



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Ludmily Sandnerové a soudkyň Mgr. Ivety Postulkové a JUDr. Petry Kamínkové ve věci

žalobkyně: **GOLDIS Invest s.r. o.**, IČ 071 18 970
sídlem K lindě 701/5, Satalice, 190 15 Praha 9
zastoupené advokátem JUDr. Janem Braborcem
sídlem Huťská 369, 272 01 Kladno

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

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 26. 3. 2025, č. j. 8941/25/5300-21442-713474,

takto:

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

Odůvodnění:

I. Předmět přezkumu

1. Žalobkyně se žalobou podanou u Městského soudu v Praze domáhala zrušení v záhlaví uvedeného rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství (dále jen „žalovaný“ nebo „odvolací orgán“), jímž bylo zamítnuto odvolání žalobkyně a potvrzeny dodatečné platební výměry

Shodu s prvopisem potvrzuje J. S.

na daň z přidané hodnoty, které vydal dne 25. 4. 2024 Finanční úřad pro hlavní město Prahu (dále jen „správce daně“) a to:

- dodatečný platební výměr č. j. 3429368/24/2009-52522-108485, kterým byla doměřena daň z přidané hodnoty (dále jen „DPH“) za zdaňovací období listopad 2021 ve výši 128 394 Kč a stanoveno penále ve výši 25 679 Kč,
- dodatečný platební výměr č. j. 3429607/24/2009-52522-108485, kterým byla doměřena DPH za zdaňovací období prosinec 2021 ve výši 124 438 Kč a stanoveno penále ve výši 24 888 Kč,
- dodatečný platební výměr č. j. 3429666/24/2009-52522-108485 ze dne 25. 4. 2024, kterým byla doměřena DPH za zdaňovací období leden 2022 ve výši 103 982 Kč a stanoveno penále ve výši 20 797 Kč.

II. Skutková tvrzení a žalobní body

2. Žalobkyně v podané žalobě předslala, že předmětem sporu je otázka, zda žalobkyně dostatečným způsobem prokázala přijetí zdanitelného plnění od dodavatele společnosti D39 s.r.o. (dále jen „D39“), které se týká dodání zaměstnanců pro žalobkyni, jenž zajišťovala jako zprostředkovatel těmto zaměstnancům uplatnění u svých zákazníků, tedy zda došlo k prokázání naplnění hmotněprávních podmínek pro uplatnění odpočtu DPH.
3. Napadená rozhodnutí jsou podle žalobkyně nezákonná a stojí na nesprávných právních i skutkových závěrech správce daně a žalovaného.
4. Námitky žalobkyně lze rozdělit do následujících žalobních bodů:
5. V prvním žalobním bodu žalobkyně namítá, že to byl správce daně (potažmo žalovaný), koho na konci dokazování tížilo důkazní břemeno, které nebylo naplněno. Žalovaný nedoložil jedinou pochybnost, která by v souladu s ustanovením § 92 odst. 5 písm. c) zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“), prokazatelně vyvracela věrohodnost doložených důkazních prostředků. Byl to tedy žalovaný (potažmo správce daně), kdo nedostal své důkazní povinnosti a nedokázal vyslechnout ani jednoho zaměstnance z předloženého jmenného seznamu. Pokud by tyto výsledky byly provedeny, bylo by zjištěno, že to byla právě společnost D39, která jednotlivé zaměstnance žalobkyni dodala. Dle žalobkyně se jednalo o zásadní výsledky osob, které byly při plnění osobně přítomny. Skutečnost, že mají tyto osoby bydliště na Ukrajině, nemůže být dávana k tíži žalobkyni. Za této skutkové situace se nejedná o problém žalobkyně, ale žalované, která tyto důkazy odmítla provést tak, aby zjistila skutečný stav věci.
6. Žalobkyně nesouhlasí s hodnocením jednotlivých důkazních prostředků a trvá na tom, že doložila důkazní prostředky prokazující naplnění hmotněprávních podmínek pro uplatnění odpočtu. Žalobkyně předložila listinné důkazní prostředky (jmenný seznam zaměstnanců, dohody o přidělení k práci a potvrzení zaměstnavatelů, ke kterým byli tito zaměstnanci přiděleni, plná moc pro pana G., výkazy zaměstnanců) a k fakturách označeným jako „Doprava“ žalobkyně založila i konkrétní rozpis cest včetně ujetých kilometrů a vzniklých nákladů. Nadto faktičnost provedených cest ani žalovaná v napadeném rozhodnutí nespornuje. Jednatel společnosti D39 pan Roman Souček vypověděl, že je pravdou, že v

Shodu s prvopisem potvrzuje J. S.

předmětných zdaňovacích obdobích dodával žalobkyni zaměstnance. K jednání za společnost zplnomocnil pana T. S.

7. Žalobkyně nesouhlasí s tím, že plnou moc pro pana A. G. nemohl pan Roman Souček podepsat dne 29. 9. 2021, neboť se stal jednatelem společnosti D39 až dne 16.11.2021. V době udělení zmocnění byl totiž již pan Souček zvolen valnou hromadou společnosti jako nový jednatel a zápis do obchodního rejstříku, ze kterého v napadeném rozhodnutí čerpá žalovaná, je ryze deklaratorní. Žalobkyně má zato, že došlo ke zhojení jakýchkoli případných vad jednání pana Součka, když se společnost D39 nikdy proti tomu, že by ji pan G. právně nezastupoval, nevymezila.
8. Ohledně zpochybňování podpisů na jednotlivých listinách ze strany pana A. G. žalovaným, připouští žalobkyně, že nemá povědomí o tom, proč se jmenovaný svědek při svém výslechu u správce daně rozhodl nevypovídat pravdu, nic ale nebránilo správci daně provést navrhovaný důkaz ze strany žalobkyně, tj. znalecký posudek z oboru písmoznalectví, který by potvrdil autentičnost veškerých podpisů ze strany pana G. Tím by byla zcela vyvrácena podezření žalované, že nedošlo k reálnému plnění mezi dotčenými subjekty. Je absurdní postoj žalované, že nemusí nechávat zpracovávat znalecký posudek, když autenticitu jednotlivých podpisů může vyhodnotit sama.
9. Protože žalovaný ani správce daně neprovedli označené důkazy, porušili právo žalobkyně nejenom na spravedlivý proces dle čl. 36 Listiny základních práv a svobod (dále jen „Listina“), ale i princip úplnosti dokazování dle § 8 odst. 1 daňového řádu. Současně došlo ke zcela jednostrannému hodnocení důkazů, když žalovaná a správce daně jednostranně interpretují výpovědi svědků (Souček, G.) v neprospěch žalobkyně. Nadto bylo žalobkyni odepřeno právo účastnit se výsledků dotčených svědků, neboť jednatelem žalobkyně bylo ze strany správce daně opakovaně tvrzeno, že k výsledkům pro omluvu svědků v daných termínech nedojde (k výsledkům však došlo, a to bez účasti žalobkyně či jejího zástupce).
10. Důkazní požadavky vznesené žalovaným je nutné považovat za zcela nepřiměřené a to s ohledem na charakter podnikatelské činnosti žalobkyně, kterou je zprostředkování agenturních zaměstnanců a jejich dopravy. Je nereálné vyžadovat kompletní zmapování každého pracovního kroku subdodavatele 3 roky zpětně.
11. Závěrem ve druhém žalobním bodu žalobkyně namítá nepřezkoumatelnost napadeného rozhodnutí, neboť žalovaný v napadeném rozhodnutí nijak neuvádí, které konkrétní důkazy byly hodnoceny, jak a proč. Z rozhodnutí vůbec nevyplývá, co konkrétně žalovaný považuje za sporné, tj. zda dodavatele, rozsah plnění nebo osobu uzavírající jednotlivé smlouvy či podepisující jednotlivé listiny.

III. Vyjádření žalovaného

12. Žalovaný v písemném vyjádření k žalobě navrhl zamítnutí žaloby jako nedůvodné. Odkázal na odůvodnění napadeného rozhodnutí, kde uvedl svůj právní názor vycházející ze zjištěného skutkového a právního stavu posuzované věci.
13. Žalovaný stručně shrnul procesní vývoj dané věci, když uvedl, že dne 30. 6. 2022 byla u žalobkyně zahájena daňová kontrola na daň z přidané hodnoty za zdaňovací období listopad 2021, prosinec 2021 a leden 2022 v rozsahu přijatých zdanitelných plnění od společnosti D39. Dne 21. 7. 2022 vydal správce daně výzvu č. j. 6311526/22/2002-60563-107799 (dále jen „Výzva I.“), aby daňový subjekt doložil a prokázal vybrané skutečnosti nezbytné pro správné stanovení daně v souvislosti s uplatněným nárokem na odpočet z přijatých zdanitelných

Shodu s prvopisem potvrzuje J. S.

plnění od jmenované společnosti za kontrolovaná zdaňovací období. Následně správce daně vydal Výzvu k prokázání skutečností ze dne 12. 10. 2023, č. j. 7958947/23/2002-60563-107799 (dále jen „Výzva II.“), v níž vyjádřil své pochybnosti, zda předmětná plnění byla přijata v deklarovaném rozsahu a od deklarovaného dodavatele, žalobkyně však tyto pochybnosti nevyvrátila. Daňová kontrola byla ukončena dne 23. 4. 2024 se závěrem, že žalobkyně neprokázala splnění hmotněprávních podmínek pro uplatnění nároku na odpočet DPH z deklarovaných zdanitelných plnění ve smyslu § 72 a § 73 zákona o dani z přidané hodnoty a to deklarovaný rozsah plnění a osobu deklarovaného dodavatele, příp. jinou osobu v postavení plátce DPH. Závěry shrnul správce daně ve Zprávě o daňové kontrole ze dne 23. 4. 2024, č. j. 3354475/24/2002-60563-107799, na jejímž podkladu byly vydány dodatečné platební výměry.

14. V průběhu odvolacího řízení předložila žalobkyně další důkazní prostředky a učinila několik důkazních návrhů. Po vyhodnocení důkazních prostředků dospěl žalovaný k závěru, že v případě některých plnění (na fakturách označovaných jako „Doprava“) byl prokázán nově i rozsah těchto plnění, avšak nebylo stále prokázáno, že tato plnění poskytla osoba v postavení plátce DPH a v případě plnění na fakturách označených jako „Dodání zaměstnanců do zaměstnání“ nebyl prokázán ani jejich rozsah ani to, že by je dodal deklarovaný dodavatel či jiná osoba v postavení plátce DPH. Napadeným rozhodnutím odvolání jako nedůvodná zamítl a dodatečné platební výměry potvrdil, uvedl v něm i důvody, pro které návrhy žalobkyně na provedení dalších důkazních prostředků (výsledky řídiců a znalecký posudek v oblasti písmoznalectví) neprovedl.
15. K námitkám ohledně nesouhlasu žalobkyně s hodnocením důkazních prostředků žalovaný uvedl, že jednotlivé důkazní prostředky byly vyhodnoceny samostatně i ve vzájemných souvislostech, přičemž odůvodňují závěry, ke kterým dospěl žalovaný. Z předložených písemností vyplynuly pochybnosti, které byly vyvolány nedostatky u smlouvy mezi žalobkyní a dodavatelem (smlouva neobsahuje žádné datum) a obecně formulovanou objednávkou nespecifikující rozsah a předmět plnění. Předložená plná moc udělená Romanem Součkem je datovaná dnem 29. 9. 2021, kdy Roman Souček nebyl jednatelem ani společníkem D39. Písemnosti jako pokyny k dočasnému přidělení zaměstnance agentury práce k uživateli, dohody agentury práce s uživatelem o dočasném přidělení zaměstnance agentury práce a dohody o dočasném přidělení zaměstnance jsou dokladem o smluvních vztazích a realizaci plnění mezi žalobkyní a jeho odběrateli, nikoliv mezi žalobkyní a jeho dodavatelem. Ze seznamů dodaných zaměstnanců není zřejmé, kdo a kdy tyto listiny vytvořil a ani jiným způsobem z nich nevyplývá, že by na nich uváděné zaměstnance dodala společnost D39, která dle informací poskytnutých Českou správou sociálního zabezpečení neměla v letech 2021 a 2022 žádné zaměstnance (viz bod [32] napadeného rozhodnutí). Za účelem objasnění skutkového stavu se správce daně snažil některé ze zaměstnanců v seznamech zaměstnanců poskytnutých žalobkyní svým odběratelům (ne však zaměstnance s adresou bydliště na Ukrajině) předvolat a následně předvést k výsledku (R. H., M. S.), avšak neúspěšně. K objasnění spolupráce společnosti D39 s žalobkyní vyzval správce daně společnost D39, výzva však zůstala bez jakékoliv reakce.
16. Odpovědi svědka, tehdejšího jednatele společnosti D39 Romana Součka, jsou značně obecné, v řadě věcí odkazuje střídavě a s nejistotou na A. G. a T. B. Pan B. tvrzení pana Součka nemůže z důvodu svého úmrtí vyvrátit, ale ani potvrdit. Nadto v souvislosti s případným zplnomocněním pana B. panem Součkem není jisté, jestli vůbec kdy zplnomocněn byl (Roman Souček si nebyl jistý, komu z nich plnou moc vůbec udělil). T. B. oficiálně nebyl

Shodu s prvopisem potvrzuje J. S.

jednatel, společníkem ani zaměstnancem společnosti D39 a žalobkyně tuto osobu ani v žádné souvislosti s danými zdanitelnými plněními sama nezmiňovala. A. G. spolupráci se společností D39 během výsledku výslovně popřel. Stejně tak popřel pravost svých podpisů na smlouvě uzavřené mezi společností D39 a žalobkyní, jakož i své údajné podpisy na fakturách či jiných dokladech vyhotovených při údajné spolupráci mezi žalobkyní a společností D39. Ani Eva Austová, která byla ve funkci společnice a jednatelky společnosti D39 před zvolením Romana Součka, nepotvrdila obchodní spolupráci se žalobkyní či udělení plné moci k zastupování společnosti jakékoliv osobě. Většina přijatých daňových dokladů (celá částka na dokladu nebo alespoň její část) byla hrazena žalobkyní v hotovosti, přestože společnost D39 disponovala bankovním účtem, který měla zveřejněný a který byl rovněž uveden na daňových dokladech. V detailech žalovaný poukazuje zejména na body [22] až [37] napadeného rozhodnutí.

17. Ohledně námitky, že žalovaný či správce daně nemohli sami posoudit otázku autentičnosti podpisů A. G., neboť se jedná o odbornou otázku, jež může být posouzena pouze znalcem z oboru písmoznalectví, žalovaný odkázal na rozsudek Krajského soudu v Brně ze dne 31. 8. 2018, č. j. 29 Af 112/2016-59 a rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 11. 2. 2020, č.j. 10 Afs 253/2018-39 s tím, že závěry obsažené v rozsudcích jsou přenositelné i na zde řešenou věc. Již v bodu [45] napadeného rozhodnutí žalovaný uvedl, že porovnal podpis pana G. na protokolu o výsledku svědka (protokol č. j. 6354827/23/2002-60563-107799) s podpisy na dokumentech předložených žalobkyní v rámci daňové kontroly (smlouva, objednávka, daňové doklady a příjmové pokladní doklady), přičemž nejvíce podobný se žalovanému jevil podpis na Smlouvě o dodání zaměstnanců do zaměstnání, u kterého sám pan G. při svědecké výpovědi uvedl, že podpis vypadá jako jeho, ale na základě dalších předložených dokumentů (u kterých s jistotou vyloučil, že by se jednalo o jeho podpisy) mu vznikly pochybnosti i o tomto podpisu. Pravost podpisů pana G. na doložených dokumentech tak byla znevěrohodněna svědeckou výpovědí pana G., přičemž ze spisového materiálu ani z doložených důkazních prostředků nevyplývá opak. Žalovaný připomíná, že pochybnost o pravosti podpisů pana G. nebyla jedinou pochybností a nebyla sama o sobě důvodem pro odepření nárokováného odpočtu DPH. Žalovaný stejně jako NSS ve výše označeném rozsudku poukázal v bodě [45] napadeného rozhodnutí i na to, že pokud žalobkyně na zpracování znaleckého posudku trvala, mohla si jej sama obstarat a následně jej doložit.
18. K neprovedení výsledku žalobkyní navržených řidičů ukrajinské národnosti, u kterých byla uvedena pouze kontaktní adresa na Ukrajině, žalovaný uvádí, že o neprovedení navrhovaných svědeckých výpovědí žalobkyní vyrozuměl před vydáním napadeného rozhodnutí (Vyrozumění ze dne 13. 3. 2025, č. j. 7567/25/5300-21442-713474), přičemž neprovedení výsledku bylo odůvodněno objektivní nedosažitelností těchto svědků. Tito svědci měli totiž uváděnou adresu bydliště na Ukrajině, kam v době probíhajícího daňového řízení (i nyní) nebyly a nejsou zasílány Státní daňové službě Ukrajiny žádné žádosti o mezinárodní spolupráci podle zákona o mezinárodní spolupráci při správě daní (zákon č. 164/2013 Sb., o mezinárodní spolupráci při správě daní, ve znění pozdějších předpisů). Jak vyplývá z bodu [49] napadeného rozhodnutí, žádná tuzemská doručovací adresa nebyla u těchto osob žalovaným zjištěna. Objektivní nemožnost provedení těchto svědeckých výsledků pak nemůže být kladena k tíži žalovaného.
19. K námitce že Roman Souček mohl udělit ke dni 29. 9. 2021 plnou moc A. G., neboť pan Souček byl zvolen valnou hromadou společnosti jako nový jednatel před tímto datem s tím,

Shodu s prvopisem potvrzuje J. S.

že žalovaným odkazovaný zápis do obchodního rejstříku má deklaratorní povahu, žalovaný uvedl, že nerozporuje, že většina zápisů do obchodního rejstříku má deklaratorní povahu a že je možné, že osoba je povolána do funkce jednatele předtím, než je učiněn zápis do obchodního rejstříku, a tak může za tuto společnost z pozice jednatele i jednat. V posuzovaném případě však tato situace nenastala. Žalobkyně své tvrzení, že Roman Souček byl zvolen valnou hromadou společnosti D39 do funkce jednatele ničím nedokládá. Žalovaný je naopak stále přesvědčen, že Roman Souček nebyl v době udělení plné moci A. G. ke dni 29. 9. 2021 valnou hromadou společnosti D39 zvolen jako nový jednatel. Do této funkce by totiž mohl být zvolen buď valnou hromadou tvořenou předcházející společnicí Evou Austovou, nebo valnou hromadou tvořenou jím samým. Ze svědecké výpovědi Evy Austové pak plyne, že ve společnosti od roku 2020 nevyvíjela žádnou činnost, soustředila se na prodej svého podílu ve společnosti a žádnou plnou moc k zastupování společnosti D39 nikomu neudělila (tím méně lze pak předpokládat, že by zvolila dalšího jednatele). Nová valná hromada tvořená právě Romanem Součkem jej pak rovněž nemohla zvolit do funkce jednatele, resp. rozhodně ne před datem 16. 11. 2021. Pan Souček se totiž stal společníkem (resp. na něj byl převeden podíl ve společnosti D39) až ke dni 16. 11. 2021. K tomuto datu byla totiž společnosti D39 doručena Smlouva o převodu základního podílu, tedy se vůči společnosti D39 stala účinnou, jak vyplývá z odkazovaného notářského zápisu ze dne 16. 11. 2021 dostupného v obchodním rejstříku. Do této doby tak nemohl Roman Souček odvolat ani zvolit jednatele, jelikož nebyl do tohoto data ani společníkem ve společnosti D39. Z uvedeného tedy plyne, že Roman Souček nemohl udělit plnou moc A. G. z pozice jednatele společnosti D39 ke dni 29. 9. 2021, neboť předcházející valná hromada jej jednatelem D39 nezvolila a nová valná hromada jej mohla zvolit nejdříve právě ke dni 16. 11. 2021, o čemž svědčí notářský zápis v obchodním rejstříku. Bez jakékoli relevance je i navazující tvrzení žalobkyně, že se společnost D39 nikdy nijak nevymezila vůči údajnému zastupování či jednání A. G. Plnou moc ze dne 29. 9. 2021 sepsal totiž Roman Souček, který se stal společníkem a jednatelem až ke dni 16. 11. 2021. Před tímto datem zcela zjevně neměla společnost (a její předcházející společnice a jednatelka) o této skutečnosti povědomí. Od tohoto data se pak jediným společníkem a jednatelem stal právě pan Roman Souček, přičemž lze důvodně předpokládat, že své vlastní neoprávněné kroky, které učinil jako fyzická osoba bez jakéhokoli oprávnění za společnost jednat, z titulu jediného společníka a jednatele společnosti aprobejuje, resp. nebude zpochybňovat. Jiný postup z jeho strany činěný jménem společnosti by byl ostatně absurdní.

20. Ve vztahu k námitce, že žalobkyni nebylo správcem daně umožněno účastnit se výsledků svědků, neboť správce daně jednatelem opakovaně uváděl, že k výsledkům pro omluvu svědků v daných termínech nedorazí, žalovaný uvádí, že ze spisového materiálu vyplývá, že se správce daně pokusil vyslechnout 5 osob, a to R. H., M. S., Evu Austovou, Romana Součka a A. G. V případě R. H. a M. S. se výslech i přes opakovaná předvolání a rozhodnutí o předvedení realizovat nepodařilo. V případě Evy Austové a Romana Součka byly výsledky úspěšně realizovány napoprvé a v případě A. G. byl výslech úspěšně proveden až napočtvrté. O všech těchto plánovaných výsleších byla vyhotovena vyrozumění (celkem 12, všechny jsou součástí spisového materiálu). U výsledků, které byly realizovány (výsledky Romana Součka, A. G., Evy Austové), jakož i o těch, které nakonec neproběhly (výsledky R. H., M. S.), byla žalobkyně předem informována. Ze spisového materiálu dále vyplývá, že správce daně přistoupil dne 24. 2. 2023 k neformálnímu informování žalobkyně, že svědecká výpověď M. S. se dne 1. 3. 2023 neuskuteční, neboť se nepodařilo zajistit její přítomnost (viz úřední záznam ze dne 27. 2. 2023, č. j. 1405918/23/2002-60563-107779); tento výslech se

skutečně nerealizoval. O jiných opakovaných tvrzeních o neuskutečnění výsledků neexistují ve spisovém materiálu žádné zmínky, žalobkyně sama své tvrzení, že by jí byla sdělena chybná informace o nerealizaci výsledků, které však skutečně proběhly (Eva Austová, Roman Souček, A. G.), nijak nedokládá.

21. K nezákonnému přenosu důkazního břemene správce daně na žalobkyni z důvodu nedostatečně konkretizovaných pochybností, uvádí žalovaný, že správce daně své pochybnosti o rozsahu předmětných plnění a deklarovaném dodavateli adekvátně odůvodnil ve Výzvě k prokázání skutečností ze dne 10. 2023, č. j. 7958947/23/2002-60563-107799, přičemž již předtím vyjevil žalobkyni konkrétní požadavky na doložení dokladů či vysvětlení skutečností ve Výzvě k prokázání skutečností ze dne 21. 7. 2021, č. j. 6311526/22/2002-60563-107799 (zejména na str. 6 až 19 výzvy ze dne 12. 10. 2023). Doložení pracovních smluv a dohod o provedení práce během daňové kontroly na přetrvávajících pochybnostech nic nezměnilo. Během odvolacího řízení pak žalobkyní předložené „Přílohy k fakturám“ vedly žalovaného k závěru o prokázání rozsahu plnění označovaných na fakturách jako „Doprava“. Žalovaný se však ztotožnil se závěry správce daně ohledně neprokázání deklarovaného dodavatele u všech plnění, přičemž žalobkyně tyto pochybnosti nijak nevyvrátila ani během odvolacího řízení. Popsaným postupem správce daně unesl důkazní břemeno, které jej tížilo dle § 92 odst. 5 daňového řádu, neboť dostatečně konkretizoval a odůvodnil své pochybnosti. K tomu žalovaný dodává, že správce daně nebyl povinen prokázat, jak naznačuje žalobkyně, kdo konkrétně plnění poskytl – tuto skutečnost byla povinna prokázat právě žalobkyně, s výjimkou případu, kdy by ze skutkových okolností případu s jistotou vyplývalo, že neznámý dodavatel nutně měl postavení plátce DPH. Taková situace však v řešeném případě nenastala (viz body [36] a [37] napadeného rozhodnutí). Pochybnosti se týkaly pouze rozsahu předmětných plnění a osoby dodavatele.
22. K námitce nepřiměřených požadavků na dokazování z důvodu charakteru své podnikatelské činnosti s tím, že je nereálné vyžadovat kompletní zmapování každého právního kroku subdodavatele, a to 3 roky zpětně, žalovaný konstatuje, že správce daně požadoval po žalobkyni pouze prokázání toho, že společnost D39 byla skutečně dodavatelem zaměstnanců pro žalobkyni. S ohledem na skutečnosti zakládající pochybnosti ohledně prokázání deklarovaného rozsahu plnění či toho, že plnění byla poskytnuta skutečně společností D39 se takový požadavek nejeví jako nepřiměřený, když správce daně i žalovaný vyžadovali po žalobkyni prokázání pouze toho, co ona sama tvrdila.
23. K poukazu žalobkyně na rozsudek NSS ze dne 2. 8. 2017, sp. zn. 4 Afs 58/2017, žalovaný dodává, že jeho závěry byly překonány rozsudkem SDEU ze dne 9. 12. 2021, věc C-154/20 či následně rozsudkem rozšířeného senátu NSS ze dne 23. 3. 2022, 1 Afs 334/2017-208.

IV. Soudní přezkum

24. Soud k žalobním námitkám předně uvádí, že žalobkyně při jejich konstrukci pomíjí skutečnost, že obdobnými námitkami se zabýval odvolací orgán v napadeném rozhodnutí. Žalobkyně v důsledku této skutečnosti v podané žalobě jen v omezené míře reaguje na závěry, které odvolací orgán k obsahově odpovídajícím odvolacím námitkám žalobkyně vyslovil v odůvodnění napadeného rozhodnutí. V tomto ohledu platí, že v těch případech, kdy se žalobce v žalobě omezí na takovou konstrukci námitek, aniž by reagoval na odůvodnění napadeného rozhodnutí, v němž se odvolací orgán, popř. i prvostupňový orgán,

Shodu s prvopisem potvrzuje J. S.

s předmětným okruhem námitek vypořádal a přezkoumatelným způsobem popsal a vysvětlil, na základě jakých konkrétních úvah učinil závěr o jejich nedůvodnosti, značně snížil svou šanci na procesní úspěch.

25. Soud o věci samé rozhodl bez nařízení jednání, neboť žalobkyně s takovým projednáním věci výslovně souhlasila (připis zástupce žalobkyně ze dne 9. 7. 2025) a i žalovaný s takovým projednáním věci v písemném vyjádření k žalobě souhlasil (§ 51 s.ř.s.).
26. Před vlastním posouzením věci městský soud připomíná, že podle ustálené judikatury Nejvyššího správního soudu nemusí soudy nutně reagovat na každý dílčí argument uvedený v žalobě. Jejich úkolem je vypořádat se s obsahem a smyslem žalobní argumentace (viz rozsudek Nejvyššího správního soudu (dále jen „NSS“) ze dne 3. 4. 2014 č. j. 7 As 126/2013-19). Podstatné je, aby správní soud v odůvodnění rozhodnutí postihl všechny stěžejní námitky účastníka řízení, což může v některých případech konzumovat i reakce na některé dílčí a související námitky (viz rozsudek NSS ze dne 24. 4. 2014 č. j. 7 Afs 85/2013-33). Městský soud rovněž může pro stručnost odkázat na část odůvodnění rozhodnutí správního orgánu, s nímž se ztotožňuje. Jak uvedl Ústavní soud, „*není porušením práva na spravedlivý proces, jestliže obecné soudy nebudují vlastní závěry na podrobné oponentuře (a vyvracení) jednotlivě vznesených námitek, pakliže proti nim staví vlastní ucelený argumentační systém, který logicky a v právu rozumně vyloží tak, že podpora správnosti jejich závěrů je sama o sobě dostatečná*“ (viz nálezn ze dne 12. 2. 2009 sp. zn. III. ÚS 989/08, bod 68; srov. též rozsudky NSS ze dne 12. 3. 2015 č. j. 9 As 221/2014-43, či ze dne 25. 2. 2015 č. j. 6 As 153/2014-108).
27. Po seznámení se se správním spisem a po zhodnocení jeho obsahu a rozhodných skutečností dospěl městský soud k závěru, že žaloba není důvodná.
28. Nejprve se soud zabýval námitkou nepřezkoumatelnosti napadeného rozhodnutí obsaženou *ve druhém žalobním bodu*, kterou musí soud uvážit i bez žalobní námitek.
29. Nepřezkoumatelnost správního rozhodnutí může dle § 76 odst. 1 písm. a) s. ř. s. spočívat v nesrozumitelnosti nebo nedostatku důvodů rozhodnutí, přičemž nepřezkoumatelnost rozhodnutí správního orgánu pro nesrozumitelnost předchází případné nepřezkoumatelnosti pro nedostatek jeho důvodů, neboť důvody rozhodnutí lze zkoumat toliko u rozhodnutí srozumitelných (rozsudek Krajského soudu v Brně ze dne 11. 4. 2006, č. j. 31Ca 39/2005-70, č. 1282/2007 Sb. NSS). Rozhodnutí nepřezkoumatelné pro nedostatek důvodů je potom takové, z jehož odůvodnění není seznatelné, proč správní orgán považuje námitky účastníka za liché, mylné nebo vyvrácené, které skutečnosti vzal za podklad svého rozhodnutí, proč považuje skutečnosti tvrzené účastníkem za nerozhodné, nesprávné nebo jinými řádně provedenými důkazy vyvrácené, podle které právní normy rozhodl a jakými úvahami se řídil při hodnocení důkazů. Rozhodnutí, jehož odůvodnění obsahuje toliko obecný odkaz na to, že napadené rozhodnutí bylo přezkoumáno a jeho důvody shledány správnými, je nepřezkoumatelné, neboť důvody, o něž se výrok opírá, zcela chybějí (viz rozsudek Vrchního soudu v Praze ze dne 26. 2. 1993, č. j. 6A 48/92-23, publ. pod č. 27/1994 v SpP). K uvedenému však soud doplňuje, že zrušení správního rozhodnutí pro nepřezkoumatelnost je vyhrazeno těm nejzávažnějším vadám správních rozhodnutí, kdy pro absenci důvodů či pro nesrozumitelnost skutečně nelze správní rozhodnutí meritorně přezkoumat (srov. usnesení rozšířeného senátu NSS č. j. 7 Afs 212/2006-76 ze dne 19. 2. 2008). Na odůvodnění rozhodnutí správních orgánů nelze klást nepřiměřeně vysoké požadavky. Není přípustné institut nepřezkoumatelnosti rozšiřovat a vztáhnout jej i na případy, kdy se například správní orgán podstatou námitek účastníka řízení řádně zabývá a

vysvětlí, proč nepovažuje argumentaci účastníka za správnou, byť výslovně v odůvodnění rozhodnutí nereaguje na všechny myslitelné aspekty vznesené námitky a dopustí se dílčího nedostatku odůvodnění (viz například rozsudek NSS ze dne 17. 1. 2013, č. j. 1 Afs 92/2012-45, bod 28).

30. Při přezkumu žalobou napadeného rozhodnutí dospěl soud k závěru, že toto není stiženo vadou nepřezkoumatelnosti, neboť žalovaný srozumitelně a dostatečně podrobně popsal, které skutečnosti vzal za podklad svého rozhodnutí, vypořádal se se všemi rozkladovými námitkami a vysvětlil, proč je nepovažuje za důvodné, uvedl také, podle kterých právních norem rozhodl a jakými úvahami se přitom řídil, přičemž četně citoval či odkazoval na judikaturu správních soudů, o níž své právní závěry opřel. Jak již bylo vysloveno, soud neshledal napadené rozhodnutí nepřezkoumatelným ani z důvodu nesprávného označení prvostupňového rozhodnutí ve výroku, a to z výše uvedených důvodů. Ke konkrétním námitkám, které jsou obsahově takřka shodné s žalobními námitkami, se soud vyjádří níže.
31. K námitkám *v prvním žalobním bodu* soud konstatuje, že žalovaný se námitkami tohoto obsahu vznesenými již v odvolání zabýval, konkrétně rozložením důkazního břemene v daňovém řízení v bodech [10] až [18] napadeného rozhodnutí, hodnocením listinných důkazů v jejich vzájemném porovnání se zabýval v bodech [22], [24], [30], [32], [33] a [34] napadeného rozhodnutí a dále své hodnocení svědeckých výpovědí přestřel v bodech [26], [28] a [29] napadeného rozhodnutí. V rámci odvolacího řízení se vyjádřil žalovaný i k novým návrhům žalobkyně na provedení důkazních prostředků – svědeckých výpovědí a znaleckého posudku [a to v bodech [45], [48] a [49] napadeného rozhodnutí. Závěrem se žalovaný v bodech [40] až [49] napadeného rozhodnutí neopomenul vypořádat s jednotlivými odvolacími důvody. S hodnocením jednotlivých důkazů se soud ztotožnil (viz dále) a shledává je racionálním a provedeným v dostatečné míře.
32. Žalobkyně předně namítá, že to byl správce daně (potažmo žalovaný), koho na konci dokazování tížilo důkazní břemeno, které nebylo naplněno a pochybnosti vznesené správcem daně nejsou způsobitelné přenést na žalobkyni jakékoli další důkazní břemeno či dokonce prokázání hmotněprávních podmínek zvrátit.
33. Soud nejprve připomíná, že daňové řízení je ovládáno zásadou, že daňový subjekt má povinnost jednak přiznat daň (*břemeno tvrzení*) a jednak toto tvrzení prokázat (*břemeno důkazní*). Podle § 72 odst. 1 ZDPH má plátce daně nárok na odpočet DPH, pokud přijatá zdanitelná plnění použije pro uskutečnění své ekonomické činnosti. Vznik nároku na odpočet DPH prokazuje plátce v první řadě daňovým dokladem ve smyslu § 73 ZDPH. Jak bylo opakovaně judikováno Nejvyšším správním soudem a Ústavním soudem, prokazování nároku na odpočet DPH je prvotně záležitostí dokladovou, ale současně je třeba respektovat soulad s faktickým stavem. Jak vyplývá např. z nálezů Ústavního soudu ze dne 15. 5. 2001 sp. zn. IV. ÚS 402/99, a ze dne 11. 2. 2008 sp. zn. I. ÚS 1841/07, důkaz daňovým dokladem je pouze formálním důkazem dovršujícím hmotněprávní aspekty skutečného provedení zdanitelného plnění. Jestliže např. zdanitelné plnění nebylo uskutečněno, nemůže být důkazní povinnost naplněna pouhým předložením, byť formálně správného, daňového dokladu. K unesení důkazního břemene proto nemusí vždy stačit předložení formálně bezvadných daňových dokladů či jiných listin, byť se všemi zákonem vyžadovanými náležitostmi. Daňový subjekt je odpovědný za to, že jím předložené důkazy prokazují jeho tvrzení. Ačkoli daňový subjekt předloží formálně bezvadné účetní doklady, může správce daně ve smyslu § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu vyjádřit pochybnosti týkající se věrohodnosti, průkaznosti, správnosti či úplnosti důkazních prostředků uplatněných

Shodu s prvopisem potvrzuje J. S.

daňovým subjektem. V tomto ohledu tíží správce daně 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*“ (viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 1. 2008 č. j. 2 Afs 24/2007-119). Správce daně je proto povinen označit ty konkrétní skutečnosti, na jejichž základě hodnotí předložené evidence jako nevěrohodné, neúplné, neprůkazné či nesprávné. Jen tak může unést své zákonné důkazní břemeno (viz rozsudek Nejvyššího správního soudu 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 (viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 8. 7. 2010 č. j. 1 Afs 39/2010-124). Za tímto účelem může správce daně vyzvat daňový subjekt, aby prokázal skutečnosti potřebné pro správné stanovení daně podle § 92 odst. 4 daňového řádu.

34. Podle § 8 odst. 1 daňového řádu správce daně při dokazování hodnotí důkazy podle své úvahy. Správce daně posuzuje každý důkaz jednotlivě a všechny důkazy v jejich vzájemné souvislosti; přitom přihlíží ke všemu, co při správě daní vyšlo najevo. Podle § 93 odst. 1 daňového řádu lze jako důkazních prostředků užít všech podkladů, jimiž lze zjistit skutečný stav věci a ověřit skutečnosti rozhodné pro správné zjištění a stanovení daně a které nejsou získány v rozporu s právním předpisem, a to i těch, které byly získány před zahájením řízení. Jde zejména o tvrzení daňového subjektu, listiny, znalecké posudky, svědecké výpovědi a ohledání věci.
35. V daném případě ze správního spisu vyplývá, že dne 30. 6. 2022 byla zahájena u žalobkyně daňová kontrola na DPH za zdaňovací období listopad 2021, prosinec 2021 a leden 2022. Správci daně vznikly vážné pochyby o správnosti a průkaznosti údajů vykázaných v daňovém přiznání, o oprávněnosti nároku na odpočet daně podle § 72 a § 73 ZDPH, proto Výzvou I. vyzval žalobkyni k prokázání skutečností a předložení důkazních prostředků za kontrolovaná zdaňovací období tak, aby doložila předmět a rozsah přijatých zdanitelných plnění od společnosti D39 ve lhůtě 15 dnů, kterou následně prodloužil (na žádost žalobkyně) rozhodnutím ze dne 2. 8. 2022 o dalších 14 dnů. Následně z důvodu přetrvávajících pochybností vydal správce daně Výzvu II. vztahující se k odstranění pochybností o rozsahu a o faktickém přijetí zdanitelných plnění od společnosti D39. Žalobkyně reagovala podáním četných důkazních prostředků, které správce daně posoudil a vyhodnotil v dosavadním výsledku kontrolního zjištění (dále jen „DVKZ“), v němž dospěl k závěru, že žalobkyni nároky na odpočet daně za předmětná zdaňovací období od společnosti D39 odepré. Tento závěr správce daně nezměnil ani po předložení dalších důkazních prostředků žalobkyní. Daňová kontrola byla ukončena dne 23. 4. 2024 oznámením o ukončení kontroly. Následně dne 25. 4. 2024 vydal správce daně dodatečné platební výměry, proti nimž podala žalobkyně odvolání. Žalovaný důkazní prostředky a důkazní návrhy učiněné v rámci odvolacího řízení vyhodnotil tak, že v případě plnění na fakturách označovaných jako „Doprava“ byl prokázán nově i rozsah těchto plnění, nebylo však prokázáno, že tato plnění poskytla osoba v postavení plátce DPH. Ohledně plnění na fakturách označených jako „Dodání zaměstnanců do zaměstnání“ dospěl žalovaný k závěru, že nebyl prokázán ani jejich rozsah ani to, že by je dodal deklarovaný dodavatel či jiná osoba v postavení plátce DPH. Tyto závěry sdělil žalobci (Seznámení ze dne 28. 11. 2024, č. j. 36097/24/5300-21442-713474).

Shodu s prvopisem potvrzuje J. S.

K návrhům žalobkyni na provedení dalších důkazních prostředků (výsledky řidičů a znalecký posudek v oblasti písmoznalectví) sdělil důvody, pro které nepřistoupil k jejich provedení, o čemž uvědomil žalobkyni (Vyrozumění ze dne 13. 3. 2025).

36. Po posouzení výše popsaného průběhu daňového řízení, zejména obsahu Výzvy I. a Výzvy II., dospěl soud k dílčímu závěru, že obě tyto výzvy jsou dostatečně určité a srozumitelné. Obsahují konkrétní a závažné skutečnosti (pochybnosti) týkající se splnění hmotněprávních podmínek pro přiznání nároku na odpočet daně. Konkrétní pochybnosti správce daně ve Výzvě I. se týkaly prokázání předmětu a rozsahu tvrzených přijatých zdanitelných plnění od dodavatele D39 u konkrétně označených dokladů (včetně doložení docházkových listů dle bodu IV. odst. 4.2 Smlouvy, doložení skutečnosti, kdo předával a přebíral hotovostní platby za předmětné faktury). Konkrétní pochybnosti správce daně ve Výzvě II. se týkaly faktického přijetí zdanitelných plnění u konkrétně označených daňových dokladů od dodavatele D39, kdy správce daně na celkem dvaceti stranách výzvy popsal průběh provedeného dokazování, včetně poznatků získaných na základě vyhledávací činnosti správce daně a popisu provedených svědeckých výpovědí s uvedením dosavadních úvah správce daně vztahujících se k tvrzením daňového subjektu.
37. Výše popsanému postupu správce daně nelze dle soudu ničeho vytknout. Jak bylo uvedeno, obě výzvy k prokázání skutečností a předložení důkazních prostředků soud shledal dostatečně konkrétními a v podrobnostech na ně odkazuje. Bylo tedy na žalobkyni, na kterou přešlo důkazní břemeno, aby zvolila jiné než dosavadní důkazní prostředky k prokázání svých tvrzení. Daňový subjekt setrval na přijetí zdanitelného plnění od deklarovaného dodavatele a předložil a navrhl další důkazní prostředky, s čímž se správní orgány vypořádaly v napadených rozhodnutích, ale ve Vyrozumění ze dne 13. 3. 2025. Popsaný průběh daňového řízení odpovídá ustanovením daňového řádu upravujícím přenos důkazního břemene mezi daňovým subjektem a správcem daně. Podstatná je v daném případě skutečnost, že správce daně umožnil daňovému subjektu, aby k jeho pochybnostem a zjištěním v rámci daňové kontroly předloženými a navrženými důkazy mohl prokázat svá skutková tvrzení týkající se posuzovaných přijatých zdanitelných plnění za předmětná zdaňovací období, na základě nichž uplatnila žalobkyně nárok na odpočet. Soud proto dospěl k dílčímu závěru, že správce daně, potažmo žalovaný, splnil svou důkazní povinnost upravenou v ust. § 92 odst. 5 písm. c) a d) daňového řádu.
38. Žalobkyně nesouhlasí s tím, že nedoložila důkazní prostředky prokazující naplnění hmotněprávních podmínek pro uplatnění odpočtu. Tvrdí, že předložila důkazní prostředky, které v souhrnu vytvořily dostatečnou stopu proběhlých transakcí, a tyto byly potvrzeny provedenými výpověďmi svědků. Současně žalobkyně namítá nesprávné hodnocení jednotlivých důkazů a skutečnost, že žalovaný zjevně klade na žalobkyni přemrštěné důkazní nároky, o čemž svědčí i způsob vedení svědeckých výpovědí.
39. K těmto námitkám soud připomíná, že z ustálené judikatury Nejvyššího správního soudu vyplývá, že v souladu s § 92 odst. 3 daňového řádu nese každý daňový subjekt povinnost tvrzení a povinnost důkazní. Daňové řízení není ovládáno zásadou vyšetřovací, ale je založeno na prioritní povinnosti daňového subjektu dokazovat vše, co sám tvrdí (viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 9. 2. 2005 č. j. 1 Afs 54/2004-125).
40. Ze správního spisu vyplývá, že žalobkyně k prokázání naplnění hmotněprávních podmínek pro uplatnění odpočtu předložila správci daně značné množství důkazních prostředků, jež finanční orgány podrobily svému hodnocení. Konkrétně v napadeném

rozhodnutí žalovaný nejprve rozepsal do tabulky č. 1 čísla dokladů (celkem 6 faktur) s popisem předmětu a rozsahu plnění dodavatelem D34; poté přistoupil k hodnocení předložených důkazů takto: „*Daňovým subjektem byly doloženy popisy provedených doprav pracovníků s uvedenými ujetými kilometry, údaji odkud - kam byla doprava realizována a vypočtená částka za ujeté kilometry a nákup dálničních známek, jmenný seznam 17 pracovníků za měsíc leden 2022 s názvy společností, do kterých byli přiřazeni a druh práce, který zde měli vykonávat a k těmto zaměstnancům byly přiloženy také pokyny k dočasnému přidělení zaměstnance agentury práce k uživateli, které byly uzavřeny mezi daňovým subjektem a zaměstnancem.... k uvedenému počtu pracovníků (vyjma jednoho, ke kterému pokyn ani dohoda doloženy nebyly) současně daňový subjekt doložil dohody agentury práce s uživatelem o dočasném přidělení zaměstnance agentury práce a dohody o dočasném přidělení zaměstnance, přičemž tyto dohody jsou uzavřeny mezi daňovým subjektem a společnostmi, do kterých daňový subjekt zaměstnance přidělil... daňový subjekt rovněž doložil seznam 25 pracovníků za měsíc listopad 2021 a seznam 25 pracovníků za měsíc prosinec 2021 s názvy společností, do kterých byli přiřazeni a druh práce, který zde měli vykonávat a k těmto seznamům byly doplněny (vyjma jednoho zaměstnance, ke kterému pokyn ani dohoda doloženy nebyly) pokyny k dočasnému přidělení zaměstnance agentury práce k uživateli, které byly uzavřeny mezi daňovým subjektem a zaměstnancem.... Doložené dohody a pokyny k dočasnému přidělení pracovníka k uživateli jsou však důkazním prostředkem s vazbou na uskutečněná zdanitelná plnění daňového subjektu pro své odběratele, a proto nemají žádnou vypovídací hodnotu při prokazování přijatých zdanitelných plnění od společnosti D39..... z doložených jmenných seznamů pracovníků za předmětná zdaňovací období není zřejmé, kdo a kdy tyto listiny vytvořil (listiny neobsahují datum, kdy byly vytvořeny), tedy z nich ani nijak nevyplývá, že by se mělo jednat o pracovníky dodané společností D39.“ K hodnocení předložených listinných důkazních prostředků správcem daně se vyjádřil žalovaný pod bodem [31] napadeného rozhodnutí, kde uvedl, že „Co se týče doložených důkazních prostředků k prokázání rozsahu přijatého plnění dle doložených daňových dokladů s předmětem plnění „dodání zaměstnanců do zaměstnání“, správce daně pro lepší přehlednost vyhotovil tabulku (str. 19 Zprávy o daňové kontrole), ve které zohlednil údaje plynoucí z doložených důkazních prostředků u třiceti devíti pracovníků údajně dodaných daňovému subjektu společností D39. V souvislosti s doloženou Smlouvou o dodání zaměstnanců do zaměstnání bylo správcem daně zjištěno, že pouze u osmi z těchto pracovníků byly naplněny smluvní podmínky stanovené uvedenou Smlouvou pro vyplacení odměny za zprostředkování pracovníka. Správce daně tak zde identifikoval značné rozporuplné skutečnosti, na základě kterých vyplývá, že doložené daňové doklady nejsou vystaveny v souladu s uzavřenou smlouvou..... z doložených důkazních prostředků vyplývá, že daňovému subjektu měla být vyúčtována necelá jedna pětina ze všech plnění fakturovaných na daňových dokladech č. 210100017, č. 210100019 a č. 202203001. Dále je třeba uvést skutečnost, že daňové doklady č. 202203001 a č. 202203002 zůstaly v částečné výši neuhrazeny. K tomuto se daňový subjekt při ústním jednání, kterým byla zahájena daňová kontrola, vyjádřil tak, že plnění vyúčtována daňovým dokladem č. 202203001 nebyla realizována v plném rozsahu. Z uplatněného nároku na odpočet daně za zdaňovací období leden 2022, který byl daňovým subjektem vykázan na základě těchto dvou daňových dokladů, však vyplývá, že byl z obou dokladů uplatněn v plné výši.“ Soud dodává, že ze správního spisu ověřil skutečnosti uvedené v napadeném rozhodnutí v bodech [25] a [27], že v rámci prověřování oprávněnosti uplatněného nároku na odpočet daně předvolal správce daně svědkyni M. S. a svědka R. H., kteří byli uvedeni na seznamu pracovníků, předloženém daňovým subjektem; v obou případech bylo předvolání doručeno uplynutím úložní lhůty, svědci se*

Shodu s prvopisem potvrzuje J. S.

ke svědecké výpovědi bez omluvy ani po opakovaném předvolání nedostavili a nepodařilo se je předvést ani Policií ČR. Z uvedeného důvodu nemohl správce daně z výpovědí těchto osob vycházet.

41. Správce daně v rámci dokazování provedl výsledky svědků. Soud ze správního spisu ověřil, že

1) dne 30. 1. 2023 se uskutečnil výslech svědka Romana Součka. Svědek uvedl, že vykonával funkci jednatele společnosti D39, bylo to v roce 2021 zhruba do začátku roku 2022, zaměstnanec společnost neměla, měl kamaráda, který přišel s obchodem, že umí sehnat lidi, sešli se v nějaké kanceláři ve starším domě na Žižkově s panem T. B., který dnes už nežije, přítomen byl pan Vepřek a ještě jeden pán jménem A. Pan A. a B. měli na starosti organizaci obchodu, někomu z nich udělil plnou moc. Bylo to na počátku spolupráce, protože potom si obchod řídil pan B., pro společnost GOLDIS Invest sháněli lidi, pana G. viděl svědek jen jednou při prvním setkání u pana B., svědek dostával instrukce od pana B. a dle nich jednal, předpokládá, že faktury za společnost D39 vystavoval pan B. Jak probíhala doprava svědek netuší, nezná jména řidičů ani v jakém byli vztahu ke společnosti D39. Účetnictví měl v držení pan B., který se měl starat, aby vše bylo tak, jak má. K dotazu, co konkrétně svědek osobně ve společnosti D39 vykonával, uvedl svědek, že dle pokynů pana B. spravování účtu.

Soud ověřil, že daňový subjekt byl o konání svědecké výpovědi vyrozuměn písemně, vyrozumění bylo zmocněnému zástupci doručeno dne 6. 1. 2023;

2) dne 24. 7. 2023 se uskutečnil výslech svědka A. G. Svědek uvedl, že mu společnost D39 něco říká, pro tuto společnost však nikdy žádnou činnost nevykonával; k dotazu, zda byl zmocněn jednat za společnost D39 či za ni něco vykonával, uvedl svědek, že nikoli; k dotazu, zda zná Romana Součka, uvedl svědek, že spíš ne, k dotazu, zda zná společnost GOLDIS Invest a zda pro tuto společnost zajišťoval nějaké služby, uvedl svědek, že mu to nic neříká; na výzvu, aby popsal spolupráci mezi společnostmi D39 a GOLDIS Invest, svědek uvedl, že nemůže; k předložené Smlouvě mezi společnostmi, svědek uvedl, že mu smlouva nic neříká; k výzvě správce daně, aby svědek popsal, jak probíhalo dodání zaměstnanců, svědek uvedl, že o tom nic neví; k dotazu, co všechno osobně svědek zajišťoval pro společnost GOLDIS Invest, svědek uvedl, že nic; k dotazům, jež se týkaly obsahu Smlouvy mezi společnostmi GOLDIS Invest a D39, svědek uváděl, že neví, že nemá co dodat; k dotazu, zda je mu známo, kdo vystavoval faktury za D39, odpověděl svědek, že nikoli; k předloženým fakturám vystaveným společností GOLDIS Invest, svědek uvedl, že o těchto fakturách nic neví a dává 100% garanci, že se nejedná o jeho podpis, a proto žádá správce daně znovu nahlédnout na již předloženou Smlouvu; po předložení Smlouvy, svědek uvedl, že po srovnání podpisů na fakturách má pochybnost i o svém podpisu na Smlouvě; k dotazu, zda je mu známo, jak probíhaly úhrady faktur pro GOLDIS Invest, svědek uvedl, že nikoli; po předložení příjmových pokladních dokladů ze dne 30. 11. 2021, 13. 12. 2021, 31. 12. 2021, 17. 1. 2022, 1. 2. 2022, 4. 1. 2022 s dotazem, zda přijímal hotovostní platby a zda je podpis na pokladních dokladech jeho podpisem, svědek uvedl, že ne, na 100% není to jeho podpis a žádné peníze nepřebíral; po předložení objednávky ze dne 1. 10. 2021 mezi objednatelem GOLDIS Invest a zhotovitelem D39, svědek uvedl, že to není jeho podpis a objednávka mu nic neříká; k dotazu, zda zná T. B., svědek uvedl, že ano, T. zná, ale neví, jestli se jmenuje B., pracoval za D39, nebyl jednatel, neví, jestli byl zaměstnanec nebo společník; k výzvě, aby svědek popsal, v jakých obchodních vazbách byl osobně ke společnosti D39, svědek uvedl, že D39 vykonávala pro společnost Eurokontrakt holding s.r.o., ve které byl svědek zaměstnancem, stavební a pomocné práce, bylo to v období, které se překrývají s obdobím

Shodu s prvopisem potvrzuje J. S.

listopad 2021 až leden 2022; k dotazu, zda měl svědek někdy vazbu na společnost GOLDIS Invest, svědek uvedl, že ne.

Soud ověřil, že daňový subjekt byl o konání svědecké výpovědi vyrozuměn písemně, vyrozumění bylo zmocněnému zástupci doručeno dne 10. 7. 2023;

3) dne 13. 9. 2023 se uskutečnil výslech svědkyně Evy Austové. Svědkyně uvedla, že v roce 2021 byla jednatelkou společnosti D39 zapsanou v obchodním rejstříku, ale fakticky žádnou činnost nevyvíjela; funkci vykonávala do března 2020, kdy se rozhodla firmu prodat, v roce 2021 nevyužívala žádné nebytové prostory, v době svého působení do března 2020 vše řešila v provozovně v baru; k výzvě, aby popsala, jakou ekonomickou činnost společnost D39 vykonávala a kolik měla zaměstnanců od září 2021, uvedla svědkyně, že může mluvit za období od září 2021 do listopadu 2021, kdy probíhal proces prodeje a zápis nového jednatele, žádnou ekonomickou činnost nevykonávala, zaměstnance neměla, účetnictví měl na starosti její právník; k dotazu, zda měla v období od září 2021 až listopad 2021, kdy byla jednatelkou společnosti D39, nějaká osoba zmocnění k jednání za společnost D39, svědkyně uvedla, že žádnou plnou moc ani pověření nikomu neudělila; k dotazu, zda zná společnost GOLDIS Invest, svědkyně uvedla, že nikoli; k dotazu, zda za její účasti proběhlo nějaké jednání v roce 2021 se společností GOLDIS Invest, svědkyně uvedla, že ne; k výzvě, aby popsala spolupráci mezi D39 a společností GOLDIS Invest, svědkyně uvedla, že to není možné; k dotazu, zda se podílela nějakým způsobem na činnosti společnosti D39 v období, kdy již jednatelkou nebyla, svědkyně uvedla, že ne; k dotazu, zda byla přítomna při uzavírání Smlouvy o dodání zaměstnanců mezi společnostmi D39 a GOLDIS Invest, svědkyně uvedla, že ne; po předložení Smlouvy o dodání zaměstnanců mezi společnostmi D39 a GOLDIS Invest, svědkyně uvedla, že smlouvu nezná; k dotazu s tím, že na Smlouvě je jako zástupce společnosti D39 uveden pan A. G., zda mu udělovala plnou moc, svědkyně uvedla, že ne, neudělovala, pana G. nezná; k dotazu, zda je jí známo, že byla dne 1. 10. 2021 vyhotovena písemná objednávka společnosti GOLDIS Invest na zhotovitele D39, svědkyně uvedla, že ne; k předložení objednávky s dotazem, zda je jí známo, kdo za společnost D39 objednávku přijal, svědkyně uvedla, že určitě neví; k dotazu, zda měla společnost D39 v období září 2021 do listopadu 2021 automobily a zaměstnance – řidiče, svědkyně uvedla, že firma neměla žádné zaměstnance, ani majetek; k dotazu jakým způsobem došlo k předání funkce novému jednatele firmy s poukazem na skutečnost, že svědkyně dne 16. 11. 2021 odstoupila z funkce jednatele a tohoto dne byla vymazána jako společník a novým jednatelem se stal pan Roman Souček, svědkyně uvedla, že to bylo řešeno přes jejího právníka a byla sepsána kupní smlouva o prodeji společnosti, pana Součka viděla svědkyně jen u notáře.

Soud ověřil, že daňový subjekt byl o konání svědecké výpovědi vyrozuměn písemně, vyrozumění bylo zmocněnému zástupci doručeno dne 25. 8. 2023.

42. Při hodnocení svědecké výpovědi pana Romana Součka žalovaný pod bodem [26] napadeného rozhodnutí uvedl, že *„potvrdil spolupráci mezi společností D39 a daňovým subjektem a uvedl, že činnost, kterou pro daňový subjekt vykonávali, bylo shánění lidí, že za společnost D39 fakticky jednal pan T. B. a také pan jménem A., avšak už si nepamatoval, kterému z nich a ani v jakém rozsahu byla plná moc udělena, osobně žádný z obchodních případů nesjednával, jeho činnost ve společnosti D39 spočívala pouze ve spravování účtu podle pokynů pana B.. Svědek na většinu otázek správce daně neznal odpověď nebo si již nepamatoval, ve všem se odkazoval na pana B. Pana G. viděl pouze jednou, žádné identifikační údaje si nepamatoval, ale uvedl, že obchody řídil společně s panem B.“* Odvolací orgán dospěl k závěru, že *„svědecká výpověď pana Součka nepotvrdila, že by pro jednání za*

Shodu s prvopisem potvrzuje J. S.

společnost D39 byl skutečně zplnomocněn pan G., jelikož jeho výpověď ohledně pana G. byla velmi nejistá. Navíc v době, kdy byla panem Součkem plná moc udělena, tento neměl oprávnění plnou moc komukoli udělit. Odpovědi pana Součka ohledně obchodní spolupráce s daňovým subjektem byly velmi obecné a nebyly tak schopné potvrdit, že společnost D39 byla skutečným dodavatelem předmětných plnění pro daňový subjekt“.

43. Hodnocením svědecké výpovědi pana A. G. se žalovaný zabýval pod bodem [28] napadeného rozhodnutí, kde konstatoval, že „*svědek společnost D39 zná, ale nikdy pro tuto společnost žádnou činnost nevykonával a nebyl ani zmocněn za tuto společnost jednat. Jednatele pana Součka nezná, daňový subjekt mu nic neříká a žádné služby pro něj nezajišťoval. Správce daně předložil svědkovi dokumenty, které byly doloženy daňovým subjektem, k těmto se svědek vyjádřil, že Smlouva o dodání zaměstnanců do zaměstnání mu nic neříká, přestože podpis na ní vypadá jako jeho; o daňových dokladech nic neví a podpisy na těchto dokladech na 100 % nejsou jeho (po porovnání těchto podpisů získal svědek pochybnosti také o podpisu na již předložené Smlouvě); stejně tak svědek popřel, že by byly jeho podpisy na příjmových pokladních dokladech nebo objednávkách ze dne 1. 10. 2021. Svědek uvedl, že žádné peníze nikdy nepřebíral. Svědek znal pana B. (pouze pod křestním jménem) a věděl, že pracoval pro společnost D39, ale nebyl jejím jednatelem. Svědek dále uvedl, že v období, které se překrývá s předmětnými zdaňovacími obdobími, vykonávala společnost D39 stavební a pomocné práce pro společnost Eurocontract holding s.r.o., ve které byl svědek zaměstnán.“* Následně žalovaný dospěl k závěru, že „*svědeckou výpověď pana G. bylo vyloučeno, že by za společnost jakýmkoli způsobem jednal, přičemž jednání pana G. nebylo věrohodně potvrzeno ani tehdejším jednatelem společnosti D39 panem Součkem, který si nebyl jist, zda konkrétně panu G. udělil plnou moc (viz bod [26]). Odvolací orgán tak uvádí, že svědeckou výpověď pana A. G. nebylo potvrzeno, že by za společnost D39 jednal a tím bylo rovněž znevěrohodněno poskytnutí předmětných plnění ve prospěch daňového subjektu.“*
44. Při hodnocení svědecké výpovědi paní Evy Austové žalovaný pod bodem [29] napadeného rozhodnutí uvedl, že „*je bývalou jednatelkou společnosti D39, její funkce jednatelky zanikla dne 16. 11. 2021, tj. až po začátku spolupráce mezi daňovým subjektem a společností D39, když k přijetí objednávky došlo dne 1. 10. 2021 a k podpisu Smlouvy o dodání zaměstnanců do zaměstnání dle tvrzení daňového subjektu 29. 9. 2021. Svědkyně při svědecké výpovědi uvedla, že žádnou objednávku nepřijímala a ani za společnost D39 nikoho nezplnomocnila, tedy nikdo jiný za společnost D39 tuto objednávku přijmout nemohl a stejně tak ani podepsat Smlouvu... Dále svědkyně uvedla, že daňový subjekt nezná, nezná ani pana G. a pana Součka (jednatele společnosti D39 od 16. 11. 2021) viděla pouze u notáře při prodeji společnosti. Svědkyně vykonávala ekonomickou činnost pouze do března 2020, v období od září 2021 do listopadu 2021 probíhal proces prodeje a zápisu nového jednatele společnosti, během kterého svědkyně žádnou ekonomickou činnost nevykonávala a účetnictví měl na starosti její právník“.* Odvolací orgán dospěl k závěru, že „*svědecká výpověď paní Austové nepotvrdila obchodní spolupráci s daňovým subjektem, konkrétně nepotvrdila okolnosti vzniku této obchodní spolupráce, kdy k tomuto datu byla ještě formálně jednatelkou společnosti“.*
45. S žalobní námitkou, že žalobkyně předložila důkazní prostředky, které v souhrnu vytvořily dostatečnou stopu proběhlých transakcí, a tyto (listinné důkazy) byly potvrzeny provedenými výpověďmi svědků, se soud neztotožňuje. Naopak se s výše popsáním hodnocením důkazů žalovaným, včetně výsledků svědků, shoduje, a to zejména s ohledem

na komplexní hodnocení jednotlivých důkazů, které samy o sobě mají omezenou vypovídací schopnost.

46. Soud k tomu dodává, že „Smlouva o dodání zaměstnanců do zaměstnání“ (předložená jednatelem daňového subjektu při zahájení daňové kontroly) uzavřená mezi daňovým subjektem a společností D34 neobsahuje žádné datum uzavření smlouvy, je toliko obecná, představuje rámcový základ pro následná obchodní jednání, která by měla být upřesněna konkrétními objednávkami. Žalobkyně správci daně k tomu předložila toliko jednu objednávku ze dne 1. 10. 2021, která obsahuje text: *„Objednáváme u Vás dodání 20 – 50 zaměstnanců do zaměstnání. Cena předmětu objednávky je stanovena dohodou. Místo výkonu práce Praha – Slaný nebo dle dohody“* a rovněž plnou moc ze dne 29. 9. 2021, podle níž byl zmocněn jednatelem společnosti D34 Romanem Součkem pan A. G. k zastupování v plném rozsahu za tuto společnost. Pochybnosti správce daně vyvolané rozporem mezi plnou mocí ze dne 29. 9. 2021 a výpověďmi svědků, se snažila žalobkyně vysvětlit tak, že jednatel Roman Souček mohl za společnost D39 provádět úkony již před datem 16.11.2021, kdy byl formálně zapsán obchodního rejstříku, neboť v době udělení zmocnění (tj. dne 29. 9. 2021) byl již pan Souček zvolen valnou hromadou společnosti jako nový jednatel. Uvedená tvrzení žalobkyně nejenže nijak nedoložila, nýbrž jsou především v rozporu s výpovědí svědkyně Evy Aulické tak jak správně žalovaný k obsahově totožné námitce uvedl pod bodem [41] napadeného rozhodnutí *„svědkyně Eva Austová (bývalá jednatelka společnosti D39) ve své svědecké výpovědi uvedla, že od září 2021 do listopadu 2021 probíhal proces prodeje a přepisu společnosti na nového jednatele, tento však toho času neměl oprávnění za společnost uzavírat jakékoli smlouvy či udělovat plnou moc k jednání za společnost třetí osobě. Současně svědkyně Austová uvedla, že společnost D39 nevykonávala žádnou činnost již od března 2020 a vyloučila, že by někomu udělila plnou moc k jednání za společnost D39 po dobu, kdy byla formálně její jednatelkou. K osobě pana Součka uvedla svědkyně toliko, že jej viděla pouze jednou, a to u notáře při prodeji společnosti, prodej společnosti řešil její právník Mgr. J. Dále pochybnosti odvolacího orgánu prohlubuje skutečnost, že pan A. G., kterému byla panem Součkem neplatně udělena plná moc ze dne 29. 9. 2021 pro jednání za společnost D39, ve své svědecké výpovědi popřel, že by za společnost D39 vykonával jakoukoli činnost a že by měl udělenou plnou moc k jednání za tuto společnost. Svědek dále uvedl, že odvolatele nezná. Odvolací orgán tedy uvádí, že pan Souček si v době, kdy byla údajně navázána spolupráce s odvolatelem, mohl již přebírat agendu společnosti D39, nicméně před datem 11. 2021 neměl oprávnění za společnost jednat.“* V návaznosti na uvedené shledává tedy soud nedůvodnou žalobní námitku, že došlo ke zhojení jakýchkoli případných vad jednání pana Součka. Poukaz žalobkyně na skutečnost, že společnost D39 se právně nikdy nevymezila proti tomu, že by ji pan G. nezastupoval, je pro rozhodnutí ve věci zcela irelevantní.
47. K námitce žalobkyně, že jednatel společnosti D39 pan Roman Souček vypověděl, že je pravdou, že v předmětných zdaňovacích obdobích dodával žalobkyni zaměstnance, k jednání za společnost zplnomocnil pana T. S. soud s poukazem na bod [41] tohoto rozsudku předně konstatuje, že i když žalobkyně v žalobě jmenuje pana T. S., z výsledku svědka vyplývá toliko, že *„Pan A. a B. měli na starosti organizaci obchodu, někomu z nich udělil plnou moc. Bylo to na počátku spolupráce, protože potom si obchod řídil pan B., pro společnost GOLDIS Invest sháněli lidi, pana G. viděl svědek jen jednou při prvním setkání u pana B., svědek dostával instrukce od pana B. a dle nich jednal, předpokládá, že faktury za společnost D39 vystavoval pan B.“*, o T. S. se svědek vůbec nezmiňuje. Soud se ztotožňuje s hodnocením tohoto svědka, že sice svědek *„potvrdil spolupráci mezi společností D39 a daňovým subjektem a uvedl, že činnost, kterou pro daňový subjekt vykonávali, bylo shánění lidí, že za společnost D39 fakticky jednal pan*

Shodu s prvopisem potvrzuje J. S.

T. B. a také pan jménem A., avšak už si nepamatoval, kterému z nich a ani v jakém rozsahu byla plná moc udělena.....Svědka na většinu otázek správce daně neznal odpověď nebo si již nepamatoval, ve všem se odkazoval na pana B.“ K tomu soud dodává, že tato výpověď není v rozporu s výpovědí svědka pana A. G., kterému měla být panem Součkem udělena plná moc ze dne 29. 9. 2021 pro jednání za společnost D39, neboť jmenovaný ve své svědecké výpovědi popřel, že by za společnost D39 vykonával jakoukoli činnost a že by měl udělenou plnou moc k jednání za tuto společnost a společnost Goldis nezná. Jeho výpověď shledal soud za velmi podrobnou. Lze konstatovat, že jméno pana T. S. nebylo ve výpovědi svědka Romana Součka vůbec zmíněno.

48. Námitkou, že žalobkyně navrhla vypracování znaleckého posudku z oboru písmoznalectví, který by potvrdil autentičnost veškerých podpisů ze strany pana G. a který nebyl akceptován, se žalovaný zabýval pod bodem [45] napadeného rozhodnutí, kde mj. uvedl, že „*návrhu na provedení znaleckého posudku nevyhověl, jelikož neshledal důvod pro jeho zpracování. Odvolací orgán uvádí, že disponuje dostatečným oprávněním porovnat mezi sebou podpisy, a to na základě zásady volného hodnocení důkazů. Judikatura uvádí, že znalecké posudky slouží k posouzení těch otázek, k nimž je potřeba disponovat odbornými znalostmi, které správce daně nemá, přičemž rozdílnost podpisů lze posoudit i na základě jejich porovnání laickým okem (viz rozsudek Krajského soudu v Brně ze dne 31. 8. 2018, č. j. 29 Af 112/2016-59, bod 31) pokud odvolatel na zpracování znaleckého posudku trval, mohl si jej sám obstarat a následně jej doložit. Odvolací orgán porovnal podpis pana G. na protokolu o výsledku svědka (protokol č. j. 6354827/23/2002-60563-107799) s podpisy na dokumentech předložených odvolatelem v rámci daňové kontroly (smlouva, objednávka, daňové doklady a příjmové pokladní doklady) a uvádí, že nejvíce podobný se jeví podpis na Smlouvě o dodání zaměstnanců do zaměstnání, u kterého sám pan G. při svědecké výpovědi uvedl, že podpis vypadá jako jeho, ale na základě dalších předložených dokumentů (u kterých s jistotou vyloučil, že by se jednalo o jeho podpisy) mu vznikly pochybnosti i o tomto podpisu. Odvolací orgán tak uvádí, že pravost podpisů pana G. na doložených dokumentech byla znevěrohodněna svědeckou výpovědí pana G. (viz bod [28]), přičemž ze spisového materiálu ani z doložených důkazních prostředků nevyplývá opak“.* Soud k tomu uvádí, že listiny shromážděné ve správním spise (smlouva, objednávka, daňové doklady, příjmové pokladní doklady, protokol o výsledku svědka A. G. ze dne 24. 7. 2023) jsou dostatečným podkladem pro posouzení pravosti podpisu jmenovaného a úvaha žalovaného o důvodech, pro které nepřistoupil k vypracování znaleckého posudku je zcela racionální a to včetně uvedení možnosti, s níž je spjat návrh na vypracování znaleckého posudku, tedy možnosti, že žalobkyně si sama mohla nechat vypracovat a předložit takový důkazní prostředek. Výpověď svědka pana A. G., který opakovaně u výsledku dne 24. 7. 2023, popřel vazbu na společnost žalobkyně i jeho podpis na předložené Smlouvě o dodání zaměstnanců do zaměstnání, objednávce, daňových dokladech či příjmových pokladních dokladech, je dle soudu jednoznačná, nevzbuzující pochybnosti a podpořená ostatními provedenými důkazy.
49. V daném případě se soud s výše citovaným hodnocením dané věci v napadeném rozhodnutí ztotožňuje a dodává, že shledává úvahy správce daně i žalovaného řádně odůvodněné, včetně uvedení proč a jakým způsobem byly hodnoceny důkazy předložené žalobkyní, tedy důkazy listinné (daňové doklady, a související dokumenty – Smlouva, objednávka, faktury, dodací listy, pokladní doklady (viz body [22], [24], [30] napadeného rozhodnutí, kontrolní hlášení deklarovaného dodavatele (viz bod [32] napadeného rozhodnutí), či důkazy výpověďmi svědků, včetně uvedení důvodů jejich hodnocení (viz body [26], [29], [30] napadeného rozhodnutí). Žalovaný rovněž neopomněl v napadeném rozhodnutí uvést důvody správce

Shodu s prvopisem potvrzuje J. S.

daně k neprovedení či nezopakování již provedených důkazů (viz bod [30] napadeného rozhodnutí), k čemuž žalovaný v rámci vypořádání druhé námitky (návrh na posouzení podpisů pana G. na předložených dokladech soudním znalcem) dodal svou vlastní úvahu (viz bod 48 tohoto rozsudku).

50. Dle soudu žalovaný, resp. správce daně provedl adekvátní dokazování, jež vyústilo ve zjištění skutkového stavu v dostatečné míře. Žalovaný správně nejen posoudil jednotlivé důkazy, ale především důkazy posoudil v jejich vzájemné souvislosti a přihlédl přitom i k dalším skutečnostem, které při správě daní vyšly najevo. Zohlednil tedy skutečnosti vyšlé najevo z jeho komunikace s deklarovaným dodavatelem, tj. se společností D39, tedy že dne 9. 3. 2023 vydal správce daně výzvu k poskytnutí údajů, aby společnost D39 doložila kopii písemné dohody o tom, že pan A. G. zastupoval společnost D39 v předmětných zdaňovacích obdobích, či jinou písemnost s identifikačními údaji pana G., či podklady pro fakturaci vydaných faktur pro daňový subjekt a kopii smlouvy o umístění sídla společnosti v předmětných zdaňovacích obdobích, společnost D39 však na předmětnou výzvu nijak nereagovala (viz [27] bod napadeného rozhodnutí) či z jeho komunikace s Českou správou sociálního zabezpečení (viz bod [32] napadeného rozhodnutí). Soud proto nepřisvědčil námitce, že došlo k jednostrannému hodnocení důkazů, protože finanční orgány interpretovaly výpovědi svědků v neprospěch žalobkyně (viz body 40 a násl. tohoto rozsudku).
51. K důvodům pro opakování již provedeného důkazu (výslech pana G.) tak, jak jej navrhovala žalobkyně v rámci řízení vedeného před finančními orgány, soud pro úplnost dodává, že nebylo na místě doplňovat důkazní řízení o výpověď svědka již slyšeného, když jeho výpověď obsahuje dostatečně podrobné údaje, které jsou pro rozhodnutí ve věci podstatné a tyto byly následně dány do kontextu s dalšími provedenými důkazy tak, že vytváří podklad pro dostatečně zjištěný skutkový stav. Naopak opakování výpovědi by bylo za dané situace toliko iracionální, vedoucí k prodlužování řízení.
52. K námitce, že žalovaný zjevně klade na žalobkyni nepřiměřené důkazní nároky, o čemž svědčí i způsob vedení svědeckých výpovědí, potažmo, že žalobkyni bylo odepráno právo účastnit se výsledků dotčených svědků, soud ze správního spisu ověřil, že správce daně o všech nařízených výsledcích svědků zástupce žalobkyně vyrozuměl s dostatečným časovým předstihem. Konkrétně z doručenek, které se pojí k jednotlivým nařízeným výsledkům svědků vyplývá, že o výsledku svědka Romana Součka byl zástupce žalobkyně vyrozuměn dne 6. 1. 2023, o výsledku svědka A. G. byl zástupce žalobkyně vyrozuměn dne 10. 7. 2023 a o výsledku svědkyně Evy Austové byl zástupce žalobkyně vyrozuměn dne 25. 8. 2023. K datu přijetí písemnosti je na všech doručenkách vlastnoruční podpis zástupce žalobkyně. Všechny tři protokoly o výsledku svědka obsahují údaj, že daňový subjekt byl o konání svědecké výpovědi písemně vyrozuměn a přesto se k výsledku svědka nedostavil. Žalobkyně sama ke svému tvrzení, že jednateli žalobkyně bylo ze strany správce daně opakovaně tvrzeno, že k výsledkům pro omluvu svědků v daných termínech nedojde, žádný důkaz nepředložila. Lze důvodně předpokládat, že bylo v zájmu žalobkyně účastnit se prováděných výsledků svědků. Žalobkyně se však nedostavila, byť byla řádně předvolána. Pokud zástupci žalobkyně bylo předem známo, že se nebude schopen např. z důvodu časové vytíženosti nařízených výsledků účastnit, mohl zplnomocnit jinou osobu, která by se výsledků účastnila. Za této situace soud s ohledem i k možnosti zástupce či daňového subjektu být přítomen u prováděných úkonů (např. substituce), ani této námitce nepřisvědčil a z tohoto důvodu

nepřistoupil ke zrušení napadeného rozhodnutí, když současně uvažil, že provedenými důkazy byl řádně zjištěn skutkový stav.

53. Za této situace soud porušení namítaných procesních práv žalobkyně nezjistil, a proto nemohl žalobkyni přisvědčit o důvodnosti vznesené námitky.
54. Obranu žalobkyně, že důkazní požadavky vznesené žalovaným jsou zcela nepřiměřené, neshledal soud úspěšnou, stejně tak námitku, že žalovaný klade na žalobkyni neadekvátní důkazní nároky. Ze správního spisu vyplývá, že žalovaný se podrobně zabýval předloženými důkazy. S poukazem na bod 36 a 37 tohoto rozsudku soud uvádí, že požadované údaje obsažené ve výzvách finančních orgánů nejsou nijak nepřiměřené a neobvyklé. Bylo skutečně na vůli žalobkyně, aby i přes charakter své podnikatelské činnosti, tedy zprostředkování agenturních zaměstnanců a jejich dopravy, v rámci daňové kontroly předložila důkazní prostředky prokazující splnění hmotněprávních podmínek pro uplatnění nároku na odpočet daně z předmětných plnění, konkrétně, že předmětná plnění byla dodána deklarovaným dodavatelem, tedy společností D39 či jiným dodavatelem v postavení plátce DPH, popř. jinou osobou v postavení plátce DPH a rovněž prokázala přijetí plnění na daňových dokladech v deklarovaném rozsahu. Ze správního spisu však nevyplývá, že by žalovaný nutil žalobkyni prokazovat skutečnosti, které by nebyly rozhodné pro posouzení nároku na odpočet DPH z deklarovaných přijatých zdanitelných plnění od společnosti D39. Z provedeného dokazování vyplývá toliko, že žalobkyně nebyla schopna prokázat svá tvrzení týkající se rozhodných skutečností. Jinými slovy, pokud by žalobkyně jí tvrzené skutečnosti prokázala, své důkazní břemeno by unesla, což se však nestalo. Skutečnost, že žalobkyně nesouhlasí s hodnocením jednotlivých předložených důkazních prostředků, není rozhodná pro vznesenou námitku nepřiměřenosti důkazních nároků finančních orgánů.
55. Dále žalobkyně poukazuje na to, že žalovaná nedokázala vyslechnout ani jednoho zaměstnance z předloženého jmenného seznamu. Skutečnost, že mají tyto osoby bydliště na Ukrajině, nemůže být dávana k tíži žalobkyni. K takto formulované námitce se žalovaný vyjádřil pod body [48] a [49] napadeného rozhodnutí. Soud ověřil, že daňový subjekt navrhl v rámci odvolacího řízení jako důkazní prostředek provedení výsledků dvou řidičů automobilů (doplnění odvolání ze dne 5. 3. 2025), kteří mu přiváželi pracovníky zprostředkované deklarovaným dodavatelem s uvedením jejich bydliště na Ukrajině. Tyto výsledky byly navrženy k prokázání skutečnosti, že za společnost D39 jednal pan A. G., neboť tito svědci s panem G. měli jednat. Soud dále ověřil, že žalovaný o neprovedení svědeckých výpovědí z důvodu, že požadovaný důkaz je z objektivních důvodů nedosažitelný, vyrozuměl žalobkyni v přípise označeném „Vyrozumění o důvodech a neprovedení navrhovaných svědeckých výpovědí a o dalších skutečnostech“ ze dne 13. 3. 2025, č. j. 7567/25/5300-21442-713474. Žalovaný sdělil žalobkyni, že navrhovaní svědci jsou ukrajinské národnosti s uvedenou adresou bydliště na Ukrajině, kam v současné době kvůli válečné situaci nelze zasílat Žádosti o mezinárodní výměnu informací. Žalovaný k tomu dále sdělil, že prověřením veřejně dostupného rejstříku (viz úřední záznam ze dne 13. 3. 2025 č. j. 7621/25/5300-21442-713474) zjistil, že žádný z uvedených svědků není jednatelem, společníkem ani v žádném jiném postavení v žádné z tuzemských obchodních korporací a není tak u těchto osob k dispozici žádná tuzemská doručovací adresa. Dále žalovaný uvedl, že z dosavadního stavu dokazování vyplývá, že plnou moc pro jednání za společnost D39 v období, kdy byla navázána spolupráce (Smlouva o dodání zaměstnanců do zaměstnání podepsána dne 29. 9. 2021 a objednávka ze dne 1. 10. 2021) mezi daňovým subjektem a společností D39, mohla udělit pouze bývalá jednatelka Eva Austová, která ve svědecké

výpovědi vyloučila, že by někomu plnou moc udělila. Soud se s výše uvedeným důvodem shoduje a dodává, že za výše popsané situace mohla žalobkyně k prokázání jí tvrzené skutečnosti zvolit jiný důkazní prostředek a to takový, který by byl reálně proveditelný. Soudu se nejeví racionální, aby žalobkyní tvrzené skutečnosti bylo možno ověřit pouze výsledky 2 svědků s bydlištěm na Ukrajině, resp. bylo jimi možno vyvrátit, že skutkový stav ohledně jednání za společnost D39 byl zjištěn dostatečně podrobně, o čemž svědčí provedené svědecké výpovědi pana Součka, pana G. i paní Austové.

56. Soud tedy uzavírá, že žalovaný neprovedením navrhaných důkazů neporušil právo žalobkyně na spravedlivý proces dle čl. 36 Listiny ani princip úplnosti dokazování dle § 8 odst. 1 daňového řádu, neboť i když návrhům žalobkyně na provedení nových důkazních prostředků nevyhověl, byla o tom, že žalovaný nebude provádět tyto důkazy, před vydáním rozhodnutí o odvolání, vyrozuměna písemností ze dne 13. 3. 2025, č. j. 7567/25/5300-21442-713474, včetně uvedení důvodu, pro který tak činí a ke shromáždění důkazních prostředků došlo v dostatečné míře, aby byl zjištěn skutkový stav.
57. Ze shora uvedených důvodů dospěl soud k závěru, že žaloba není důvodná, a proto ji podle § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl.
58. O nákladech řízení soud rozhodl podle § 60 odst. 1 s. ř. s., podle něhož má účastník, který měl ve věci plný úspěch, právo na náhradu nákladů řízení před soudem, jež důvodně vynaložil, proti účastníkovi, který ve věci úspěch neměl. Ve věci měl plný úspěch žalovaný, avšak žalovanému v řízení žádné náklady nad rámec jeho běžných činností nevznikly. Soud proto rozhodl, že žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů tohoto řízení.

Poučení:

Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává u Nejvyššího správního soudu, se sídlem Moravské náměstí 6, Brno, a to v tolika vyhotoveních (podává-li se v listinné podobě), aby jedno zůstalo soudu a každý účastník dostal jeden stejnopis. O kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud.

Kasační stížnost je nepřipustná proti rozhodnutí, jímž soud rozhodl znovu poté, kdy jeho původní rozhodnutí bylo zrušeno Nejvyšším správním soudem. To neplatí, je-li jako důvod kasační stížnosti namítáno, že se soud neřídil závazným právním názorem Nejvyššího správního soudu.

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.

Praha 10. února 2026

JUDr. Ludmila Sandnerová v. r.
předsedkyně senátu

Shodu s prvopisem potvrzuje J. S.