



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Ústí nad Labem – pobočka v Liberci rozhodl v senátu složeném z předsedkyně Mgr. Lucie Trejbalové a soudců Mgr. Karolíny Tylové, LL.M., a Mgr. Zdeňka Macháčka ve věci

žalobce: X
sídlem X

proti

žalovanému: Odvolací finanční ředitelství
sídlem Masarykova 31, Brno

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 20. 10. 2025, č. j. 28438/25/5300-22444-713386

takto:

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

Odůvodnění:

I. Předmět řízení

1. Žalobce se domáhá zrušení shora označeného rozhodnutí žalovaného, kterým bylo rozhodnuto o jeho odvoláním proti rozhodnutím Finančního úřadu pro Liberecký kraj (dále jen „správce daně“) – dodatečným platebním výměrům ze dne 7. 8. 2024, ve věci doměření daně z přidané hodnoty (dále také „DPH“ nebo „daň“) podle zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty (dále jen „ZDPH“), a podle zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád.
2. Výrokem I. napadeného rozhodnutí byla zamítnuta odvolání a potvrzeny dodatečné platební výměry, kterými byla žalobci doměřena DPH a současně vznikla žalobci povinnost uhradit penále z částky doměřené daně:
 - č. j. 955750/24/2602-50522-508613 (za zdaňovací období únor 2023), daň ve výši 487 428 Kč a penále ve výši 97 486 Kč;
 - č. j. 955775/24/2602-50522-508613 (za zdaňovací období březen 2023), daň ve výši 554 373 Kč a penále ve výši 110 875 Kč;
 - č. j. 955801/24/2602-50522-508613 (za zdaňovací období duben 2023), daň ve výši 503 140 Kč a penále ve výši 100 628 Kč;
 - č. j. 955832/24/2602-50522-508613 (za zdaňovací období červen 2023), daň ve výši 468 708 Kč a penále ve výši 93 742 Kč;
 - č. j. 955849/24/2602-50522-508613 (za zdaňovací období červenec 2023), daň ve výši 445 499 Kč a penále ve výši 89 100 Kč;
 - č. j. 955858/24/2602-50522-508613 (za zdaňovací období srpen 2023), daň ve výši 334 277 Kč a penále ve výši 66 856 Kč.
3. Dle výroku II. byl změněn dodatečný platební výměr č. j. 955678/24/2602-50522-508613 (za zdaňovací období leden 2023), kterým byla žalobci doměřena DPH ve výši 457 660 Kč a současně vznikla žalobci povinnost uhradit penále z částky doměřené daně ve výši 91 532 Kč, a to tak, že byl u zdanitelných plnění s místem plnění v tuzemsku změněn základ daně základ z hodnoty 0 na hodnotu - 518 332 a daň na výstupu z hodnoty 0 na hodnotu - 108 850, v ostatním zůstal nezměněn.
4. Finanční úřad pro Olomoucký kraj jakožto aktivní správce daně zahájil dne 2. 1. 2024 u žalobce daňovou kontrolu DPH za zdaňovací období leden až srpen 2023 v plném rozsahu přijatých a uskutečněných zdanitelných plnění. Žalobce byl v rámci daňové kontroly opakovaně vyzván, aby prokázal, že za uvedená zdaňovací období uplatnil nárok na odpočet daně na vstupu z přijatých zdanitelných plnění v souladu s § 72 a § 73 ZDPH a na výstupu přiznal daň za veškerá uskutečněná plnění vymezená v § 13 až § 20 ZDPH nebo z přijaté úplaty vztahující se k těmto plněním v souladu s § 108 a § 20a ZDPH.
5. Žalobce na výzvy reagoval podáními, k nimž nedoložil žádné důkazní prostředky, a to ani prvotní daňové doklady přijaté od jiných plátců. Po provedené daňové kontrole, která byla ukončena oznámením o ukončení daňové kontroly ze dne 15. 7. 2024, zaslaným žalobci společně se Zprávou o daňové kontrole z téhož dne, dospěl aktivní správce daně k závěru, že žalobce neunesl své důkazní břemeno podle § 92 odst. 3 daňového řádu a neprokázal splnění hmotněprávních podmínek pro vznik nároku na odpočet daně dle § 72 a § 73 ZDPH. Nepředložil totiž daňové doklady, neumožnil ověřit správnost a oprávněnost údajů

uvedených v daňovém přiznání k DPH za předmětná období a nesplnil tak primární podmínku pro prokázání nároku na odpočet daně na vstupu dle § 73 odst. 1 ZDPH.

6. Správce daně na základě výsledku daňové kontroly doměřil žalobci DPH za předmětná zdaňovací období dodatečnými platebními výměry ze dne 7. 8. 2024.
7. Žalobce se dodatečným platebním výměrům bránil odvoláními, součástí byl odkaz na adresu úschovny, do které žalobce uložil snímky dokladů za hotové a pokladních dokladů o nákupu pohonných hmot za zdaňovací období srpen 2023. Správce daně doplnil spisový materiál žalobce o kopie Zpráv o daňové kontrole ze spisů daňových kontrol DPH za zdaňovací období leden 2023 až srpen 2023 provedených u společnosti BlueWhite Czech s.r.o. a INNI obchod s.r.o., neboť podle předložených hotovostních dokladů šlo o dodavatele žalobce. Žalovaný v odvolacím řízení provedl dokazování, doplnil spis o daňové doklady získané v rámci odvolacího řízení u dodavatele INNI obchod. S hodnocením nově provedených důkazních prostředků byl žalobce seznámen písemností Seznámení se zjištěnými skutečnostmi a výzva k vyjádření se v rámci odvolacího řízení ze dne 26. 8. 2024. Žalobce se vyjádřil písemností zaevidovanou dne 3. 9. 2025.
8. O odvolání proti dodatečným platebním výměrům rozhodl žalovaný napadeným rozhodnutím ze dne 20. 10. 2025 tak, jak je uvedeno shora. V odůvodnění konstatoval, že ve vztahu ke zdaňovacím obdobím leden až duben, červen a červenec 2023 žalobce u přijatých zdanitelných plnění neunesl břemeno tvrzení a břemeno důkazní dle § 92 odst. 3 daňového řádu. Neprokázal oprávněnost nároku na odpočet daně ve výši 2 916 808 Kč, neboť nesplnil ani prvotní formální zákonnou podmínku nároku na odpočet daně dle § 73 ZDPH, tj. mít daňový doklad, ve spojení s § 100 ZDPH, neboť předložená evidence pro účely DPH byla neprůkazně vedena. U uskutečněných zdanitelných plnění, s výjimkou zdaňovacího období ledna 2023, nebyly zjištěny skutečnosti s vlivem na výši vykázané DPH v daňových přiznáních.
9. Žalovaný se dále zabýval zdaňovacím obdobím srpna 2023. Ani ve vztahu k tomuto měsíci nebyla daňová evidence vedena průkazně v členění dle § 100 odst. 1 ZDPH, nebylo možné provést identifikaci daňových dokladů. Následně žalovaný provedl analýzu k odvolání předložených 246 dokladů ohledně přijatých zdanitelných plnění od dodavatelů BlueWhite Czech a INNI obchod a 82 pokladních dokladů za nákup pohonných hmot. Rozlišil, zda se jednalo o přijatá zdanitelná plnění bez předložení daňových dokladů, či s předložením daňových dokladů. U přijatých zdanitelných plnění, u nichž chyběly daňové doklady, dovodil, že údaje evidence nesouhlasí s údaji v příslušném oddílu kontrolního hlášení, případně jsou údaje vykazovány souhrnně bez možnosti ověřit daňové doklady či dodavatele. Uzavřel, že žalobce neprokázal oprávněnost nároku na odpočet daně ve výši 46 569,05 Kč, neboť nesplnil ani prvotní formální zákonnou podmínku nároku na odpočet daně dle § 73 ZDPH, tj. mít daňový doklad. U zdanitelných plnění, u nichž žalobce daňové doklady předložil (246 daňových dokladů od dodavatelů BlueWhite Czech a INNI obchod), žalovaný uvedl, že mu vznikly pochybnosti o tom, zda nárok na odpočet daně z těchto plnění, resp. daňových dokladů byl skutečně uplatněn ve zdaňovacím období srpen 2023, neboť mohl být žalobcem uplatněn i v jiných zdaňovacích obdobích. Pochybnosti vyplývají zejména ze skutečnosti, že žalobce předložil neprůkaznou evidenci pro účely DPH, na základě které nebylo možné jednoznačně určit, ze kterých plnění si v daném zdaňovacím období uplatnil nárok na odpočet daně. Správce daně tak nemohl ověřit správnost a oprávněnost údajů uvedených v daňových přiznáních k DPH, žalobce nesplnil podmínku pro prokázání nároku na odpočet daně na vstupu ve výši 287 707,95 Kč dle § 73 ZDPH v

souladu s § 100 ZDPH. Následně žalovaný podrobně rozvedl skutečnosti zjištěné ve vztahu k přijatým plněním od dodavatele Bluewhite Czech. Dovodil účelové rozdělení dodávek a služeb v rámci jediného měsíce, aby jednotlivé plnění nepřesáhlo 10 000 Kč a bylo vykazováno pouze hromadně. Dále se zabýval povahou zdanitelných plnění, která měla být dodavatelem poskytnuta, mj. konstatoval, že žalobce je jedním z disponentů účtu uvedeného dodavatele, a uzavřel, že mu vznikly důvodné pochybnosti ohledně faktického uskutečnění předmětných plnění, neboť samotnými daňovými doklady nebylo možné prokázat, že zboží či služba byly dodány a zda platba v hotovosti proběhla. Ze zprávy o daňové kontrole na DPH u společnosti BlueWhite Czech za zdaňovací období leden 2023 až srpen 2023 vyplývá, že jí nebyl uznán nárok na odpočet daně dle § 73 ZDPH, neboť ke kontrole nepředložila žádné daňové doklady, nesplnila tak ani formální podmínku pro uznání nárok na odpočet daně, po celou dobu provádění daňové kontroly se jevila jako nekontaktní, nereagovala na úkony správce daně, následně se stala nespolehlivým plátcem DPH. Účelové rozdělení dodávek služeb v rámci jednoho měsíce žalovaný zjistil i u plnění od dodavatele INNI obchod. Šlo navíc o společnost, v níž byl žalobce jednatelem společnosti, a se stejným sídlem jako je sídlo a místo hlášeného pobytu žalobce. I u těchto zdanitelných plnění formuloval žalovaný pochybnosti, jež mu vznikly ohledně faktického uskutečnění plnění. Také u tohoto dodavatele ze zprávy o daňové kontrole DPH za zdaňovací období leden až srpen 2023 zjistil, že společnost ke kontrole nepředložila daňové doklady, nesplnila tak ani formální podmínku pro uznání nároku na odpočet daně, jevila se jako neochotná ke spolupráci, teprve v odvolání proti dodatečným platebním podobně jako žalobce uvedla obdobné odvolací důvody a odkaz na úložiště dat, do kterého byly uloženy soubory s hotovostními doklady pouze za leden 2023. Žalovaný shrnul, že žalobce řádně neunesl ani prvotní důkazní břemeno a ani po zhodnocení dodatečně předložených daňových dokladů neunesl důkazní břemeno ohledně uskutečnění zdanitelných plnění od uvedených dodavatelů. Dále se žalovaný samostatně zabýval předloženými pokladními bloky za nákup pohonných hmot a uzavřel, že žalobce neunesl primární důkazní břemeno, neboť nepředložil daňové doklady dle § 73 ZDPH, a ve spojení s neprůkaznou evidencí k DPH nebylo možné nárok na odpočet ověřit. Navíc žalovanému vznikly důvodné pochybnosti o použití zdanitelných plnění v rámci ekonomické činnosti žalobce.

10. Nato se žalovaný věnoval uskutečněným zdanitelným plněním pro INNI obchod ve zdaňovacím období leden 2023. Vycházel ze zjištění učiněných u tohoto odběratele, který žádné důkazy k uskutečnění deklarovaných plnění nepředložil. Ale vzhledem k tomu, že žalovanému byly doloženy daňové doklady vystavené odběrateli INNI obchod žalobcem, který na těchto daňových dokladech uvedl daň, je žalobce povinen přiznat daň v souladu § 108 odst. 4 písm. g) ZDPH.
11. Žalovaný upozornil na to, že žalobce byl s hodnocením předložených dokladů a dalších zjištěných okolností seznámen, a ani v reakci na náhled žalovaného neuvedl další relevantní tvrzení, která by prokázala oprávněnost nároku na odpočet daně. Zdůraznil, že ani žalobcem popsaná povaha jeho podnikatelské činnosti na věci nemůže nic změnit, žalobce byl povinen unést své důkazní břemeno.

II. Žaloba

12. Žalobce nejprve popsal, že správce daně mu doměřil DPH s odůvodněním, že neprokázal přijetí zdanitelných plnění. V průběhu řízení žalobce ale doložil všechny dostupné daňové doklady a opakovaně vysvětlil, že nakupuje od řady drobných dodavatelů s doklady do 10 000 Kč, což odpovídá charakteru jeho činnosti. Správce daně žádné z těchto nákladů neuznal

a uznal pouze příjmy z tržeb. Tím vznikl nerealistický základ daně, který znamená vyšší daňovou povinnost než skutečné příjmy. Mezi jeho dodavateli byly společnosti INNI obchod a BlueWhite Czech, které svá plnění řádně zdanily a zahrnuly do svých přiznání k DPH, přesto byla u žalobce plnění zpochybněna. U společnosti BlueWhite Czech navíc došlo ke ztrátě dokladů poté, což žalobce nemohl ovlivnit.

13. Žalobce namítal, že správce daně na něj nepřiměřeně přenesl důkazní břemeno a neprovedl vlastní dokazování. Nebyla tak respektována zásada materiální pravdy dle § 8 daňového řádu.
14. Daň byla přiznána a odvedena dodavateli, přesto byl žalobce znovu zdaněn, což odporuje zásadě neutrality DPH a judikatuře Soudního dvora EU (např. C-80/11 *Mahagében*, C-142/11 *Dávid*).
15. Došlo k porušení zásady spravedlivého řízení a přiměřenosti. Postup finanční správy vedl k likvidačnímu výsledku a nebyl přiměřený charakteru činnosti žalobce jako malého podnikatele.
16. Žalobce navrhoval, aby soud provedl dokazování daňovým spisem a napadeným rozhodnutím, dále faktury a doklady o nákupech zboží, účetnictvím a přiznáním DPH společností INNI obchod a BlueWhite Czech a nakonec svědeckými výpověďmi osob podílejících se na obchodní činnosti.
17. Žalobce se domáhal zrušení napadeného rozhodnutí a vrácení věci žalovanému k novému projednání, požadoval náhradu nákladů řízení.

III. Vyjádření žalovaného

18. V písemném vyjádření k žalobě žalovaný předně uvedl, že žalobní body jsou natolik obecné, že má soud žalobu jako neprojednatelnou odmítnout. Případně nechť je vypořádá se stejnou měrou obecnosti. Žalovaný setrval na svém právním názoru a vzhledem k podobnosti námitek s odvolací argumentací odkázal na odůvodnění napadeného rozhodnutí.
19. Žalovaný upozornil na to, že žalobce na prvotní výzvu k předložení daňových dokladů a důkazních prostředků žádné nepředložil. Ani po opakovaných výzvách ze dne 19. 2. 2024 a 27. 3. 2024 žalobce daňové doklady nedoložil. Předložil jen evidenci pro účely DPH, která neumožňovala ověřit správnost uplatněných odpočtů. Správce daně dospěl k závěru, že žalobce neunesl svoje prvotní důkazní břemeno, proto mu nebyl nárok na odpočet daně uznán. Žalovaný shrnul, že k přijatým zdanitelným plněním za zdaňovací období leden až duben, červen a červenec 2023 žalobce žádné daňové doklady nedoložil. Ve vztahu ke zdaňovacímu období srpen 2023 sice v průběhu odvolacího řízení předložil přijaté daňové doklady, avšak z důvodu neprůkazně vedené evidence k DPH nebylo možné ověřit, že se skutečně jedná o tytéž daňové doklady. Ani za toto zdaňovací období tedy nebyla splněna primární podmínka oprávněnosti nároku na odpočet daně v souladu s § 73 ZDPH ve spojení s § 100 ZDPH.
20. Správce daně, potažmo žalovaný pak postupovali v souladu s § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu. Zásada materiální pravdy byla respektována, neboť správce daně zjišťoval skutečný stav věci na základě všech dostupných důkazních prostředků. Námitka, že správce daně neprovedl vlastní dokazování, není důvodná, jelikož primární důkazní břemeno nese žalobce jako daňový subjekt. Žalobcem předložené důkazní prostředky byly vyhodnoceny tak, že žalobce neunesl svoje důkazní břemeno.

21. K namítanému porušení zásady neutrality DPH žalovaný uvedl, že judikatura SDEU potvrzuje, že lze odmítnout nárok na odpočet, pokud daňový subjekt neprokáže splnění zákonných podmínek, zejména pokud existují objektivní okolnosti nasvědčující podvodnému jednání nebo neexistenci plnění. V řešeném případě však žalobce nesplnil již prvotní zákonnou podmínku nároku na odpočet daně, odkazy žalobce na označené rozsudky jsou nepatřičné. V podrobnostech žalovaný odkázal na body [96] až [98], v nichž se s obdobnými námitkami vypořádal.
22. Pro obecnost je třeba odmítnout námitku, že postup finanční správy vedl k likvidačnímu výsledku a nebyl přiměřený charakteru činnosti žalobce jako malého podnikatele. Správce daně i žalovaný postupovali v souladu se zákonem, nelze brát v potaz rentabilitu podnikání či ekonomické důsledky doměření daně. Postup byl přiměřený a v souladu se zásadou proporcionality, neboť byly prováděny jen úkony nezbytné pro zjištění skutečného stavu věci a správné stanovení daně.
23. Žalovaný setrval na závěru uvedeném v bodě [87] napadeného rozhodnutí. Uskutečnění plnění pro dodavatele INNI obchod ve zdaňovacím období leden 2023 nebylo prokázáno, protože však žalobce vystavil daňové doklady, na kterých uvedl daň, je povinen přiznat daň v souladu s § 108 odst. 4 písm. g) ZDPH.
24. Uzavřel, že žalobci byl nárok na odpočet daně odepřen oprávněně. Žaloba je proto nedůvodná, soud ji má proto zamítnout, neodmítne-li žalobu jako neprojednatelnou.

IV. Replika žalobce

25. V replice žalobce odmítnul, že by byla žaloba neprojednatelná.
26. Pokud jde o otázku důkazního břemene, upozornil žalobce na to, že správce daně měl k dispozici přehledy evidence DPH, odkazy na úložiště skenů s doklady a byl informován o dodavatelích INNI obchod a BlueWhite Czech, u nichž proběhly daňové kontroly. Podle žalobce správce daně rezignoval na vlastní ověřování skutečností a proces redukoval na formální absenci listin.
27. K námitce porušení zásady neutrality DPH žalobce doplnil, že daň byla dodavateli přiznána a odvedena, přesto byl žalobci nárok na odpočet odmítnut, a to bez prokázání podvodu či fiktivnosti plnění.
28. Zopakoval, že doměření DPH v řádu milionu Kč mělo u něj jako malého podnikatele likvidační důsledky, bez možnosti faktické obrany, v rozporu s principem proporcionality.
29. Dále žalobce upozornil na nekonzistentní přístup správce daně. U totožných dokladů, od stejných dodavatelů a při srovnatelném rozsahu podnikatelské činnosti daňové kontroly v letech 2019 a 2021 neskončily doměření DPH ani zpochybněním nároku na odpočet daně. V roce 2023 byl uplatněn odlišný koncept, nákladové doklady byly odmítnuty plošně. To je v rozporu se zásadou legitimního očekávání, právní jistoty a rovného zacházení. Postup správce daně tak nevede k reálnému výběru daně, naopak k likvidaci podnikání a nucenému vstupu do insolvence.

V. Posouzení věci krajským soudem

30. Krajský soud přezkoumal napadené rozhodnutí a řízení, které jeho vydání předcházelo, v řízení podle § 65 a násl. s. ř. s., v rozsahu a mezích uplatněných žalobních bodů. Vycházel přitom ze skutkového a právního stavu v době rozhodování správního orgánu v souladu s § 75 odst. 1 a odst. 2 s. ř. s., a dospěl k závěru, že žaloba není důvodná.

31. V první řadě soud konstatuje, že žalobu považoval za projednatelnou, byť byly žalobní námitky formulovány velmi obecně, bez bližších odkazů na konkrétní kroky správce daně či žalobce, bez upozornění na jednotlivé daňové doklady či jiné důkazní prostředky ve vztahu k jednotlivým kontrolovaným zdaňovacím obdobím. V takovém případě platí, že soud bude na žalobní argumentaci reagovat v obdobné míře obecnosti. V této souvislosti žalovaný příhodně upozornil na konstantní judikaturu Nejvyššího správního soudu (dále jen „NSS“), podle které míra podrobnosti žalobních bodů předurčuje míru ochrany, která se žalobci ze strany soudu dostane, a rozsah a kvalitu odůvodnění rozsudku, neboť není na soudu, aby za žalobce argumentaci domýšlel (srov. rozsudek rozšířeného senátu NSS ze dne 24. 8. 2010, č. j. 4 As 3/2008-78; dále rozsudky NSS ze dne 15. 2. 2012, č. j. 1 Afs 57/2011-95; ze dne 22. 4. 2014, č. j. 2 Ads 21/2014-20; ze dne 27. 10. 2010, č. j. 8 As 22/2009-99; ze dne 18. 6. 2008, č. j. 7 Afs 39/2007-46, či ze dne 17. 12. 2008, č. j. 7 As 17/2008-60).
32. Podstatou sporu je otázka unesení důkazního břemene žalobcem a posouzení toho, zda žalobce svoje důkazní břemeno unesl a prokázal nárok na odpočet daně v souvislosti s přijetím zdanitelných plnění od svých dodavatelů dodavatelů INNI obchod a BlueWhite Czech.
33. K otázce unesení důkazního břemeno, případně jeho přenosu na správce daně, si soud v podrobnostech dovolí odkázat na popis právní úpravy a související judikatury na str. 4 až 8 napadeného rozhodnutí.
34. Právní úprava nároku na odpočet je obsažena v § 72 a násl. ZDPH. Dle § 72 odst. 1 ZDPH je plátce oprávněn k odpočtu daně na vstupu u přijatého zdanitelného plnění, které v rámci svých ekonomických činností použije pro účely uskutečňovaných plnění vymezených v tomto ustanovení. Pro uplatnění nároku na odpočet DPH je plátce daně povinen dle § 73 odst. 1 písm. a) ZDPH předložit daňový doklad, a tím prokázat uskutečnění zdanitelného plnění. Daňový doklad pak musí podle § 29 ZDPH mj. obsahovat údaje o plátcích, uskutečňujícím plnění, o rozsahu a předmětu plnění. Jestliže je rozsah zdanitelného plnění uveden na daňovém dokladu natolik obecným způsobem, že není seznatelné, v jakém rozsahu bylo plnění poskytnuto, má plátce daně povinnost prokázat, v jakém rozsahu bylo plnění uskutečněno (srov. rozsudek NSS ze dne 13. 7. 2007, č. j. 5 Afs 165/2006-133; nebo rozsudek NSS ze dne 26. 7. 2018, č. j. 7 Afs 238/2017-25).
35. Prokazování nároku na odpočet daně je prvotně záležitostí dokladovou, současně je však třeba respektovat soulad skutečného stavu se stavem formálně právním. Proto ani doklady se všemi požadovanými náležitostmi nemusí být podkladem pro uznání nároku na odpočet, není-li zároveň prokázáno, že k uskutečnění zdanitelného plnění fakticky došlo, resp. došlo tak, jak je v dokladech deklarováno, či nejsou-li splněny další zákonné podmínky pro jeho uplatnění (srov. rozsudek NSS ze dne 27. 1. 2012, č. j. 8 Afs 44/2011-103). Pro uznání nároku na odpočet DPH tedy nejsou rozhodné pouze předložené daňové doklady, ale základem je existence faktického přijetí zdanitelného plnění, které musí být uskutečněno jiným plátcem daně. Jestliže zdanitelné plnění nebylo uskutečněno tak, jak je plátcem deklarováno, nemůže být důkazní povinnost naplněna pouhým předložením, byť formálně správného daňového dokladu (srov. nálezy Ústavního soudu ze dne 15. 5. 2001, sp. zn. IV. ÚS 402/99, publ. jako N 73/22 Sb. NU 131; nebo rozsudky NSS ze dne 11. 12. 2013, č. j. 9 Afs 75/2012-32; ze dne 28. 1. 2014, č. j. 8 Afs 55/2013-45; ze dne 23. 4. 2014, č. j. 9 Afs 91/2013-38).
36. Je třeba zdůraznit, že důkazní břemeno k prokázání nároku na odpočet DPH nese v souladu s § 92 odst. 3 a 4 daňového řádu daňový subjekt (srov. např. rozsudek NSS ze dne 31. 8. 2016,

č. j. 2 Afs 55/2016-38). Jak bylo uvedeno výše, prokazování nároku na odpočet DPH je prvotně záležitostí dokladovou. Pokud ovšem správce daně v souladu s § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu prokáže existenci vážných a důvodných pochyb o souladu daňových dokladů (byť se všemi zákonnými náležitostmi) se skutečností, tedy správce daně unese důkazní břemeno ohledně pochybností, že k uskutečnění zdanitelného plnění fakticky došlo tak, jak je v daňovém dokladu deklarováno, je na daňovém subjektu, aby prokázal jiným způsobem, že k uskutečnění zdanitelného plnění došlo (srov. rozsudek NSS ze dne 20. 10. 2015, č. j. 6 Afs 78/2015-42, bod 32.). Součástí tohoto důkazního břemene daňového subjektu zpravidla bude také prokázání totožnosti dodavatele (srov. přiměřeně rozsudek SDEU ze dne 9. 12. 2021, ve věci C-154/20, *Kemwater ProChemie*) a rozsahu přijatých zdanitelných plnění (srov. např. rozsudek zdejšího soudu ze dne 10. 10. 2023, č. j. 59 Af 2/2023-62). Tyto skutečnosti bude daňový subjekt prokazovat zpravidla jinými důkazními prostředky než vlastním účetnictvím (srov. rozsudek NSS ze dne 22. 8. 2013, č. j. 1 Afs 21/2013-66). K obdobným závěrům dospěl NSS i např. v rozsudcích ze dne 30. 9. 2015, č. j. 2 Afs 193/2015-70; ze dne 12. 2. 2015, č. j. 9 Afs 152/2013-49; ze dne 14. 12. 2016, č. j. 4 Afs 179/2016-60; či ze dne 18. 1. 2012, č. j. 1 Afs 75/2011-62). Nutno dodat, že správce daně není povinen prokázat, že údaje o určitém případě jsou v předložených formálních dokladech zaznamenány v rozporu se skutečností, je povinen prokázat, že o souladu se skutečností existují natolik vážné a důvodné pochyby, že činí doklady nevěrohodnými, neúplnými, neprůkaznými nebo nesprávnými (např. rozsudky NSS ze dne 12. 9. 2013, č. j. 9 Afs 12/2013-30; ze dne 7. 10. 2021, č. j. 1 Afs 445/2020-56). Určení konkrétního rozsahu přijetí zdanitelných plnění je pro nárok na odpočet daně nezbytné (např. rozsudky NSS ze dne 22. 11. 2017, č. j. 6 Afs 8/2017-48, bod 54.; ze dne 18. 4. 2018, č. j. 6 Afs 97/2017-24, bod 22.; či ze dne 20. 10. 2015, č. j. 6 Afs 78/2015-42, bod 35.). Nepostačuje prokázat, že ke zdanitelnému plnění nějakým způsobem došlo (srov. např. rozsudek NSS ze dne 16. 3. 2010, č. j. 1 Afs 10/2010-71; či ze dne 29. 12. 2011, č. j. 7 Afs 55/2011-84; ze dne 6. 9. 2012, č. j. 7 Afs 59/2011-91; ze dne 4. 4. 2013, č. j. 1 Afs 102/2012-54).

37. Neprokáže-li daňový subjekt v daňovém řízení skutečnosti, ohledně nichž nese důkazní břemeno, nelze dovozovat, že tyto skutečnosti naopak musí zjišťovat a prokázat správce daně, a pokud tak neučiní, nelze dospět k závěru, že rozhodnutí správce daně bylo vydáno na základě neúplných skutkových zjištění (srov. např. rozsudek NSS ze dne 31. 5. 2007, č. j. 9 Afs 32/2007-84).
38. V posuzovaném případě soud neshledal, že by správce daně na žalobce nepřiměřeně přenášel důkazní břemeno. Znovu lze poukázat na právní úpravu a související judikaturu uvedenou v napadeném rozhodnutí na str. 4 až 8, kterou soud shrnul shora. Zásadně platí, že důkazní břemeno ohledně prokázání oprávněnosti odpočtu DPH v souladu s § 92 odst. 3 daňového řádu ve spojení s § 73 odst. 1 písm. a) ZDPH stíhalo žalobce jako plátce daně, a to bez ohledu na povahu jeho podnikatelské činnosti a možnou administrativní náročnost (k tomu viz též bod [23] napadeného rozhodnutí s odkazem na příslušnou judikaturu NSS ohledně auditní stopy). Žalobce byl aktivním správcem daně v průběhu daňové kontroly opakovaně vyzván k předložení veškerých daňových dokladů a důkazních prostředků prokazujících správnost údajů v daňových přiznáních k DPH za předmětná zdaňovací období. Na výzvy k prokázání skutečností ze dne 19. 2. 2024 a ze dne 27. 3. 2024 žalobce žádné prvotní daňové doklady se zákonem vyžadovanými náležitostmi nepředložil. Pokud jde o předloženou evidenci pro účely DPH, správce daně a po něm žalovaný opakovaně vysvětlili, že evidence nebyla vedena v členění dle § 100 odst. 1 ZDPH a neumožňovala ověřit správnost uplatněných odpočtů. Závěr orgánů finanční správy, že žalobce za zdaňovací období leden až duben, červen a

červenec 2023 neunesl svoje primární důkazní břemeno a neprokázal ani formální podmínku pro nárok na odpočet daně, je správný. V podrobnostech soud odkazuje na body [29] až [40] napadeného rozhodnutí, neboť by jen opakoval žalovaným podrobně uvedené správné závěry.

39. Prvotní doklady žalobce předložil až po vydání dodatečných platebních výměrů, a to jako přílohu odvolání. Šlo o doklady za hotové a pokladní doklady za pohonné hmoty, a to pouze za zdaňovací období srpen 2023. Daňové doklady se přitom netýkaly všech přijatých zdanitelných plnění (viz body [47] až [50] napadeného rozhodnutí), u některých zdanitelných plnění žalobce tedy nesplnil ani svoje prvotní důkazní břemeno. Z jakých důvodů nemohly ani dodatečně předložené doklady prokázat žalobcem uplatněný odpočet za dané zdaňovací období žalovaný podrobně uvedl nejprve v písemnosti Seznámení se zjištěnými skutečnostmi a výzva k vyjádření se v rámci odvolacího řízení ze dne 26. 8. 2025, následně v napadeném rozhodnutí, konkrétně bodech [51] až [72]. Žalobce proti velmi podrobně uvedenému hodnocení předložených dokladů ze strany žalovaného žádné konkrétní výhrady neuplatnil. Žalovaný přitom předložené doklady hodnotil i v souvislosti s vedenou evidencí, a zejména též ve spojení s dalšími zjištěnými skutečnostmi ohledně žalobcových dodavatelů BlueWhite Czech a INNI obchod (viz zejména body [58] až [65] a [68] až [72]). Soud obecně namítané nesprávné hodnocení důkazů nezjistil. Konstatuje, že u přijatých zdanitelných plnění, kterých se předložené doklady týkaly, žalovaný unesl svoje důkazní břemeno ve smyslu § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu, prokázal skutečnosti zpochybňující jejich věrohodnost, průkaznost, správnost či úplnost.
40. Jak již soud uvedl shora v obecné rovině, neunesli-li daňový subjekt v daňovém řízení důkazní břemeno ohledně skutečností, které je povinen v souladu s § 92 odst. 3 daňového řádu prokazovat, není na správci daně, aby tak činil místo něj. Platí tedy, jestliže žalobce neunesl ani svoje prvotní důkazní břemeno ohledně nároku na odpočet DPH ve smyslu § 73 odst. 1 ZDPH, případně byla prokázána neprůkaznost a nevěrohodnost předložených daňových dokladů, ve spojení s evidencí bez členění ve smyslu § 100 odst. 1 ZDPH, nebylo povinností správce daně, potažmo žalovaného, aby rozhodné skutečnosti zjišťovali a prokazovali za žalobce z vlastní iniciativy nad rámec stanoveného důkazního břemeno dle § 92 odst. 5 daňového řádu. Správce daně a žalovaný postupovali v souladu se zákonem, respektovali zásadu materiální pravdy, jak je zakotvena v § 8 daňového řádu. Žalovaný ve vyjádření k žalobě příhodně uvedl, že správce daně nebyl povinen namísto žalobce důkazní prostředky vyhledávat a nahrazovat tak jeho důkazní povinnost, ale pouze doplňovat dokazování tam, kde je to nezbytné pro správné stanovení daně.
41. K zásadě neutrality DPH lze uvést, že při splnění hmotněprávních a formálních podmínek nároku na odpočet daně je daňovému subjektu nárok na odpočet daně zpravidla přiznán, neboť nárok na odpočet daně ve smyslu čl. 167 a násl. Směrnice Rady 2006/112/ES ze dne 28. 11. 2006 o společném systému daně z přidané hodnoty je nedílnou součástí systému DPH a v principu nesmí být omezen. Výjimku z tohoto principu představují situace, kdy daňový subjekt uplatňuje nárok na odpočet DPH podvodně nebo zneužívajícím způsobem, jak dovodil Soudní dvůr EU ve své judikatuře (viz žalobcem zmiňovaný rozsudek SDEU ze dne 21. 6. 2012 ve spojených věcech *Mahagében a Péter Dávid*, C-80/11 a C-142/11). Pokud tedy správce daně shledá, že identifikované podezřelé okolnosti svědčí o zneužívání či podvodném využívání systému DPH, může i přes vznik nároku pro splnění podmínek podle § 72 ZDPH rozhodnout, že daňovému subjektu nárok na odpočet DPH nepřizná.

42. O takovou situaci se ale nejednalo. V posuzovaném případě žalobce nesplnil ani formální podmínky pro nárok na odpočet daně a předložená evidence pro účely DPH nebyla průkazně vedena, nebylo tedy možné mu nárok na odpočet uznat, i když dodavatelé daň přiznali. Jednalo se o odmítnutí odpočtu DPH v souladu s právem EU i právní úpravou obsaženou v § 72 a násl. ZDPH. Námitku porušení neutrality DPH žalobce uplatnil již v odvolacím řízení a žalovaný se s ní podrobně vypořádal v bodech [96] až [98] napadeného rozhodnutí. Na tuto pasáž napadeného rozhodnutí si soud dovolí odkázat. Se závěry žalovaného souhlasí a znovu by jen opakoval jednou řečené. V bodu [98] napadeného rozhodnutí se žalovaný dostatečně vypořádal i s námitkou žalobce, že daň byla dodavateli zahrnuta do kontrolních hlášení a že žalobce může potvrdit uskutečnění dodávek a služeb. Citace závěrů rozsudku NSS ze dne 17. 7. 2014, č. j. 7 Afs 82/2013-34, pak vyvrací žalobcovu námitku ohledně dvojího zdanění. Lze zopakovat, že odmítnout nárok na odpočet DPH lze i v případě neprokázání formálních a materiálních podmínek stanovených zákonem, nejen při prokázání fiktivních plnění či zapojení do podvodného řetězce nebo účelového obcházení daňových povinností.
43. Již v napadeném rozhodnutí se žalovaný vypořádal i s namítanou povahou podnikatelské činnosti žalobce, požadavkem na množství dokladů a nepřiměřeností postupu, kdy žalobci nebyl nárok na odpočet DPH v souvislosti s přijatými zdanitelnými plněními. Ani proti závěrům žalovaného v bodech [93] až [95] a následně [102] napadeného rozhodnutí žalobce konkrétní argumentaci nepostavil. S uvedenými závěry žalovaného soud plně souhlasí a v podrobnostech na ně opět odkazuje. Daňové řízení slouží k řádnému stanovení a vybrání daně, nikoli k ochraně podnikatelské činnosti daňového subjektu před nepříznivými ekonomickými důsledky doměření daně, jak příhodně uvedl žalovaný ve vyjádření k žalobě. Správce daně vskutku nemá oprávnění uvážit, v jakém rozsahu bude splnění zákonných povinností na straně daňových subjektů ještě vyžadovat s ohledem na to, jako podnikatelskou činnost vykonávají. Lze dodat, že na několika místech napadeného rozhodnutí žalovaný vysvětlil, že v daném případě bylo do jisté míry na žalobci a jeho dodavatelích, personálně s žalobcem spojených, jakým způsobem bude obchodní spolupráce probíhat a jak tedy budou vystavovány daňové doklady. Soud nezjistil, že by správce daně při daňové kontrole a po něm žalovaný v odvolacím řízení postupovali vůči žalobci diskriminačně a odmítali jeho součinnost, tj. že by si počínali v rozporu se zásadou rovnosti a spolupráce zakotvenou v § 6 odst. 1 a 2 daňového řádu. Umožnili žalobci realizaci jeho procesních práv a žalobce opakovaně vyzývali k součinnosti tak, aby svoje povinnosti mohl splnit. Jen proto, že žalobce neunesl důkazní břemeno ohledně nároku na odpočet DPH za několik zdaňovacích období v řádu statisíců a doměření DPH má pro něj závažný ekonomický dopad, nelze dovodit nepřiměřenost postupu orgánů finanční správy.
44. Námitku nekonzistentního postupu správce daně a porušení zásady legitimního očekávání a právní jistoty žalobce uplatnil až v replice, tedy po uplynutí zákonné lhůty pro rozšíření žalobních bodů dle § 71 odst. 2 věta třetí s. ř. s. Soud se jí proto nezabýval.
45. K důkazním návrhům žalobce soud uvádí, že spisovým materiálem správce daně a žalovaného, jehož součástí byly i rozhodnutí žalovaného a žalobcem předložené doklady, stejně jako zprávy z daňových kontrol dodavatelů BlueWhite Czech a INNI obchod, soud ve správním soudnictví dokazování neprovádí (srov. rozsudek NSS ze dne 29. 1. 2009, č. j. 9 Afs 8/2008-117). Pokud jde o další důkazní návrhy žalobce (faktury a doklady o nákupech, účetnictví a daňová přiznání uvedených dodavatelů a svědecké výpovědi osob podílejících se na obchodní činnosti, soud jim nevyhověl. Dle konstantní judikatury NSS je předmětem

soudního přezkumu především otázka, zda žalobce své důkazní břemeno v daňovém řízení unesl, a zásada plné jurisdikce neznámá, že by snad mohl břemeno tvrzení a důkazní břemeno dohnat a svoji pasivitu v daňovém řízení napravovat v řízení před soudem (srov. např. rozsudek ze dne 28. 4. 2005, č. j. 5 Afs 147/2004-89; rozsudek NSS ze dne 22. 5. 2009, č. j. 2 Afs 35/2009-91, č. 1906/2009 Sb. NSS, bod 41; rozsudek sice zrušen Ústavním soudem, ne ale pro citované závěry, jež jsou následovány např. v rozsudku ze dne 3. 2. 2010, č. j. 1 Afs 103/2009-232, č. 2033/2010 Sb. NSS, bod 44; či ze dne 21. 2. 2025, č. j. 10 Afs 49/2024-47).

VI. Závěr a náklady řízení

46. Vzhledem k uvedenému dospěl soud k závěru, že žaloba je nedůvodná. Proto žalobu zamítl podle § 78 odst. 7 s. ř. s.
47. Ve věci rozhodl, aniž nařídil jednání, v souladu s § 51 odst. 1 s. ř. s., za výslovného souhlasu žalobce i žalovaného.
48. O nákladech řízení bylo rozhodnuto ve smyslu ustanovení § 60 odst. 1 věta první s. ř. s., dle kterého, nestanoví-li tento zákon jinak, má účastník, který měl ve věci plný úspěch, právo na náhradu nákladů řízení před soudem, které důvodně vynaložil, proti účastníkovi, který ve věci úspěch neměl. Ve věci měl úspěch žalovaný, jemuž však náklady nad rámec jeho běžné činnosti nevznikly, ostatně jejich náhradu ani nepožadoval. Soud proto 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 (více) vyhotoveních u Nejvyššího správního soudu, se sídlem Moravské náměstí 6, Brno. O kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud.

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

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

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

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

Mgr. Lucie Trejbalová
předsedkyně senátu