



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedy Mgr. Martina Kříže, soudkyně Mgr. Věry Jachurové a soudce Mgr. Bc. Jana Schneeweise v právní věci

žalobkyně: **CORLEONE, SE**, IČO: 24232041
sídlem Žitomířská 468/23, 101 00 Praha 10
zastoupená advokátem JUDr. Igorem Andrýskem
sídlem Svatopetrská 35/7, 617 00 Brno

proti

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

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 17. 3. 2025, č. j. 7484/25/5300-21444-711869

takto:

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

Odůvodnění:

I. Předmět řízení a vymezení sporu

1. Žalobou podanou u Městského soudu v Praze se žalobkyně domáhala zrušení rozhodnutí označeného v záhlaví tohoto rozsudku (dále jen „napadené rozhodnutí“), jímž žalovaný zamítl odvolání žalobkyně a potvrdil tyto dodatečné platební výměry vydané Finančním úřadem pro hlavní město Prahu (dále jen „správce daně“) ze dne 5. 2. 2024:
 - dodatečný platební výměr na daň z přidané hodnoty (dále jen „DPH“) č. j. 769326/24/2010-53522-111195, kterým byla za zdaňovací období měsíce dubna

Shodu s prvopisem potvrzuje I. V.

roku 2020 žalobkyni doměřena DPH ve výši 186 585 Kč, a současně bylo rozhodnuto o zákonné povinnosti uhradit penále ve výši 37 317 Kč;

- dodatečný platební výměr na DPH č. j. 769350/24/2010-53522-111195, kterým byla za zdaňovací období měsíce května roku 2020 žalobkyni doměřena DPH ve výši 258 573 Kč, a současně bylo rozhodnuto o zákonné povinnosti uhradit penále ve výši 51 715 Kč
- a dodatečný platební výměr na DPH č. j. 769361/24/2010-53522-111195, kterým byla za zdaňovací období měsíce června roku 2020 žalobkyni doměřena DPH ve výši 150 192 Kč, a současně bylo rozhodnuto o zákonné povinnosti uhradit penále ve výši 30 039 Kč

(dále jen „dodatečné platební výměry“). Prvostupňový správce daně dospěl k závěru, že hmotněprávní podmínky nároku na odpočet DPH dle § 72 a § 73 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění účinném pro předmětná zdaňovací období (dále jen „ZDPH“) u posuzovaných plnění od společnosti SocMed Station s.r.o. (dále jen „SocMed Station“) byly splněny a žalobkyně věděla, resp. vědět měla a mohla, že se účastní obchodních transakcí zasažených podvodem na DPH.

2. Žalovaný po komplexním posouzení dané věci dospěl odlišně od prvostupňového správce daně k závěru, že hmotněprávní podmínky pro vznik a uplatnění nároku na odpočet DPH z posuzovaných plnění splněny nebyly. Nebyl prokázán předmět a rozsah daných plnění a jejich použití v rámci ekonomické činnosti žalobkyně.

II. Dosavadní průběh řízení a napadené rozhodnutí

3. Dne 28. 5. 2021 Finanční úřad pro Olomoucký kraj (dále rovněž též jen „správce daně“) u žalobkyně zahájil daňovou kontrolu na DPH za předmětná zdaňovací období, a to v rozsahu přijatých zdanitelných plnění od dodavatele SocMed Station.
4. Správce daně dospěl v průběhu daňové kontroly k závěru, že žalobkyně věděla, resp. vědět měla a mohla, že se účastní obchodních transakcí zasažených podvodem na DPH, a uplatněný nárok na odpočet DPH z přijatých plnění od společnosti SocMed Station proto žalobkyni nepřiznal. Daňová kontrola byla ukončena dne 30. 1. 2024 doručením oznámení o ukončení daňové kontroly č. j. 133948/24/3101-61563-806431, ke kterému byla přiložena zpráva o daňové kontrole č. j. 133674/24/3101-61563-806431 (dále jen „zpráva o daňové kontrole“). Správce daně vydal dodatečné platební výměry, proti kterým žalobkyně podala odvolání.
5. V rámci odvolacího řízení správce daně na základě uloženého doplnění zaslal výzvu k poskytnutí informací a listin zejména společnosti British Blue s.r.o. (dále jen „British Blue“) a společnosti KRACR INVEST s.r.o. v likvidaci (dále jen „KRACR INVEST“). Společnost British Blue na tuto výzvu nereagovala.
6. Žalovaný v napadeném rozhodnutí uzavřel, že v dané věci nebyl prokázán předmět posuzovaných plnění, nebyl prokázán rozsah posuzovaných plnění a nebylo prokázáno ani použití posuzovaných plnění v rámci ekonomické činnosti žalobkyně. Jinými slovy, žalovaný po komplexním posouzení dospěl odlišně od správce daně k závěru, že hmotněprávní podmínky pro vznik a uplatnění nároku na odpočet DPH z posuzovaných plnění splněny nebyly. S ohledem na provedení dalšího dokazování v rámci odvolacího řízení zaslal žalobkyni seznámení se zjištěnými skutečnostmi společně s výzvou k vyjádření se v rámci odvolacího řízení č. j. 3813/25/5300-21444-711869 ze dne 7. 2. 2025 (dále jen

Shodu s prvopisem potvrzuje I. V.

„seznámení“). Seznámení bylo doručeno žalobkyni dne 10. 2. 2025, avšak ta na něj nereagovala.

7. V případě uplatněného nároku na odpočet DPH z přijatých plnění od společnosti SocMed Station žalobkyně dle závěrů žalovaného neprokázala splnění hmotněprávních podmínek nároku na odpočet daně ve smyslu § 72 a § 73 ZDPH (nebyl prokázán předmět a rozsah daných plnění a jejich použití v rámci ekonomické činnosti žalobkyně), a nárok na odpočet DPH tudíž uplatnila neoprávněně.

III. Žaloba

8. Žalobkyně v žalobě předně shrnula dosavadní průběh řízení a zopakovala argumentaci uvedenou v napadeném rozhodnutí, resp. do žaloby vtělila i část odůvodnění napadeného rozhodnutí. V žalobě uplatnila dva žalobní body.
9. V prvním žalobním bodě namítla nepřezkoumatelnost napadeného rozhodnutí. Způsob, kterým se žalovaný vypořádal s důvody, v nichž žalobkyně spatřuje nesprávnost nebo nezákonnost dodatečných platebních výměrů, není zákonný způsob podle § 116 odst. 2 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“). K tomu poukázala na komentářovou literaturu v databázi beck-online s tím, že předmětné ustanovení jde nad rámec § 102 odst. 3 a 4 daňového řádu (*lex specialis*). Zdůraznila, že odůvodnění rozhodnutí musí především obsahovat vypořádání se s každým uplatněným důvodem v odvolání; v opačném případě se jedná o vadu v podobě nepřezkoumatelnosti. Napadené rozhodnutí zákonem požadované nároky nesplňuje a je nepřezkoumatelné.
10. V druhém žalobním bodě žalobkyně namítla nepřezkoumatelné vypořádání se s námitkou spočívající v porušení zásady legitimního očekávání. Námitka porušení zásady legitimního očekávání spočívala v tom, že správce daně zdanil dvakrát stejnou daň u dvou daňových subjektů, a to u společností SocMed Station a u British Blue. Z argumentace žalovaného v napadeném rozhodnutí žalobkyně dovodila přiznání, že v minimálně v jednom případě správce daně stejnou daň doměřil. Odůvodnění napadeného rozhodnutí je v rozporu s rozhodnutím Nejvyššího správního soudu 26. 4. 2007, č. j. 9 Afs 16/2007-87, neboť se žalovaný nevypořádal s prokazatelným porušením zákazu dvojího zdanění ze strany správce daně. Pokud žalovaný obhajoval postup tím, že společnost SocMed Station doměřenou daň neuhradila, pak nelze takový postup tímto argumentem ospravedlnit, neboť správci daně šlo pouze o to zajistit si platbu daně z téže částky třikrát. Respektovat zásadu zákazu dvojího zdanění je třeba i dle nálezů Ústavního soudu sp. zn. III. ÚS 667/02.

IV. Vyjádření žalovaného

11. Žalovaný navrhl, aby soud žalobu jako nedůvodnou zamítl. Setrval na právním názoru uvedeném v napadeném rozhodnutí a plně odkázal na skutečnosti v něm uvedené. Podrobný skutkový stav věci doložil přiloženým spisovým materiálem správce daně a žalovaného a rovněž odkazem na body 2 až 8 napadeného rozhodnutí. Stran aplikace právní úpravy na daný skutkový stav odkázal na body 22 až 37 napadeného rozhodnutí.
12. S prvním žalobním bodem se žalovaný neztotožnil. Předeslal, že povinnost rozhodnutí řádně odůvodnit nelze interpretovat jako požadavek detailní odpovědi na každou námitku. Orgán veřejné moci na určitou námitku může reagovat i tak, že v odůvodnění rozhodnutí prezentuje od názoru účastníka řízení odlišný názor, který přesvědčivě zdůvodní. Tím se s námitkami účastníka řízení (minimálně *implicite*) vypořádá. Absence odpovědi na konkrétní

Shodu s prvopisem potvrzuje I. V.

argument v odůvodnění napadeného rozhodnutí nezpůsobuje jeho nezákonnost či nepřezkoumatelnost. Dle žalovaného by takový přístup mohl vést (a to zejména u obsáhlých podání) až k absurdním důsledkům a porušení zásady hospodárnosti a efektivity řízení. Podstatné je, aby se správní orgán vypořádal se všemi základními námitkami; k uvedenému žalovaný odkázal na příslušné rozsudky Nejvyššího správního soudu a judikaturu Ústavního soudu. Poukázal též na to, že na určitou námitku lze reagovat i tak, že v odůvodnění rozhodnutí lze prezentovat odlišný názor od názoru žalobkyně, který je přesvědčivě zdůvodněn tak, že zdůvodnění poskytuje dostatečnou oporu výroku rozhodnutí. Závěrem doplnil, že žádné konkrétní nevypořádané námitky žalobkyně v žalobě neuvedla. Žalovaný tak má za to, že v intencích jím citované judikatury přezkoumatelným způsobem vyjádřil svůj právní názor na řešenou problematiku, který řádně odůvodnil.

13. Ani druhý žalobní bod neshledal žalovaný důvodným. Předně konstatoval, že uvedenou argumentaci žalobkyně uplatnila již ve vyjádření k dosavadnímu výsledku kontrolního zjištění a správce daně se s touto námitkou vypořádal ve zprávě o daňové kontrole na straně 42 a 43.
14. Dále žalovaný uvedl, že každý daňový subjekt uplatňující si nárok na odpočet DPH je v případě vyvstalých pochybností správce daně povinen oprávněnost tohoto uplatněného nároku prokázat. V případě, že oprávněnost nároku na odpočet DPH daňový subjekt neprokáže, nárok na odpočet DPH mu není přiznán, neboť přiznáním neoprávněně uplatněného nároku na odpočet DPH by došlo k narušení principu neutrality DPH a zkrácení státního rozpočtu o částku odpočtu daně. K uvedenému žalovaný odkázal na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 17. 7. 2014, č. j. 7 Afs 82/2013-34. Žalobkyně uplatnila nárok na odpočet DPH z přijatých plnění od společnosti SocMed Station, a byla tudíž povinna prokázat oprávněnost uplatněného nároku na odpočet DPH. Žalobkyně nesplnila podmínky pro uplatnění odpočtu DPH podle § 72 a § 73 ZDPH, neboť neprokázala předmět a rozsah daných plnění a jejich použití v rámci své ekonomické činnosti, a uplatněný nárok na odpočet DPH jí proto nebyl přiznán.
15. Stran doměrování stejné daně u SocMed Station a British Blue žalovaný uvedl, že nárok na odpočet daně může být odepřen pro nesplnění formálních a hmotněprávních podmínek nároku na odpočet daně nebo z titulu podvodného jednání. Nárok na odpočet daně v řetězci lze nepřiznat několikrát, a to každému daňovému subjektu. Společnosti SocMed Station a British Blue v průběhu daňové kontroly se správcem daně nekomunikovaly, nereagovaly na výzvy k předložení dokladů a dalších důkazních prostředků, a proto správce daně neuznal nárok na odpočet daně z důvodu nesplnění formální podmínky podle § 73 odst. 1 písm. a) ZDPH. Případné stanovení daně SocMed Station a British Blue nelze ve vztahu k žalobkyni považovat za dvojí (nebo dokonce trojí) zdanění. Zmínka o neuhrazení doměřené daně společnosti SocMed Station byla v napadeném rozhodnutí uvedena pouze pro úplnost, a to v reakci na související tvrzení žalobkyně. Dle žalovaného nedošlo k porušení zásady legitimního očekávání. Nárok na odpočet se vztahuje k přijatému plnění, nikoliv k plnění uskutečněnému, a relevantní není, zda si uplatnil nárok na odpočet daně či odvedl daň odběratel žalobkyně, či mu byla daň stanovena správcem daně.
16. Rozhodnutí Nejvyššího správního soudu a Ústavního soudu, na která žalobkyně poukazovala, se nezabývala neuznáním nároku na odpočet daně pro nesplnění formálních a hmotněprávních podmínek nároku na odpočet daně ani z důvodu účasti na daňovém podvodu na DPH.

Shodu s prvopisem potvrzuje I. V.

17. Pro úplnost žalovaný uvedl, že není namístě ani námitka nepřezkoumatelnosti pro nesrozumitelnost; k tomu odkázal na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 7. 10. 2009, č. j. 1 Afs 66/2009-113.

V. *Jednání před soudem*

18. Při ústním jednání, které se konalo dne 11. 12. 2025, žalobkyně prostřednictvím svého právního zástupce odkázala na žalobu. K prvnímu žalobnímu bodu poukázala na vnitřní rozpornost napadeného rozhodnutí, konkrétně na bod 40. V něm žalovaný dle názoru žalobkyně přitakal správci daně v jeho závěru, že žalobkyně měla a mohla vědět o své účasti na obchodních transakcích zasažených podvodem na DPH, přestože jinak argumentoval nesplněním hmotněprávních podmínek nároku na odpočet DPH. Žalovaný při jednání setrval na svém procesním stanovisku a v podrobnostech odkázal na odůvodnění napadeného rozhodnutí a vyjádření k žalobě.

VI. *Posouzení věci soudem*

19. Soud ověřil, že žaloba byla podána včas, osobou k tomu oprávněnou a splňuje všechny formální náležitosti na ni kladené. Dále přezkoumal napadené rozhodnutí i řízení, které mu předcházelo, a to v rozsahu žalobních bodů, kterými je vázán (§ 75 odst. 1 a 2 s. ř. s.), jakož i z pohledu vad, k nimž je povinen přihlédnout z úřední povinnosti; přitom vycházel ze skutkového a právního stavu v době vydání napadeného rozhodnutí.
20. Při rozhodování soud vycházel zejména z následující právní úpravy:
21. Podle § 102 odst. 3 daňového řádu *v odůvodnění správce daně uvede důvody výroku nebo výroků rozhodnutí a informaci o tom, jak se vypořádal s návrhy a námitkami uplatněnými příjemcem rozhodnutí.*
22. Podle § 102 odst. 4 daňového řádu *v odůvodnění rozhodnutí, které bylo vydáno na základě dokazování, správce daně dále uvede, které skutečnosti má za prokázané, jakými úvahami se při hodnocení důkazů řídil, o které důkazy opřel svá skutková zjištění a jak věc posoudil po právní stránce.*
23. Podle § 116 odst. 2 daňového řádu *v odůvodnění rozhodnutí o odvolání musí být vypořádány všechny důvody, v nichž odvolatel spatřuje nesprávnosti nebo nezákonnosti napadeného rozhodnutí.*
24. Po provedeném řízení dospěl soud k závěru, že žaloba není důvodná.
25. Úvodem soud předesílá, že žalobkyně v rámci své žalobní argumentace nijak nebrojila proti závěrům žalovaného o skutkovém stavu a nevznesla ani námitky stran právního posouzení věci. Svou žalobní argumentaci (stručně řečeno) založila toliko na tvrzení o nepřezkoumatelnosti napadeného rozhodnutí (z důvodu nevypořádání se s odvolací argumentací žalobkyně) a nepřezkoumatelnosti vypořádání námitky týkající se porušení zásady legitimního očekávání spočívající v tom, že správce daně zdanil dvakrát stejnou daň u dvou daňových subjektu (u společností SocMed Station a u British Blue).
26. Za takto koncipované žalobní argumentace soud přistoupil k vypořádání prvního žalobního bodu.
27. Správní soudy v minulosti opakovaně judikovaly, že zrušení správního rozhodnutí pro nepřezkoumatelnost je vyhrazeno takovým vadám správních rozhodnutí, kdy pro absenci důvodů (či pro nesrozumitelnost) skutečně nelze správní rozhodnutí meritorně

přezkoumat. Rozhodnutí je nepřezkoumatelné pro nedostatek důvodů tehdy, jestliže správní orgán neuvede konkrétní důvody, o něž se jeho rozhodnutí opírá (viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 21. 12. 2006, č. j. 2 As 37/2006-63), nevypořádá se se všemi odvolacími námitkami (srov. rozsudek ze dne 19. 12. 2008, č. j. 8 Afs 66/2008-71) či neuvede důvody, proč nepovažoval za důvodnou právní argumentaci účastníka řízení a proč námitky účastníka považuje za liché, mylné nebo vyvrácené (viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 14. 7. 2005, č. j. 2 Afs 24/2005). Nepřezkoumatelným pro nedostatek skutkových důvodů pak může být podle ustálené rozhodovací praxe rozhodnutí pro takové vady skutkových zjištění, která utvářejí rozhodovací důvody, typicky tedy tam, kde správní orgán opřel rozhodovací důvody o skutečnosti v řízení nezjišťované, případně zjištěné v rozporu se zákonem, anebo tam, kdy není zřejmé, zda vůbec nějaké důkazy v řízení byly provedeny. Za nepřezkoumatelné pro nesrozumitelnost ve smyslu § 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s. lze považovat zejména ta (soudní) rozhodnutí, která postrádají základní zákonné náležitosti, z nichž nelze seznat, o jaké věci bylo rozhodováno či jak bylo rozhodnuto, která zkoumají správní úkon z jiných než žalobních důvodů (pokud by se nejednalo o případ zákonem předpokládaného přezkumu mimo rámec žalobních námitek), jejichž výrok je v rozporu s odůvodněním, která neobsahují vůbec právní závěry vyplývající z rozhodných skutkových okolností nebo jejichž důvody nejsou ve vztahu k výroku jednoznačné. Soud v tomto směru pro stručnost odkazuje na závěry vyjádřené mj. v rozsudcích Nejvyššího správního soudu ze dne 4. 12. 2003, č. j. 2 Ads 58/2003-75, ze dne 4. 12. 2003, č. j. 2 Azs 47/2003-130, ze dne 29. 7. 2004, č. j. 4 As 5/2003-52, ze dne 18. 10. 2005, č. j. 1 Afs 135/2004-73, publ. pod č. 787/2006 Sb. NSS, ze dne 14. 7. 2005, č. j. 2 Afs 24/2005-44, publ. pod č. 689/2005 Sb. NSS, ze dne 25. 5. 2006, č. j. 2 Afs 154/2005-245, ze dne 17. 1. 2008, č. j. 5 As 29/2007-64. Uvedený přístup vychází z ustálené rozhodovací praxe Ústavního soudu (viz např. nálezy Ústavního soudu ze dne 20. 6. 1996, sp. zn. III. ÚS 84/94, ze dne 26. 6. 1997, sp. zn. III. ÚS 94/97 či ze dne 11. 4. 2007, sp. zn. I. ÚS 741/06). Z předestřené judikatury vyplývá, že z odůvodnění rozhodnutí musí být zřejmé, jaký skutkový stav vzal správní orgán za rozhodný a jak uvážil o pro věc zásadních skutečnostech a uplatněných námitkách účastníka řízení, resp. jakým způsobem postupoval při posuzování těchto skutečností. Uvedené pak musí nalézt svůj odraz v odůvodnění dotčeného rozhodnutí. Podle rozhodovací praxe Nejvyššího správního soudu je tomu tak právě proto, že jen prostřednictvím odůvodnění lze dovodit, z jakého skutkového stavu správní orgán vyšel a jak o něm uvážil. Současně musí být z odůvodnění rozhodnutí patrné, jak se správní orgán vypořádal se vznesenými námitkami a k nim se vztahující zásadní argumentací. Ponechat stranou nelze ani okolnost, že odůvodnění rozhodnutí v podstatě předurčuje možný rozsah opravného prostředku vůči němu ze strany účastníků řízení. Pokud tedy odůvodnění rozhodnutí vůbec neobsahuje vypořádání některé z námitek nebo nereflexuje námitky uplatněné účastníkem řízení a zásadní argumentaci, o kterou se tyto námitky opírají, musí mít tato skutečnost nutně za následek jeho zrušení pro nepřezkoumatelnost (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 16. 4. 2015, č. j. 7 As 55/2015-29). Soud však žádné takové pochybení v napadeném rozhodnutí neshledal.

28. Pro nyní posuzovaný případ je významná ustálená rozhodovací praxe, z níž plyne, že o nepřezkoumatelnost rozhodnutí (pro nedostatek důvodů) se jedná zejména tehdy, opomene-li správní orgán či soud na námitku účastníka zcela (tedy i implicitně) reagovat (srov. též rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 29. 6. 2017, č. j. 2 As 337/2016-64). Naopak pokud se správní orgán podstatou námitky řádně zabývá a vysvětlí, proč nepovažuje

Shodu s prvopisem potvrzuje I. V.

argumentaci účastníka za správnou, byť výslovně v odůvodnění rozhodnutí nereaguje na všechny myslitelné aspekty vznesené námitky, o nepřezkoumatelnost rozhodnutí se nejedná. Správní orgány a soudy nemají povinnost vypořádat se s každou dílčí námitkou, pokud proti tvrzení účastníka řízení postaví právní názor, v jehož konkurenci námitky jako celek neobstojí. Takový postup shledal ústavně konformním i Ústavní soud (srov. náleze ze dne 12. 2. 2009, sp. zn. III. ÚS 989/08, a rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 12. 3. 2015, č. j. 9 As 221/2014–43, ze dne 27. 2. 2019, č. j. 8 Afs 267/2017–38 nebo ze dne 29. 10. 2020 č. j. 1 Afs 68/2020-31). Z uvedeného vyplývá, že rozhodnutí odvolacího správního orgánu není nepřezkoumatelné, pokud je odpověď na dílčí odvolací námitku alespoň implicitně obsažena ve vypořádání jiné námitky, nebo pokud správní orgán postaví proti námitkám vlastní ucelenou argumentaci, vedle níž námitka neobstojí. O nepřezkoumatelnost nejde ani tehdy, pokud je námitka, kterou správní orgán pominul, pro posouzení věci zjevně irelevantní.

29. Soud v první řadě nerozporuje tvrzení žalobkyně, že § 116 odst. 2 daňového řádu upravuje, jak má odůvodnění vypadat a co vše musí obsahovat, přičemž jde nad rámec subsidiárního ustanovení § 102 odst. 3 a 4 daňového řádu, vůči němuž je *speciální*. Stejně tak nerozporuje ani skutečnost, že odůvodnění rozhodnutí o odvolání musí mimo obecných požadavků obsahovat vypořádání s každým uplatněným důvodem v odvolání. Každý důvod odvolání se však s ohledem na výše citovanou judikaturu nerovná tomu, že se odvolateli explicitně dostane odpovědi na všechny jím uplatněné námitky, tedy i na ty, které s věcným posouzením sporu nijak nesouvisejí anebo v důsledku ucelené právní argumentace, kterou správní orgán předešle, je již jejich vypořádání zcela nadbytečné, neboť v souhrnu s předešlenou argumentací nemohou obstát. Žalobkyně se mylně domnívá, že v rámci vypořádání jí vznesených odvolacích námitek se jí musí dostat explicitního vyjádření postoje a argumentace odvolacího správního orgánu ke každé dílčí námitce, byť je sebevíc irelevantní či implicitně vypořádaná.
30. Žalovaný v napadeném rozhodnutí na straně 3 napadeného rozhodnutí (v bodě 9) explicitně uvedl, jaké námitky žalobkyně uplatnila v rámci svého odvolání. Na stranách 3 až 6 napadeného rozhodnutí uvedl právní základ případu (body 10 až 21), který pak na stranách 6 až 11 téhož rozhodnutí aplikoval na nyní projednávanou věc (body 22 až 37). Na stranách 11 až 13 napadeného rozhodnutí se pak vyjádřil ke všem základním odvolacím námitkám (body 38 až 45). Z pohledu soudu tak námitka nepřezkoumatelnosti, ke které by byl nucen přihlídnout i z úřední povinnosti, nemůže obstát. Žalovaný v napadeném rozhodnutí odpovídajícím způsobem předešle své úvahy a vysvětlil, proč dospěl k vyřčeným závěrům, přičemž se vypořádal též se všemi základními odvolacími námitkami. Závěry v napadeném rozhodnutí jsou dle přesvědčení soudu jednoznačné a nevzbuzují jakékoli pochybnosti o tom, jakými úvahami byl žalovaný ve svém rozhodování veden. Žalovaný se v napadeném rozhodnutí mimo jiné i přezkoumatelně vyjádřil k tomu, proč nemohou námitky žalobkyně stran nepřezkoumatelnosti a nezákonnosti dodatečných platebních výměrů obstát. Lze shrnout, že napadené rozhodnutí bylo vydáno v souladu se zákonem, je dostatečně odůvodněné, určité a srozumitelné, a tudíž i přezkoumatelné. Nad rámec právě uvedeného soud považuje rovněž za důležité doplnit, že žalobkyně v žalobě v rámci tohoto žalobního bodu ani konkrétně nepoukázala (vyjma druhého žalobního bodu), kde z jejího pohledu odůvodnění napadeného rozhodnutí nespĺňuje nároky, které jsou na něj zákonem kladeny. Pokud teprve u jednání namítla údajnou vnitřní rozpornost napadeného rozhodnutí, nelze k takové námitce přihlížet, neboť byla uplatněna po uplynutí zákonné lhůty (viz § 71 odst. 2 věta třetí ve spojení s § 72 odst. 2 s.ř.s.). Nad rámec nutného vypořádání této části žalobní

Shodu s prvopisem potvrzuje I. V.

argumentace však soud uvádí, že napadené rozhodnutí nevykazuje v označeném bodě jakoukoliv nekonzistentnost. Žalobkyně zřejmě přehlédla, že žalovaný v závěru bodu 40 napadeného rozhodnutí poukázal na změnu právního názoru, k němuž v odvolacím řízení dospěl. Tato změna právní kvalifikace přitom neměla vliv na fakticky správný závěr správce daně, že nárok na odpočet DPH nelze uznat. První žalobní bod proto není důvodný.

31. Ani druhému žalobnímu bodu nelze přisvědčit. Předně soud konstatuje, že totožnou argumentaci žalobkyně uplatnila jednak ve vyjádření k dosavadnímu výsledku kontrolního zjištění a správce daně se s touto argumentací vypořádal ve zprávě o daňové kontrole na straně 42 a 43, jednak v rámci své odvolací argumentace, kde se s ní žalovaný vypořádal na straně 11 až 12 napadeného rozhodnutí (v bodě 39).
32. Soud k uplatněnému žalobnímu bodu podotýká, že dle ustálené judikatury Nejvyššího správního soudu (např. rozsudek ze dne 18. 7. 2013, č. j. 1 Afs 54/2013-36) je třeba žalobní body výslovně formulovat v žalobě, neboť je třeba vycházet z toho, že soudní řízení není pokračováním správního řízení, nýbrž zcela samostatným typem přezkumného řízení. Argumentace obsažená v žalobě je však obsahovou kopií odvolací argumentace žalobkyně (a obrannou argumentací žalobkyně v řízení) a postrádá jakoukoliv polemiku se skutečným závěrem žalovaného a jeho vypořádáním se s obsahově totožnou námitkou uplatněnou v podaném odvolání. Jakkoli žalobkyně v obecné rovině nic nebrání, aby v rámci žalobních bodů zopakovala své argumenty vyjádřené v předchozím průběhu řízení (odvolací námitky), musí vzít v úvahu, že žalobou napadá právě rozhodnutí, které se s těmito námitkami vypořádává. Žalobní body se musí vztahovat k obsahu napadeného rozhodnutí, případně k postupu žalovaného při vydání napadeného rozhodnutí (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 20. 11. 2013, č. j. 4 As 78/2012-125). Pokud žalobkyně dostatečně nereagovala na odůvodnění napadeného rozhodnutí, v němž žalovaný námitky vypořádal, značně tím snížila svou šanci na procesní úspěch. Rovněž je zapotřebí připomenout, že pokud žalobkyně neprezentuje dostatečně konkrétní názorovou oponenturu vůči závěrům správního orgánu, nemusí soud hledat způsob pro alternativní a originální vyjádření závěrů, k nimž již správně dospěl žalovaný (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 12. 11. 2014, č. j. 6 As 54/2013-128). Soud s přihlédnutím k uvedeným judikатурním východiskům konstatuje, že se v rámci posouzení druhého žalobního bodu ztotožnil s argumentací, kterou uvedl žalovaný v odůvodnění napadeného rozhodnutí. Soud proto níže jen stručně shrne nosné závěry obsažené v napadeném rozhodnutí, s nimiž se ztotožnil a převzal je jako argumentaci vlastní (srov. např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 20. 11. 2013, č. j. 4 As 78/2012-125).
33. K uvedenému je třeba rovněž zmínit, že daňový subjekt je odpovědný za to, že jím předložené důkazy prokazují jeho tvrzení. Daňový subjekt uplatňující nárok na odpočet DPH je v případě vyvstalých pochybností správce daně povinen oprávněnost tohoto uplatněného nároku prokázat. Je třeba si uvědomit, že primární důkazní břemeno v daňovém řízení leží na žalobkyni, která toto břemeno unese, jestliže splní základní požadavky pro uplatnění nároku na odpočet daně. Pokud se tak stane, je důkazní břemeno na straně správce daně, který vznesením (existujících) vážných a důvodných pochybností docílí toho, že se důkazní břemeno přeneso zpět na žalobkyni. Na ní pak je, aby jinými důkazními prostředky prokázala splnění hmotněprávních podmínek uvedených v § 72 a § 73 ZDPH. V opačném případě, pokud žalobkyně toto důkazní břemeno neuneso, není povinností správce daně prokazovat svá tvrzení v mnohem větším rozsahu, jak tvrdí žalobkyně, nýbrž jeho povinností je své závěry o neunesení důkazního břemene žalobkyni

Shodu s prvopisem potvrzuje I. V.

řádně odůvodnit. Jinými slovy, pokud daňový subjekt oprávněnost nároku na odpočet DPH neprokáže, nárok na odpočet DPH mu nemůže být přiznán, neboť přiznáním neoprávněně uplatněného nároku na odpočet DPH by došlo k narušení principu neutrality DPH a zkrácení státního rozpočtu o částku odpočtu daně, jak správně podotkl žalovaný ve svém vyjádření.

34. Pokud jde o spornou námitku nepřezkoumatelnosti spočívající v absenci vypořádání odvolací námitky porušení zásady legitimního očekávání, což žalobkyně spojuje s tím, že správce daně „zdanil dvakrát stejnou daň u dvou daňových subjektů“ (u společností SocMed Station a British Blue), nelze odhlédnout od toho, že uvedená argumentace postrádá smysl. Nelze totiž úspěšně argumentovat „zdaněním dvakrát stejné daně“, neboť z logiky věci nelze zdanit dvakrát stejnou daň, maximálně toliko *plnění*, případně *příjem*. V tomto směru se tak soud zabýval námitkou porušení zásady legitimního očekávání představující porušení principu zákazu dvojího zdanění. Ani této námitce však nepřisvědčil.
35. Žalovaný v napadeném rozhodnutí v bodě 39 mimo jiné uvedl, že „každý daňový subjekt uplatňující si nárok na odpočet DPH je v případě vyvstalých pochybností správce daně povinen oprávněnost tohoto uplatněného nároku prokázat. V případě že oprávněnost nároku na odpočet DPH daňový subjekt neprokáže, nárok na odpočet DPH mu není přiznán, neboť přiznáním neoprávněně uplatněného nároku na odpočet DPH by došlo k narušení principu neutrality DPH. V dané věci to byl odvolatel, kdo si uplatnil nárok na odpočet DPH z přijatých plnění od společnosti SocMed Station a byl tudíž povinen prokázat oprávněnost uplatněného nároku na odpočet DPH. Ve zde posuzované věci odvolatel nesplnil podmínky pro uplatnění odpočtu DPH dle ust. § 72 a § 73 ZDPH, když neprokázal předmět a rozsah daných plnění a jejich použití v rámci své ekonomické činnosti, a uplatněný nárok na odpočet DPH mu proto nebyl přiznán. Právě přiznáním neoprávněně uplatněného nároku na odpočet DPH by došlo k narušení neutrality DPH a zkrácení státního rozpočtu o částku odpočtu daně. Odvolací orgán k tomu odkazuje na rozsudek NSS ze dne 17. 7. 2014, č. j. 7 Afs 82/2013-34: „nárok na odpočet daně ve smyslu § 72 zákona o dani z přidané hodnoty se neuznává ani ex officio, ani po prostém splnění obligatorních náležitostí. Správce daně nárok na odpočet daně uzná až po splnění konkrétních podmínek, které musí být plátcem daně prokázány, přičemž případné pochybnosti je nutné odstranit. Neuznání nároku na odpočet daně z důvodu nesplnění podmínek pro jeho uznání pak není možné považovat za zdanění určitého plnění.“. Odvolací orgán proto konstatuje, že s námitkou dvojího výběru daně se nelze ztotožnit a pro úplnost uvádí, že společnosti SocMed Station byla za zdaňovací období měsíců dubna až června roku 2020 doměřena DPH, kterou neuhradila (viz zpráva o daňové kontrole str. 25). Odvolací orgán dále uvádí, že ve vztahu k uplatněnému nároku na odpočet DPH odvolatelem nemá relevanci skutečnost, zda si uplatnil nárok na odpočet daně či odvedl daň jeho odběratel, či mu byla daň stanovena správcem daně, neboť nárok na odpočet DPH se vztahuje k přijatému plnění nikoliv k uskutečněnému. Odvolací orgán tudíž uzavírá, že porušení zásady legitimního očekávání z důvodu uvedeného odvolatelem nelze konstatovat.“ (podtržení doplněno soudem). Soud se zcela ztotožňuje s názorem žalovaného, že nárok na odpočet daně může být odepřen pro nesplnění formálních a hmotněprávních podmínek nároku na odpočet daně nebo z titulu podvodného jednání, přičemž nárok na odpočet daně v řetězci lze nepřiznat několikrát, a to každému daňovému subjektu. Žalobkyně byla ta, která uplatnila nárok na odpočet DPH z plnění přijatých od společnosti SocMed Station, a proto byla povinna prokázat oprávněnost uplatněného nároku na odpočet DPH. Žalobkyně nicméně nesplnila podmínky pro uplatnění nároku na odpočet DPH dle § 72 a § 73 ZDPH, neboť neprokázala předmět a rozsah daných plnění a jejich

Shodu s prvopisem potvrzuje I. V.

použití v rámci své ekonomické činnosti. Z uvedených důvodů jí proto uplatněný nárok na odpočet DPH nebyl přiznán.

36. Na základě výše uvedeného se soud v první řadě neztotožňuje s tím, že by napadené rozhodnutí bylo nepřezkoumatelné. Žalovaný se s uvedenou námitkou přezkoumatelně vypořádal, přičemž nelze odhlédnout ani od toho, že se argumentací žalobkyně správní orgány zabývaly již podruhé. Správce daně se totiž s totožnou argumentací vypořádal již ve zprávě o daňové kontrole na straně 42 a 43. Přestože se argumentace vztahovala k účasti žalobkyně v podvodném řetězci, lze ji rovněž aplikovat i na případy, kdy nebyly splněny hmotněprávní podmínky pro uplatnění nároku na odpočet DPH. Jinak řečeno, je lhostejno, zda nebyly splněny hmotněprávní podmínky pro uplatnění nároku na odpočet DPH dle § 72 a § 73 ZDPH, nebo zda byla shledána účast v podvodném řetězci. Pořád platí, že nebyl uznán nárok na odpočet DPH. K výše uvedené argumentaci soud dále odkazuje na rozsudek ze dne 17. 7. 2014, č. j. 7 Afs 82/2013-34 v němž Nejvyšší správní soud kromě pasáže citované žalovaným v napadeném rozhodnutí rovněž uvedl, že „(...) nárok na odpočet daně ve smyslu ust. § 72 zákona o dani z přidané hodnoty se neuznává ani ex officio, ani po prostém splnění obligatorních náležitostí. Správce daně nárok na odpočet daně uzná až po splnění konkrétních podmínek, které musí být plátcem daně prokázány, přičemž případné pochybnosti je nutné odstranit. Neuznání nároku na odpočet daně z důvodu nesplnění podmínek pro jeho uznání pak není možné považovat za zdanění určitého plnění. Úvaha stěžovatele, že neuznání nároku na odpočet daně představuje dvojí zdanění téhož plnění ve svém důsledku znamená popření smyslu a účelu institutu nároku na odpočet daně. Každé neuznání nároku na odpočet daně by za takové situace mělo za následek dvojí zdanění téhož plnění, což by vedlo k nutnosti uznat nárok na odpočet daně vždy, tedy i přesto, že by nedošlo ke splnění zákonných podmínek pro uplatnění tohoto nároku.“ (podtržení doplněno soudem). S odkazem na právě uvedené proto žalobní argumentaci nelze přisvědčit. Na okraj soud poznamenává, že není vyloučeno, aby v případě, kdy by byla u jiných článků řetězce konstatována účast na daňovém podvodu na DPH, mohly být u žalobkyně výsledky řízení odlišné (z důvodu nesplnění hmotněprávních a formálních podmínek). Smyslem odepření nároku na odpočet daně u konkrétního subjektu je ochrana systému DPH. Nesplnění hmotněprávních podmínek nároku na odpočet DPH narušuje neutralitu DPH. V nyní projednávaném případě nebyla porušena zásada legitimního očekávání, jak tvrdí žalobkyně, neboť nebyl porušen princip zákazu dvojího zdanění. Jestliže žalovaný ve své argumentaci zmínil společnost SocMed Station, učinil tak v důsledku vypořádání odvolací argumentace žalobkyně.
37. Případná nejsou ani rozhodnutí Nejvyššího správního soudu a Ústavního soudu, na která žalobkyně poukazovala a jejichž argumentaci vytrhávala z kontextu. V rozsudku Nejvyššího správního soudu 26. 4. 2007, č. j. 9 Afs 16/2007-87 a v nálezů Ústavního soudu sp. zn. III. ÚS 667/02 se totiž soudy nezabývaly neuznáním nároku na odpočet daně (DPH) pro nesplnění formálních a hmotněprávních podmínek nároku na odpočet daně ani z důvodu účasti na daňovém podvodu na DPH; předmětná rozhodnutí se věnovala dani z příjmů fyzických osob.

VII. Závěr a náklady řízení

38. Soud tedy neshledal žalobu důvodnou, a proto ji podle § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl.

Shodu s prvopisem potvrzuje I. V.

39. Výrok o nákladech řízení má oporu v ustanovení § 60 odst. 1 s. ř. s., neboť žalobkyně nebyla ve věci úspěšná a procesně úspěšnému žalovanému žádné důvodně vynaložené náklady v řízení nevznikly.

Poučení:

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

Praha 11. prosince 2025

Mgr. Martin Kříž v. r.
předseda senátu