (plnění výzev) u dodavatelů PRAGUE MOTION s. r. o. a VENTUS PRAHA spol. s r. o., resp. aby jejich jednatele přiměly k plnění povinností. V této souvislosti soud žalobkyni připomíná, že důkazní břemeno tížilo ji samotnou a není možné, aby svou odpovědnost za prokázání svých vlastních tvrzení přenášela na daňové orgány a nutila je vymáhat blíže nespecifikované dokumenty od nekontaktních dodavatelů.

73. Soud tedy uzavírá, že žalobkyně své důkazní břemeno ohledně prokázání naplnění hmotněprávních podmínek pro uplatnění nároku na odpočet daně neunesla, neboť se jí nepodařilo prokázat, že k přijetí zdanitelných plnění uvedených v dokladech č. 190100005 až 190100008, č. 190100012 a č. 190100015 fakticky došlo, resp. že k němu došlo v rozsahu v těchto dokladech deklarovaném.
74. Na uvedených závěrech nemůže nic změnit ani fakt, že žalobkyně (podle svého tvrzení) spolupracovala s dodavateli PRAGUE MOTION s. r. o. a VENTUS PRAHA spol. s r. o. dlouhodobě a bez problémů. Ani tvrzená dlouhodobost a bezproblémovost spolupráce totiž žalobkyni nezbavovala povinnosti řádně prokázat, že od těchto dodavatelů skutečně přijala zdanitelná plnění uvedená na jimi vystavených dokladech a že se tak stalo v deklarovaném rozsahu. Tvrdí-li žalobkyně, že jednatele uvedených společností (Jiřina Majerová a Oldřich Doležal) potvrdili dodávky, soud zdůrazňuje, že pokud tak učinili, jednalo se toliko o obecné potvrzení spolupráce. To ovšem neprokazuje, že žalobkyně skutečně od těchto dodavatelů přijala zdanitelná plnění uvedená na jimi vystavených dokladech, natožpak že se tak stalo v termínech uvedených v těchto dokladech a v deklarovaném rozsahu. K rozsahu plnění totiž jednatele dodavatelů neuvedli vůbec nic.
75. Dále se soud zabýval námitkami týkajícími se porušení § 92 daňového řádu, který upravuje postup při dokazování v daňovém řízení. Stanoví, že dokazování provádí pouze správce daně (odst. 1), ukládá správci daně zjistit skutečnosti rozhodné pro správné zjištění a stanovení daně co nejúplněji (odst. 2), vymezuje rozsah důkazního břemene správce daně a daňového subjektu (odst. 3 a 5) a podmínky, za nichž může správce daně vyzvat daňový subjekt k prokázání skutečností potřebných pro správné stanovení daně (odst. 4), vymezuje náležitosti důkazního návrhu daňového subjektu a způsob, jakým je správce daně povinen se s ním vypořádat (odst. 6), a stanovuje postup správce daně při hodnocení důkazů (odst. 7).
76. Podle žalobkyně měly daňové orgány zmíněné ustanovení porušit tím, že nezajistily a neprovedly důkazy od dodavatelů PRAGUE MOTION s. r. o. a VENTUS PRAHA spol. s r. o. či jejich jednatelů. K tomu soud odkazuje na odstavce 54, 55, 70 a 72 tohoto rozsudku, kde se touto otázkou již zabýval. Stejně tak se soud již výše v odstavcích 47, 63 a 64 tohoto rozsudku vyjádřil k neprovedení důkazů výsledkem jednatele žalobkyně a znaleckým posudkem. Jen ve stručnosti proto opakuje, že žádné pochybení v postupu daňových orgánů v tomto směru neshledal.
77. Soud nemůže přisvědčit žalobkyni ani v tom, že by bylo možno spatřovat porušení § 92 daňového řádu v tom, že ve zprávě o daňové kontrole a v napadeném rozhodnutí jsou údajně obsažena hrubě zkreslená či nedoložená tvrzení. V této souvislosti soud považuje za vhodné připomenout, že daňový řád předpokládá, že případné vady prvostupňového rozhodnutí

budou napraveny v řízení odvolacím (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 11. 3. 2021, č. j. 6 Afs 339/2020-34). V souladu s tím také žalovaný v průběhu odvolacího řízení doplnil poměrně rozsáhlým způsobem dokazování a v napadeném rozhodnutí částečně korigoval závěry správce daně uvedené ve zprávě o daňové kontrole (srov. odstavce 52 až 69 tohoto rozsudku) a veškeré nedostatky, k nimž došlo v řízení vedeném na první stupni, tím odstranil.

78. Podle názoru soudu tak z odůvodnění napadeného rozhodnutí plyne jasný vztah mezi skutkovými zjištěními a úvahami při hodnocení důkazů na straně jedné a právními závěry, které žalovaný učinil, na straně druhé. Jím formulované právní závěry jsou nejen srozumitelné a vnitřně bezrozporné, ale jsou také založeny na řádně provedených a vyhodnocených důkazních prostředcích, nacházejí ve skutkových zjištěních žalovaného oporu a jsou zcela v souladu s tím, co v řízení vyšlo najevo. O tom ostatně svědčí i fakt, že se soud s vyhodnocením důkazních prostředků a skutkovými zjištěními, která na jejich základě žalovaný učinil, téměř bez výhrad ztotožnil.
79. Žalobkyně také zcela nedůvodně s odvoláním na § 92 daňového řádu vytýká žalovanému, že se nevypořádal s jejím tvrzením ohledně nemožnosti získání osobních údajů osob, které pro ni měly provádět sporná plnění. Žalovaný k tomu v bodě 56 napadeného rozhodnutí uvedl, že žalobkyně sdělila, že žádné údaje zaměstnanců cizího subjektu neshromažďovala, „protože je to v rozporu s předpisy GDPR“, a tedy ani z její strany nedošlo „k jakékoliv identifikaci osob či uvedení počtu osob“, které se měly nacházet v její provozovně a zde pro ni vykonávat „předmětné práce“. V návaznosti na to uvedl, že žalobkyně po celou dobu řízení nepředložila „ani dokumenty, ze kterých by byla zřejmá realizace tvrzeného předmětu plnění v deklarovaném rozsahu, např. docházka těchto osob či protokoly o předání jimi vykonané práce, přičemž evidování těchto informací v rozporu s předpisy GDPR zcela jistě není, ale naopak se jedná o zajišťování si podkladů právě pro případná daňová řízení (zajišťování si auditní stopy)“. Žalovaný uzavřel, že „povinností daňového subjektu přitom je si zajistit takové důkazní prostředky, kterými prokáže své nároky v daňových tvrzeních. Toho lze dosáhnout prostřednictvím kontrolních mechanismů vytvářejících okruh vzájemných vazeb k daným plněním, tzv. auditní stopu“, již se rozumí „zdokumentovaný tok plnění od zahájení obchodního případu až po jeho ukončení“. Soud plně souhlasí s tím, že žalobkyni nic nebránilo v tom, aby si vedla evidenci osob, které v jejím areálu vykonávaly činnosti deklarované na sporných daňových dokladech. Tvrdí-li žalobkyně, že nedisponuje aparátem potřebným k vedení takové evidence a že by to pro ni byla přílišná administrativní zátěž, soud podotýká, že mohla vedení takové evidence vyžadovat od svých dodavatelů, kteří navíc nepochybně měli s danými pracovníky smluvní vztah. Pokud žalobkyně takovou evidenci nedisponuje, jde to výhradně k její tíži.
80. Dále se soud zabýval námitkou porušení § 8 daňového řádu. Jeho obsahem jsou některé ze základních zásad správy daní, konkrétně zásada volného hodnocení důkazů (odst. 1), zásada legitimního očekávání (odst. 2), zásada materiální pravdy (odst. 3) a zásada zákazu zneužití práva (odst. 4). K poslední uvedené zásadě soud poznamenává, že § 8 odst. 4 daňového řádu může porušit pouze daňový subjekt, nikoli daňové orgány, neboť podle této zásady se nepřihlíží k právnímu jednání a jiným skutečnostem rozhodným pro správu daní, jejichž převažujícím účelem je získání daňové výhody v rozporu se smyslem a účelem daňového právního předpisu (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 26. 4. 2022, č. j. 10 Afs 289/2021-42, č. 4358/2022 Sb. NSS).

81. Soud je ovšem přesvědčen, že nebyly porušeny ani první tři z uvedených zásad. K žalobkyní opětovně namítanému bezdůvodnému neprovedení některých důkazních prostředků, jejich selektivnímu hodnocení či tendenčnímu zkreslování skutkových zjištění se již soud vyjádřil v odstavcích 76 až 78 výše, a může proto jen znovu stručně zopakovat, že k ničemu takovému v řízení nedošlo.
82. Obsahem a hodnocením svědeckých výpovědí V. P., J. M., O. D., Ing. M. S. a Ing. J. K. se soud zabýval v odstavcích 50, 53, 56, 61 a 62 tohoto rozsudku. Soud trvá na tom, že žalovaný správně uzavřel, že žádný z těchto svědků nebyl schopen k plnění uvedeným v dokladech č. 190100005 až 190100008, č. 190100012 a č. 190100015 sdělit cokoli konkrétního, z čeho by bylo možno dovodit, že žalobkyni byla tato plnění poskytnuta a že jí byla poskytnuta v rozsahu deklarovaném v těchto dokladech.
83. Vytýká-li žalobkyně správci daně či žalovanému, že se svědků na okolnosti těchto plnění v průběhu výsledků nevyptávali dostatečně podrobně, zcela pomíjí, že výsledku svědků V. P., J. M. a O. D. byla žalobkyně přítomna. Byla-li tedy žalobkyně přesvědčena, že svědci mohou uvést další podrobnosti ohledně příslušných plnění nad rámec toho, co sdělili na základě dotazů správce daně, nic jí nebránilo v tom, aby využila svého práva upraveného v § 96 odst. 5 daňového řádu a svědkům otázky položila sama. Pokud tak neučinila a daňové orgány během výsledku dospěly k závěru, že svědci již nic dalšího nejsou schopni uvést, nelze v tom spatřovat jejich pochybení, ale pouze nedůslednost žalobkyně při plnění její důkazní povinnosti. Soud dodává, že o konání výsledku svědků Ing. M. S. a Ing. J. K. byla žalobkyně řádně předem vyrozuměna. Pokud svého práva účastnit se těchto výsledků nevyužila, sama se tím připravila o možnost klást doplňující otázky. Ani zde soud neshledal žádné pochybení daňových orgánů.
84. Právě uvedené platí i ohledně nesouhlasu žalobkyně s vyhodnocením průkaznosti výpovědi svědka V. P. Je samozřejmě možné, že si svědek nebyl schopen vybavit detaily týkající se deklarovaných plnění z důvodu většího časového odstupu. Nic to však nemění na tom, že bylo věcí žalobkyně, aby si zajistila takové důkazní prostředky, které by jí umožnily prokázat oprávněnost uplatněného nároku. Pokud tak neučinila, nelze to klást k tíži ani správci daně, ani žalovanému.
85. Soud neshledal ani porušení § 5 a § 6 daňového řádu, jejichž obsahem jsou další základní zásady správy daní (zásady zákonnosti, legální licence, zdrženlivosti, přiměřenosti, procesní rovnosti, spolupráce, vstřícnosti, slušnosti a poučovací zásada). Z ničeho nevyplývá, že by daňové orgány postupovaly v rozporu se zákonem o DPH a daňovým řádem či judikaturou, uplatňovaly svou pravomoc k jiným účelům, než k nimž jim byla zákonem nebo na základě zákona svěřena, a nešetřily práva a právem chráněné zájmy osob zúčastněných na správě daní včetně žalobkyně. Z ničeho také neplyne, že by se žalobkyní bylo zacházeno nerovně, že by daňové orgány vynucovaly na žalobkyni spolupráci v rozsahu přesahujícím rámec jejich zákonného zmocnění, že by se žalobkyni nedostalo poučení ohledně jejích práv či jí nebylo vycházeno vstříc a bylo s ní jednáno nezdvořile.
86. Soud rovněž nesdílí názor žalobkyně ohledně porušení § 85, § 114 a § 115 daňového řádu. Ustanovení § 85 daňového řádu se týká vymezení předmětu, místa, rozsahu a způsobů provádění kontroly. Z předloženého spisového materiálu přitom nevyplývá, že by správce daně při kontrole postupoval v rozporu s tímto ustanovením. Ustanovení § 114 a § 115 daňového řádu pak vymezují postup odvolacího orgánu v odvolacím řízení a z ničeho taktéž neplyne, že by se jimi žalovaný neřídil. Žalovaný naopak zcela v souladu s § 115 odst. 1

daňového řádu doplnil dokazování v potřebném rozsahu, s čímž žalobkyni v souladu s § 115 odst. 2 daňového řádu neopomněl seznámit, umožnil jí se ve věci vyjádřit a poskytl jí i prostor k navržení dalších důkazních prostředků, čehož žalobkyně také využila.

87. K údajně „zlovolnému tvrzení“ správce daně v dolní části strany 11 zprávy o daňové kontrole soud podotýká, že patrně spočívalo v tom, že správce daně vyslovil, že jednání žalobkyně vykazuje znaky účelového jednání s cílem čerpat odpočet daně, kdy žalobkyně skutečný stav zastírá stavem formálně právním. Správce daně vysvětlil, že rusky hovořící osoby, které práce prováděly, byly podle jeho názoru neplátcí, kteří pro žalobkyni nemohli vystavit daňové doklady, na jejichž základě by byla oprávněna optimalizovat svou daňovou povinnost. Soud v tomto tvrzení nespatřuje nic *a priori* zlovolného a dodává, že žalovaný tuto argumentaci do napadeného rozhodnutí nepřevzal a omezil se na zcela dostatečný závěr, že žalobkyně neprokázala přijetí zdanitelných plnění od dodavatelů PRAGUE MOTION s. r. o. a VENTUS PRAHA spol. s r. o., ani jejich rozsah.
88. Žalobkyní navržené dokazování listinami, které v daňovém řízení zmiňovala svědkyně M., a účetnictvím dodavatele VENTUS PRAHA spol. s r. o. za období od ledna do března 2019 soud v souladu s § 52 odst. 1 s. ř. s. neprovedl. Podstatou nyní řešené věci bylo, zda žalobkyně v daňovém řízení unesla své důkazní břemeno, či nikoli. Navržené důkazy však nesměřovaly k prokázání této skutečnosti. Soud proto shledal, že navržené dokazování nesměřuje k prokázání skutečností potřebných pro rozhodnutí v nyní řešené věci a v tomto smyslu je nadbytečné.
89. S ohledem na výše uvedené soud vyhodnotil žalobu jako nedůvodnou, a proto ji podle § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl.
90. O náhradě nákladů řízení rozhodl soud podle § 60 odst. 1 věty první s. ř. s. Žalobkyně neměla ve věci úspěch a procesně úspěšnému žalovanému žádné náklady řízení nad rámec jeho běžné úřední činnosti nevznikly, a proto soud vyslovil, že žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.

Poučení:

Proti tomuto rozhodnutí lze podat **kasační stížnost** ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává ve dvou vyhotoveních u Nejvyššího správního soudu, sídlem Moravské náměstí 611/6, 657 40 Brno. O kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud.

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

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

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

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

Ústí nad Labem 15. prosince 2025

Ing. Mgr. Martin Jakub Brus v. r.
předseda senátu

Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.