



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedkyně Mgr. Gabriely Bašné a soudců Mgr. Ondřeje Hrabce a Mgr. Kateřiny Kozákové ve věci

žalobkyně: **IZOTHERM PRODUKT, s.r.o.**, IČO: 27454657
se sídlem K Verneráku 950/45, Praha 4 – Kunratice
zastoupená Ing. Ladislavem Kubicou, daňovým poradcem
se sídlem Rokycanova 1929, Sokolov

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

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 30. 5. 2025, č. j. 14774/25/5300-21444-712756,

takto:

- I. Žaloba **s e z a m í t á**.
- II. Žalobkyně **n e m á** právo na náhradu nákladů řízení.
- III. Žalovanému **s e n e p ř i z n á v á** náhrada nákladů řízení.

Odůvodnění:

I. Základ sporu

1. Finanční úřad pro hlavní město Prahu (dále jen „správce daně“) vydal dne 11. 3. 2024 platební výměry č. j. 1696800/24/2011-52521-111060, č. j. 1697110/24/2011-52521-111060, č. j. 1697239/24/2011-52521-111060, č. j. 1697421/24/2011-52521-111060, č. j. 1697518/24/2011-

52521-111060, č. j. 1697660/24/2011-52521-111060, č. j. 1697788/24/2011-52521-111060, č. j. 1697868/24/2011-52521-111060, č. j. 1698000/24/2011-52521-111060, č. j. 1698125/24/2011-52521-111060, č. j. 1698249/24/2011-52521-111060, č. j. 1698426/24/2011-52521-111060, a č. j. 1698501/24/2011-52521-111060, kterými doměřil žalobkyni daň z přidané hodnoty (dále jen „DPH“) za zdaňovací období leden, únor, duben, květen, červenec, září, říjen, listopad a prosinec roku 2019 a leden, březen, duben a květen roku 2020 v celkové výši 1 475 605 Kč a uložil jí povinnost uhradit penále v celkové výši 295 125 Kč. Správce daně dospěl k závěru, že žalobkyně neunesla své důkazní břemeno a neprokázala, že přijala zdanitelná plnění v takovém rozsahu a předmětu, jak je deklarovala na daňových dokladech [plnění od společností ALPENA NATURA s.r.o. v likvidaci, IČO: 28175158 (dále jen „Alpena“), a Regia residence s.r.o. (dále jen „Regia“)], či že je využila v rámci své ekonomické činnosti (plnění dle daňových dokladů T40/20 a 20180103). Žalovaný v záhlaví tohoto rozsudku uvedeným rozhodnutím zamítl odvolání podaná proti jednotlivým platebním výměřům. Proti tomuto rozhodnutí brojí žalobkyně podanou žalobou.

II. Obsah žaloby a vyjádření žalovaného

2. **Žalobkyně** v podané žalobě namítá, že správce daně označoval společnost Alpena s přívlastkem „v likvidaci“, i když tato společnost vstoupila do likvidace až dne 15. 11. 2022, tedy dva roky po dodávkách žalobkyni. Tímto označením se snaží vytvořit zdání, že žalobkyně obchodovala s někým, kdo už nemůže poskytovat plnění. Správní orgány tak nepostupovaly nezaujatě. Žalobkyně několikrát v průběhu jednání namítala podjatost jednotlivých pracovníků správce daně, tyto nebyly vyřízeny v souladu s § 77 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád. V rozhodnutí ze dne 9. 11. 2023, č. j. 8528666/23/2001-62050-106368, je ve vlastnostech dokumentu jako vyřizující osoba uveden Bc. T. D., což není osoba stojící v čele správce daně, i když dokument je elektronicky podepsán Ing. V. Ž.
3. Tvrzení žalovaného jsou nepodložená důkazními prostředky a tedy nepřezkoumatelná. Důkazní břemeno daňového subjektu není dle judikatury správních soudů a metodického pokynu Generálního finančního ředitelství (č. j. 20711/21/7700-10124-506246) bezbřehé, naopak je omezeno principy fungování jednotného trhu a tyto principy je stát povinen při prosazování svých zájmů brát na zřetel. Žalovaný neunesl své důkazní břemeno a naopak žalobkyně i dodavatelé dodrželi všechny zákonem uložené povinnosti, které žalobkyně ověřila prostřednictvím vlastního kontrolního hlášení, potvrzení plateb v režimu elektronické evidence tržeb a o daném svědčí i výpověď dodavatele. Z kontrolních hlášení dodavatele jednoznačně vyplývá, že dodavatel splnil základní zákonnou povinnost a řetězec všech důkazů podaných žalobkyní při daňové kontrole vytvořil jednoznačný řetězec indicií pro podporu správného uplatnění nároku na odpočet DPH.
4. Ke svědeckým výpovědím žalobkyně namítá, že svědek byl ze začátku jednání poučen o povinnosti vypovídat pravdivě. Ani v jednom případě nebyl výslech správcem daně hodnocen jako lživý; dodavatel tedy v plném rozsahu potvrdil rozsah a předmět dodávek. Důkaz je tak dle žalobkyně nesporný. Zásada volného hodnocení důkazů, kterou žalovaný argumentuje, však neznamená absolutní zneužívání správní úvahy. Odůvodnění žalovaného obsažené v bodě 106 napadeného rozhodnutí je nedostatečné, žalobkyni nebyla zodpovězena otázka, proč je protokol o výsledku svědka veden v neveřejné části spisu a proč jí nebyl doposud vydán. Žalobkyně namítá, že žádala o poskytnutí výstupů ze spisu, ty jí však poskytnuty nebyly, resp. jí bylo dne 2. 4. 2025 zasláno sdělení neobsahující kompletní obsah spisu, nebyla označena část veřejná, žalobkyně tak byla krácena na svých právech stran

Shodu s prvopisem provedla S. K.

seznámení se se všemi skutečnostmi. Příloha daného sdělení má pouze jednu stranu, i když je uvedeno číslování 1/2, jedna strana tak chybí. Kontrolní hlášení dodavatele byla poskytnuta až v květnu 2025 po podání odvolání.

5. K výsledku paní T. žalobkyně namítá, že vinou správce daně odmítla odpovídat na otázky žalobkyně. Tento důkazní prostředek je tak zcela nezákonný, jedná se o jednostranný výsledek. Ohledně provedené svědecké výpovědi pana T. žalobkyně namítá, že se jednalo o opakovanou svědeckou výpověď – svědkovi byly kladeny stejné otázky, předkládány stejné listiny jako při prvním výsledku. K výsledku přistoupil správce daně až po úmrtí jednatele žalobkyně pana Š. a zaměřoval se na podrobnosti, které ve svém počátku nezpochybňoval. Zároveň přistoupil ke svědeckému výsledku, když byl pan T. ve výkonu trestu odnětí svobody a nemohl tak reagovat na základě svých poznámek či dokumentů. Dle žalobkyně postupoval správce daně liknavě a záměrně prodlužoval délku daňové kontroly – postupem času dochází ke snížení úrovně paměti svědků, či k jejich neochotě vypovídat. Žalobkyně namítá, že dodatečné platební výměry byly vydány za 2 roky 8 měsíců a 14 dní od deklarovaného zahájení daňové kontroly.
6. Žalobkyně rovněž namítá, že výzvy jsou nekonkrétní, obsahují toliko citaci zákona a doložení, že přijatá zdanitelná plnění byla použita dle zákona. Správce daně postavil žalobkyni do situace „*vyvracej pochybnosti, které nebyly definovány*“. V bodě 110 žalobou napadeného rozhodnutí žalovaný uvedl, že pochybnosti byly sděleny ve výsledcích kontrolních zjištění. Takový postup je však nezákonný.
7. Dle žalobkyně byla porušena zásada dvojinstančnosti řízení, když autorem dokumentů „Zpráva.“ byl Ing. J. H. z Generálního finančního ředitelství, který nebyl označen jako úřední osoba.
8. U zdaňovacího období září 2019 až leden 2020 došlo k prekluzi práva doměřit daň, jelikož daňová kontrola byla fakticky zahájena rozhodnutím ze dne 19. 5. 2020, č. j. 4240009/20/2001-62561-110364. U zdaňovacího období květen 2020 došlo k prekluzi práva doměřit daň, jelikož daňová kontrola byla fakticky zahájena rozhodnutím ze dne 4. 12. 2020, č. j. 8763282/20/2001-62561-110364.
9. Závěrem žalobkyně namítá, že napadené rozhodnutí je nepřezkoumatelné, jelikož žalovaný sloučil odvolací argumentaci na všechna odvolání, aniž by se zabýval jednotlivými rozdíly za jednotlivá období. Nevypořádal se s námitkou liknavosti, okolnosti materiální povahy, dostupnosti svědka v běžném civilním životě a možnosti dokládat z jeho strany případně i listiny, které by mu pomohly svědčit ve větším rozsahu než pouze ze vzpomínek. V odvolání za zdaňovací období únor 2019 žalobkyně namítala, že správce daně přenáší odpovědnost odběratele za interní postupy dodavatele. Nevypořádal se s výsledkem pana G. K dalším odvoláním se se žalovaný vyjádřil povšechně, proto žalobkyně svá všechna odvolání činí součástí žalobní argumentace.
10. **Žalovaný** ve vyjádření k žalobě uvedl, že společnost Alpena s dodatkem „v likvidaci“ označil v souladu se zápisem uvedeným v obchodním rejstříku. Nejednalo se o záměr žalovaného, ale o přesné označení dodavatele žalobkyně. Rozhodující osobou v případě rozhodnutí o návrhu na vyloučení úřední osoby ze dne 9. 11. 20223, č. j. 8528666/23/2001-62050-106368, byl ředitel správce daně Ing. V. Ž., tedy osoba stojící v čele úřadu. Tento o námitce podjatosti rozhodl a předmětné rozhodnutí taktéž elektronicky podepsal, stran těchto náležitostí je tak toto rozhodnutí bezvadné. Bc. T. D. pouze věc vyřídil a zpracoval dokument, nicméně není osobou rozhodující.

Shodu s prvopisem provedla S. K.

11. Správce daně dle žalovaného unesl své důkazní břemeno stran zpochybnění předmětu a rozsahu zdanitelného plnění a použití v rámci ekonomické činnosti žalobkyně. Tím bylo aktivováno důkazní břemeno žalobkyně, která měla přijetí plnění dle tvrzených skutečností dokázat, což však neučinila. Žalobkyně spoléhala pouze na předložené neprůkazné listinné doklady a navržené svědky, čímž si nezachovala náležitou míru obezřetnosti, aby mohla v dobré víře prokázat oprávněnost uplatněného nároku na odpočet DPH.
12. Provedení svědecké výpovědi byly správcem daně hodnoceny jako neosvědčující řešené obchodní případy, neboť vykazovaly značné mezery v tom, jak se jednotlivé obchodní případy odehrály; naopak informace z nich získané pochybnosti správce daně zvýšily. Neprovedení svědeckých výpovědí pana H. a P. odůvodnil žalovaný v bodě 105 napadeného rozhodnutí. Žalobkyni byl vydán soupis obsahu veřejné i neveřejné části spisu a byly jí poskytnuty i jí označené písemnosti. Protokol o výsledku svědka pana H. byl vložen do veřejné části spisu do složky č. 130112992 pod pořadovým číslem 28 a tento soupis byl žalobkyni zaslán dne 17. 2. 2023. Následně byla tato písemnost přerazena do složky č. 138592255 a přečíslována pod pořadové číslo 43. I tento soupis byl žalobkyni zaslán a to dne 23. 11. 2023.
13. Ke svědecké výpovědi paní T. žalovaný uvedl, že její nezákonnost nelze spatřovat v tom, že svědkyně odmítla v souladu s § 96 odst. 2 daňového řádu vypovídat. K opakovanému svědeckému výsledku pana T. žalovaný uvedl, že žalobkyně vznesla požadavek na opakovaný výslech (v podáních ze dne 30. 9. 2022, 16. 1. 2023, 30. 3. 2023), proto byl proveden. Výslechu byla přítomna žalobkyně i její zástupce. Podepsali protokoly o výslechu, aniž by vznesli námitku proti správnosti obsahu protokolu. Liknavost správce daně žalovaný nespatřuje, když je ze spisového materiálu patrná celá řada po sobě následujících úkonů vedoucích ke správnému stanovení daně.
14. Dle žalovaného správce daně v průběhu daňového řízení vydal celkem 4 výzvy k prokázání skutečností, ve kterých jednoznačným a vyčerpávajícím způsobem popsal své oprávněné pochybnosti. Vyjádření v bodě 110 napadeného rozhodnutí upřesnil žalovaný tak, že pochybnosti byly shrnuty v kontrolních zjištěních.
15. K námitce porušení zásady dvojinstančnosti žalovaný uvedl, že pracovník Generálního finančního ředitelství je autorem šablony dokumentu, nikoliv však jeho obsahu. Autorem obsahu je osoba uvedena jako vyřizující.
16. K námitce prekluze práva doměřit daň žalovaný uvedl, že rozhodnutí, na která se žalobkyně odkazuje, jsou výzvami vydanými správcem daně k poskytnutí údajů a listin ve smyslu § 57 odst. 1 písm. b) a § 93 odst. 4 daňového řádu, tedy výzvami vydanými osobě, která poskytuje plnění, které je předmětem daně. Konkrétně se v tomto případě jedná o výzvy, jejichž příjemcem je žalobkyně, jako třetí osoba, která je tímto vyzvána k poskytnutí údajů a listin vztahujících se k obchodní spolupráci s obchodní korporací Regia. Předmětem daného řízení byla daňová povinnost společnosti Regia. Daňová kontrola DPH u žalobkyně tak těmito výzvami nemohla být ani fakticky, ani jinak zahájena; daňové povinnosti žalobkyně se výzvy netýkají.
17. K námitce přenášení odpovědnosti za interní záležitosti dodavatele žalovaný uvedl, že bylo na žalobkyni prokázat svá tvrzení stran přijatých zdanitelných plnění. Ohledně výsledku pana G. žalovaný uvedl, že pan G. byl dlouhodobě mimo Českou republiku, proto přistoupil správce daně ke korespondenčnímu způsobu položení otázek a zároveň umožnil žalobkyni

Shodu s prvopisem provedla S. K.

položit panu G. také otázky. Žalovaný uvedl, že nemá povinnost výslovně reagovat na všechny vznesené námitky, reagoval-li na podstatu námitek.

III. Ústní jednání

III. 1 Předvolání k ústnímu jednání

18. Městský soud si je vědom toho, že Nejvyšší správní soud v několika svých rozsudcích (ze dne 4. 2. 2009, č. j. 1 As 107/2008-100, ze dne 31. 3. 2009, č. j. 5 Afs 102/2008-106, ze dne 28. 8. 2013, č. j. 4 Ads 67/2013-21, ze dne 29. 3. 2013, č. j. 4 Ads 109/2012-69, ze dne 17. 10. 2022, č. j. 5 Azs 246/2022-49, a naposledy ze dne 19. 3. 2025, č. j. 8 Afs 101/2024-84) uvedl, že předvolání k ústnímu jednání je nutné zasílat nejenom zástupci účastníka řízení, ale i přímo účastníku řízení samostatně. Městský soud nepřehlédl, že Nejvyšší správní soud v citovaných rozsudcích posuzoval konkrétní skutkovou situaci. Odůvodnění je však dle přesvědčení městského soudu formulováno obecně a kategoricky. Nejvyšší správní soud přitom v jiných svých rozsudcích dospěl přesně k opačnému závěru (viz rozsudky ze dne 30. 8. 2005, č. j. 5 Afs 25/2004-72, č. 1376/2007 Sb. NSS, ze dne 7. 12. 2005, č. j. 3 Azs 421/2004-86, ze dne 16. 8. 2006, č. j. 8 Ans 4/2005-84, ze dne 7. 4. 2011, č. j. 1 As 100/2010-60, body [9] až [12], nebo ze dne 30. 7. 2014, č. j. 8 Azs 53/2014-19, body [22] a [28]). Pro příklad lze citovat z rozsudku ze dne 20. 6. 2012, č. j. 7 Azs 17/2012-53, ve kterém Nejvyšší správní soud uvedl, že „*ustanovení § 42 odst. 2 s. ř. s. řeší případy, kdy má účastník zástupce a přichází do úvahy doručování buď pouze tomuto zástupci, nebo jak tomuto zástupci, tak účastníkovi. Má-li účastník zástupce s procesní plnou moci (vždy v případě zastoupení advokátem), doručují se písemnosti vždy jen tomuto zástupci, pokud zákon nestanoví něco jiného. Nejenom zástupci, ale také účastníku samotnému se doručuje v případě, že má účastník sám osobně něco vykonat. Úkony, které má účastník osobně v řízení vykonat se rozumí případy, kdy konkrétní jednání nemůže učinit nikdo jiný než účastník samotný. Musí jít tedy o tzv. jednání nezastupitelné. Jestliže ve sporném řízení účastník nenavrhne důkaz svou vlastní výpovědí, není ani zásadně důvodu účastníka osobně předvolávat k ústnímu jednání; soud v tomto případě vyrozumí o jednání jen zástupce s plnou mocí pro celé řízení.*“ V bodě [25] rozsudku ze dne 8. 3. 2024, č. j. 5 Ads 223/2023-168, Nejvyšší správní soud vzpomenul svůj výše citovaný rozsudek sp. zn. 1 As 107/2008, ale naznačil, že úkonem nezastupitelným zástupcem účastníka řízení by byla osobní výpověď účastníka řízení na ústním jednání.
19. Mimo výše uvedený výslovný nesouhlas s názorem, že je nutné zasílat předvolání i přímo účastníku řízení, vyplývá z rozhodovací praxe kasačního soudu i implicitní nesouhlas s tímto názorem. V bodě [20] rozsudku sp. zn. 8 Afs 101/2024 (a téměř shodně i v bodě [20] rozsudku sp. zn. 5 Azs 246/2022) Nejvyšší správní soud uvedl, že „*již samotné nepředvolání stěžovatelky k jednání před městským soudem představovalo vadu, která mohla mít za následek nezákonné rozhodnutí o věci samé ve smyslu § 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s., a tedy důvod pro zrušení napadeného rozsudku.*“ Nejvyšší správní soud tak situaci spočívající v předvolání pouze zástupce účastníka řízení a nikoliv i předvolání samotného účastníka řízení označil za vadu ve smyslu § 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s., tedy za vadu, ke které musí podle § 109 odst. 4 s. ř. s. přihlížet *ex offio*. Přihlíží-li kasační soud k této situaci jako k vadě *ex offio*, je nutno dospět k závěru, že všude tam, kde rozhodnutí krajského soudu nezrušil pro tuto vadu, nepovažoval postup krajského soudu za vadu s vlivem na zákonnost. Takový postup nicméně odporuje závěrům vyjádřeným v citovaných rozsudcích sp. zn. 8 Afs 101/2024 a sp. zn. 5 Azs 246/2022. Městský soud v Praze v rozsudcích ze dne 20. 5. 2024, č. j. 18 Af 24/2022-67 (bod [12]), ze dne 5. 6. 2023, č. j. 17 A 22/2023-45 (bod [14]), ze dne 29.

Shodu s prvopisem provedla S. K.

9. 2022, č. j. 19 Az 15/2021-29 (bod [50]) a např. ze dne 24. 1. 2022, č. j. 18 A 26/2021-33 (kapitola V.), uvedl, že na nařízené ústní jednání se žalobce ani jeho právní zástupce nedostavili. Z vnitřního informačního systému městského soudu plyne, že ve všech těchto věcech soud předvolával k jednání pouze zástupce žalobce a nikoliv samostatně i žalobce. Všechny tyto rozsudky byly přezkoumány Nejvyšším správním soudem (rozsudky ze dne 21. 11. 2024, č. j. 1 Afs 126/2024-44, ze dne 9. 11. 2023, č. j. 9 As 190/2023-50, ze dne 11. 1. 2023, č. j. 6 Azs 235/2022-14, a ze dne 20. 4. 2023, č. j. 6 Azs 25/2022-25). V žádném z těchto rozsudků kasační soud neuvedl, že by rušil rozhodnutí městského soudu z toho důvodu, že nebyl řádně předvolán žalobce k ústnímu jednání.
20. Městský soud na popisovaný rozpor v judikatuře v otázce předvolávání výslovně upozornil ve svém rozsudku ze dne 5. 5. 2025, č. j. 5 A 22/2025-103, v kapitole II. 1 v bodech [3] až [15]. V dané věci městský soud zaslal předvolání k jednání pouze zástupci navrhovatelky a zástupci odpůrce a nikoliv přímo účastníkům řízení (bod [15]). Na ústní jednání se přitom dostavili pouze daní zástupci účastníků (bod [16]). Jednalo-li by se o vadu řízení s vlivem na zákonnost (ke které musí kasační soud přihlídnout *ex offio*), měl by Nejvyšší správní soud rozsudek městského soudu zrušit. Nejvyšší správní soud však podanou kasační stížnost rozsudkem ze dne 27. 11. 2025, č. j. 4 As 116/2025-77, zamítl. I v tomto rozsudku tak kasační soud implicitně vyjádřil názor, že předvolání k jednání postačí zaslat zástupcům účastníků jednání.
21. V judikatuře Nejvyššího správního soudu tak existuje (výslovný i implicitní) rozpor v otázce, zda musí krajský soud doručovat samostatně předvolání k ústnímu jednání i zastoupenému účastníku řízení, či postačí předvolání doručit toliko jeho zástupci (v případech, kdy zastoupený účastník nemá v řízení samostatně nic vykonat). Za takové situace si krajský soud může vybrat, ke které judikatorní linii se přikloní. Městský soud se kloní k té judikatorní linii, dle které postačuje zaslat předvolání k jednání platné jak pro účastníka řízení, tak pro jeho zástupce pouze zástupci účastníka řízení.
22. Nejvyšší správní soud v rozsudcích, ve kterých uvedl, že je nutné zaslat předvolání i přímo samotnému účastníku řízení, vycházel primárně z nálezů Ústavního soudu ze dne 17. 7. 2002, sp. zn. II. ÚS 145/02 (N 95/27 SbNU 99), a ze dne 19. 7. 2007, sp. zn. II. ÚS 138/07 (N 114/46 SbNU 85). Dle městského soudu však Ústavní soud v těchto nálezech kategoricky nevyslovil, že je nutné předvolání k ústnímu jednání samostatně zasílat i účastníku řízení (je-li zastoupen zástupcem), ale posuzoval v té věci danou skutkovou situaci.
23. V nálezu sp. zn. II. ÚS 145/02 Ústavní soud zdůraznil okolnosti jím posuzované věci. Poukázal na to, že krajský soud předvolal pouze zástupce účastníků. Ten se z důvodu poruchy vozidla nejprve prostřednictvím faxu omluvil z jednání a poté druhým faxovým podáním sdělil soudu, že se dozvěděl, že účastníci nebyli soudem samostatně předvoláni, takže o termínu jednání nevěděli. Na dalším jednání, které bylo nařízeno pouze za účelem vyhlášení rozhodnutí, se jeden z účastníků domáhal, aby se mohl vyjádřit k věci a uváděl, že o původním jednání nevěděl. Obdobně v nálezu sp. zn. II. ÚS 138/07 považoval Ústavní soud za podstatné zdůraznit, že z protokolu o ústním jednání neplyne, že by soud zjišťoval od zástupce účastníka, zda ji o termínu jednání vyrozuměl. Právě „za tohoto stavu“ pak uzavřel Ústavní soud, že práva účastníka byla porušena, pokud nebyl samostatně předvolán.
24. Názor, že Ústavní soud v obou těchto nálezech vyslovil svůj závěr na podkladě specifické skutkové situace, potvrdil i ve svých navazujících rozhodnutích. V usnesení ze dne 22. 2. 2005, sp. zn. I. ÚS 378/04, Ústavní soud ke svému předchozímu nálezu sp. zn. II. ÚS 145/02

Shodu s prvopisem provedla S. K.

uvedl následující: „Odkaz na nález sp. zn. II. ÚS 145/02 není případný, neboť ten řešil situaci, kdy v důsledku procesního pochybení soudu, když bylo doručeno jen právnímu zástupci, rozhodl soud bez účasti dané strany na jednání (viz Sbírka nálezu a usnesení Ústavního soudu, sv. 27, str. 99). Tak tomu v tomto případě zjevně nebylo, protože stěžovatel byl v řízení zastoupen svým advokátem, který byl na jednání přítomen.“ Shodný názor zopakoval Ústavní soud i v usnesení ze dne 16. 3. 2006, sp. zn. I. ÚS 681/04. V bodě [8] nedávného usnesení ze dne ze dne 9. 1. 2024, sp. zn. III. ÚS 2546/23, Ústavní soud k nálezu sp. zn. II. ÚS 138/07 uvedl následující: „V souvislosti s tímto (ne)předvoláním k soudnímu jednání dne 14. 9. 2021 stěžovatel s poukazem na nález Ústavního soudu ze dne 19. 7. 2007 sp. zn. II. ÚS 138/07 namítá, že pokud obecný soud předvolá k nařízenému jednání pouze právního zástupce účastníka a neobešle samostatně také účastníka řízení, porušuje tím základní právo garantované v čl. 38 odst. 2 Listiny. Stěžovatel však v námitce nereflktuje, že současná právní úprava (kterou se řídily obecné soudy), podle které se písemnosti doručují zásadně pouze zástupci účastníka řízení v souladu s § 50b o. s. ř., překonává závěry tohoto nálezu Ústavního soudu, podle kterého (za účinnosti dřívější právní úpravy) nepostačovalo doručit předvolání k jednání pouze zvolenému zástupci. Procesní předpisy upravují i případy, kdy je nutno doručit písemnost také do rukou účastníka řízení (vedle jeho právního zástupce), především pokud má být vyslechnut nebo něco osobně vykonat, ale to není případ každého ústního jednání (stejně jako v nyní posuzovaném případě). Proto Ústavní soud považuje za přiměřený výklad, podle kterého účastník řízení realizuje svá práva garantovaná v čl. 38 odst. 2 prostřednictvím svého zástupce, jehož si za účelem efektivního a kvalitního uplatnění svých práv zvolil.“ V bodě [18] nálezu ze dne 9. 10. 2012, sp. zn. II. ÚS 2537/11 (N 169/67 SbNU 75), Ústavní soud s odkazem na svůj nález sp. zn. II. ÚS 145/02 zdůraznil, že o změně termínu konání jednání nebyl vyrozuměn účastník řízení a ani jeho právní zástupce, čímž došlo k porušení práva být přítomen u soudního jednání, které vyplývá z čl. 38 odst. 2 Listiny. Konečně v usnesení ze dne 7. 10. 2008, sp. zn. II. ÚS 2309/08, k námitce nezaslání předvolání i přímo zastoupenému (bod [2] nálezu) Ústavní soud v bodě [5] uvedl, že ve věci řešené pod sp. zn. II. ÚS 145/02 existovalo pouze jednostupňové správní soudnictví, a to v době, kdy „nebyl ustaven Nejvyšší správní soud jako instance rozhodující o mimořádných opravných prostředcích ve správním soudnictví. V onom případě bylo tudíž porušení práva, které stěžovatel namítá, pro účastníky fatální“.

25. Městský soud je názoru, že není nutné zasílat předvolání samostatně i přímo účastníku řízení, je-li zastoupen zástupcem i z dalších důvodů.
26. Z judikatury Ústavního soudu i Nejvyššího správního soudu není zcela zřejmé, zda povinnost soudu předvolat samostatně i účastníka řízení plyne přímo z čl. 38 odst. 2 Listiny základních práv a svobod, nebo tuto povinnost dovozují soudy z toho, že jde o nezastupitelný úkon [ve smyslu § 42 odst. 2 s. ř. s., resp. § 50b odst. 4 písm. a) o. s. ř.]. Městský soud je přesvědčen, že tato povinnost neplyne přímo z Listiny a o nezastupitelný úkon se nejedná.
27. Pro závěr, že povinnost nevyplývá přímo z Listiny svědčí kromě výše podrobně rozebrané rozporné judikatury, též např. závěry rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu vyslovené v usnesení ze dne 16. 6. 2020, č. j. 8 Azs 339/2019-38, č. 4039/2020 Sb. NSS. Rozšířený senát zde dospěl k závěru, že samotný zájem cizince na osobní účasti v řízení před soudem není dostačující pro přiznání odkladného účinku, neboť svá práva může zpravidla dostatečně hájit prostřednictvím zástupce. Tím rozšířený senát překonal předchozí judikaturu, která možnost osobní účasti účastníka v řízení spojovala právě s právem na

spravedlivý proces (např. usnesení Nejvyššího správního soudu ze dne 16. 8. 2012, č. j. 4 As 56/2012-58).

28. Městský soud je dále přesvědčen, že účast na jednání není nezastupitelným úkonem. Takovými jsou úkony „*charakteristické svým osobním prvkem, který se upíná právě a jen na osobu jednajícího (účastníka řízení), a to tak, že jiná osoba nemůže, právě proto, že je charakterizován osobou jednajícího, takový úkon vykonat*“ (usnesení Nejvyššího soudu ze dne 8. 6. 2000, sp. zn. 21 Cdo 1949/99, R 1/2001 civ.). Tento závěr za svůj výslovně přijal i rozšířený senát v rozsudku ze dne 22. 7. 2005, čj. 2 Afs 187/2004-69. Jako příklady nezastupitelných úkonů uvádí nejvyšší soudy výslech účastníka, strpění ohledání, podrobení se znaleckému zkoumání či vydání určité věci. Je přitom zjevné, že samotná účast na jednání takovým nezastupitelným úkonem není. Naopak – jde o typický úkon, který je zastupitelný a který za účastníka může vykonat (a v drtivé většině i vykonává) jeho zástupce. Obdobně například Nejvyšší správní soud jednoznačně dovodil, že výzva dle § 51 s. ř. s. se zasílá pouze zástupci, nikoliv (též) samotnému účastníkovi (rozsudek ze dne 7. 9. 2005, č. j. 4 Azs 471/2004-55, či např. již zmíněný rozsudek sp. zn. 5 Ads 223/2023), přičemž i (ne)souhlas s rozhodnutím bez jednání se zcela zjevně týká účastníkovy práva na veřejné ústní projednání. Výsledkem přístupu Nejvyššího správního soudu je tak situace, kdy se na jedné straně může zástupce účastníka vzdát jeho práva na nařízení ústního jednání (aniž by soud vyžadoval souhlas i samotného účastníka), ale není možné pouze tomuto zástupci zaslat předvolání v případě, kdy je jednání nařízeno.
29. Městský soud proto shrnuje, že judikatura Nejvyššího správního soudu není jednotná v tom, zda je třeba, aby soud zaslal předvolání k ústnímu jednání vždy samostatně účastníkovi i jeho zástupci. Rozhodnutí, v nichž Ústavní soud tento názor v minulosti přijal, byla přitom skutkově specifická, čemuž odpovídá i odůvodnění Ústavního soudu a i jeho navazující judikatura. Tato specifika část judikatury Nejvyššího správního soudu nezohledňuje, přičemž městský soud s touto judikatorní linií nesouhlasí, neboť právo na samostatné obeslání neplyne účastníkovi z čl. 38 odst. 2 Listiny, ani z § 42 odst. 2 s. ř. s.
30. Z výše uvedených důvodů městský soud zaslal předvolání k ústnímu jednání pouze zástupci žalobkyně a nikoliv samostatně i přímo žalobkyni. V daném předvolání bylo uvedeno, že předvolání platí i pro žalobkyni samotnou.

III. 2 Průběh ústního jednání

31. Ústního jednání dne 28. 1. 2026 se účastnil zástupce žalobkyně a žalovaný. Zástupce žalobkyně k výslovnému dotazu soudu sdělil, že netrvá na zachování lhůty 10 dní na přípravu na jednání ve smyslu § 49 odst. 1 s. ř. s. Byly tak splněny podmínky pro konání ústního jednání, i když žalobkyni z důvodu doručování předvolání k jednání nebyla zachována deseti denní lhůta k přípravě na jednání.
32. Žalobkyně na ústním jednání zopakovala, že unesla své důkazní břemeno, když doložila řádné účetnictví, daňové doklady, bankovní platby a zajistila výslech dodavatelů. Správní orgány přitom neprokázaly konkrétní skutečnosti, jež by věrohodnost důkazních prostředků vyvracely. K námitce prekluze práva doměřit daň uvedla, že výzvami ze dnů 19. 5. 2020 a 4. 12. 2020 správce daně poprvé navenek projevil vůli ověřovat správnost daňové povinnosti žalobkyně, čímž byla zahájena daňová kontrola. Žalobkyně rovněž uvedla, že správními orgány nebyla prokázána existence daňového podvodu, ani nebylo prokázáno, že by žalobkyně o případném podvodu věděla či měla vědět. Správce daně přitom založil svá rozhodnutí na základě neunesení důkazního břemene, nikoliv na prokázání podvodného

Shodu s prvopisem provedla S. K.

jednání, což je v rozporu s právem Evropské unie a ustálenou judikaturou Nejvyššího správního soudu. Žalobkyně dále připomněla již vznesené námitky a citovala judikaturu kasačního soudu a Soudního dvora Evropské unie.

33. Žalovaný k námitce prekluze uvedl, že výzvy se týkaly daňové povinnosti jiného subjektu. Dle žalovaného doklady doložené žalobkyní v daňovém řízení byly nedostatečné a správce daně následně unesl důkazní břemeno. Po žalobkyni přitom správce daně nepožadoval nic nad rámec jejích možností. Námitka podjatosti byla vyřízena v souladu se zákonem. Ke svědeckému výsledku paní T. žalovaný uvedl, že žalobkyně měla právo odepřít výpověď. Za nedostatečné pro prokázání deklarovaných plnění označil výsledek pana T. již Městský soud v Praze (dále jen „městský soud“) ve věci vedené o jiném zdaňovacím období.
34. Soud na ústním jednání k důkazu provedl výzvy ze dne 19. 5. 2020, č. j. 4240009/20/2001-62561-110364, a ze dne 4. 12. 2020, č. j. 8763282/20/2001-62561-110364, kterými správce daně vyzval žalobkyni ve smyslu § 57 odst. 1 písm. b) a § 93 odst. 4 daňového řádu k poskytnutí údajů o spolupráci se společností Regia za různá zdaňovací období. Soud k důkazu rovněž provedl metodický pokyn Generálního finančního ředitelství (č. j. 20711/21/7700-10124-506246). Soud k důkazu neprovedl všechny další dokumenty, které žalobkyně v k žalobě přiložila, jelikož tyto jsou založeny v předloženém správním spise, kterým se dokazování neprovádí (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 29. 1. 2009, č. j. 9 Afs 8/2008-117, č. 2383/2011 Sb. NSS).

IV. Posouzení žaloby

35. Městský soud v souladu s § 75 odst. 2 zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního (dále jen „s. ř. s.“), přezkoumal napadené rozhodnutí v mezích žalobkyní vymezených námitek, vycházel při tom v souladu s § 75 odst. 1 s. ř. s. ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování žalovaného a shledal, že žaloba není důvodná.
36. Soud se nejprve zabýval námitkou prekluze práva doměřit daň. Žalobkyně namítala, že daňové kontroly byly zahájeny rozhodnutími ze dne 19. 5. 2020 a ze dne 4. 12. 2020. Soud uvádí, že tato rozhodnutí jsou výzvami ve smyslu § 57 odst. 1 písm. b) a § 93 odst. 4 daňového řádu, kterými byla žalobkyně vyzvána k poskytnutí údajů o spolupráci se společností Regia. Soud na ústním jednání k důkazu tyto výzvy, ze kterých žalobkyně prekluzi práva dovozovala, provedl. Danými výzvami byla žalobkyně vyzvána, aby správci daně poskytla údaje o její obchodní spolupráci se společností Regia ve zdaňovacím období září 2019 až leden 2020 a květen 2020, a to konkrétně o předmětu obchodní spolupráce, způsobu navázání této spolupráce, o jednajících osobách. Dle výzev měla rovněž předložit veškeré (vydané i přijaté) daňové doklady.
37. Podle § 57 odst. 1 písm. b) daňového řádu platí, že *povinnost poskytnout údaje na základě vyžádání správce daně mají orgány veřejné moci a osoby, které poskytují plnění, které je předmětem daně.*
38. Podle § 93 odst. 4 daňového řádu platí, že *orgány veřejné moci a osoby, které mají listiny a další věci nezbytné pro správu daní, které mohou být důkazním prostředkem při správě daní, jsou povinny za podmínek podle § 58 na vyžádání správce daně listiny nebo jejich kopie a jiné věci vydat nebo zapůjčit k ohledání; ustanovení § 96 odst. 3 se použije obdobně. Vyžaduje-li to účel řízení, může si správce daně vyžádat úřední ověření předložené kopie.*

Shodu s prvopisem provedla S. K.

39. Podle § 87 odst. 1 daňového řádu platí, že *daňová kontrola je zahájena doručením oznámení o zahájení daňové kontroly, ve kterém je vymezen předmět a rozsah daňové kontroly*.
40. Podle citovaného § 87 odst. 1 daňového řádu je daňová kontrola zahájena pouze doručením oznámení o zahájení daňové kontroly. Výzvy, jež žalobkyně označila, však nebyly oznámením o zahájení daňové kontroly a ani z nich obsahově neplyne, že by se jimi stanovil předmět a rozsah daňové kontroly.
41. Judikatura správních soudů rovněž dovodila, že daňovou kontrolu je možné zahájit i materiálně, a to překročením pravomocí v rámci vyhledávací činnosti správce daně (např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 10. 4. 2025, č. j. 6 Afs 169/2023-32). Obsahem vyhledávací činnosti je sběr pokladových informací a „mapování terénu“. Při vyhledávací činnosti nedochází k vlastnímu hodnocení a případnému osvědčení získaných důkazních prostředků jako důkazů o skutkovém stavu. Nelze proto při ní zjišťovat a ověřovat správnost tvrzení a stanovení daňové povinnosti daňového subjektu (rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 15. 3. 2022, č. j. 7 Afs 39/2020-29, nebo ze dne 31. 5. 2017, č. j. 4 Afs 14/2017-36, č. 3604/2017 Sb. NSS). Z uvedeného vyplývá, že vyhledávací činností správce daně vybočí ze svých zákonných limitů tehdy, jestliže správce daně v rámci tohoto postupu přistoupí k ověřování a zjišťování daňového základu nebo jiných okolností rozhodných pro správné stanovení daně, a tedy de facto přistoupí k provádění dokazování (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 7. 2022, č. j. 3 Afs 8/2020-41). Rozlišení mezi vyhledávací činností a tzv. materiálním zahájením daňové kontroly vyžaduje komplexní posouzení konkrétních okolností případu. Vždy je zapotřebí zohlednit množství a rozsah podkladů vyžádaných a prověřovaných správcem daně a další okolnosti vlastní vyhledávací činnosti, včetně skutečností, které vyhledávací činnosti předcházely a které následovaly. Teprve na základě celkového zhodnocení všech okolností konkrétní posuzované věci lze vyhodnotit, zda postup správce daně odpovídal vyhledávací činnosti, anebo již spadl do rámce daňové kontroly (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 6. 2. 2023, č. j. 5 Afs 287/2021-32).
42. Dle městského soudu vydané výzvy ze dnů 19. 5. 2020 a 4. 12. 2020 nepředstavují „skrytou“ daňovou kontrolu. Předně je nutné připomenout tvrzení žalovaného, že dané výzvy správce daně vydal v rámci daňové kontroly vedené se společností Regia, nikoliv v rámci nějakého řízení (např. postupu k odstranění pochybností) vedeného s žalobkyní. Soud ostatně tyto výzvy provedl na ústním jednání k důkazu, jelikož nebyly založeny v předloženém správním spise. Jak soud citoval výše, podstatné pro posouzení možného překročení pravomocí správce daně jsou i skutečnosti, jež předcházely a které následovaly. Z předloženého správního spisu plyne, že žalobkyně v roce 2019 podala přiznání k dani za zdaňovací období leden, únor, duben, květen, červenec a září až listopad roku 2019 a rovněž kontrolní hlášení za stejná období. Postupně až do 25. 6. 2020 následně podala přiznání k dani za zdaňovací období prosinec 2019, leden, březen, duben a květen roku 2020 a rovněž kontrolní hlášení za stejná období. Ve správním spise se dále nachází toliko výzva ze dne 14. 2. 2020 Komerční bance, a.s., k poskytnutí k poskytnutí informací o majitelích určitých účtu, a dále odpověď Komerční banky, a. s. ze dne 2. 3. 2020 a 16. 3. 2020. Ve správním spise se nenachází žádné jiné dokumenty z let 2019 a 2020. Časově následujícím dokumentem je až úřední záznam o kontaktování žalobkyně ze dne 11. 5. 2021, ve kterém je popsáno, jak se správce daně v období od 21. 4. 2021 pokoušel kontaktovat žalobkyni za účelem zahájení daňové kontroly.
43. Z uvedeného přehledu správního spisu vyplývá, že správce daně vůči žalobkyni v roce 2019 ani 2020 žádná řízení nevedl, nečinil žádné postupy, a až na výzvy ze dnů 19. 5. 2020 a

Shodu s prvopisem provedla S. K.

4. 12. 2020 s žalobkyní ani nekomunikoval. Tyto výzvy jsou tak zcela izolované a nesvědčí o komplexním postupu správce daně, jež by byl možný označit za materiální zahájení daňové kontroly. Rovněž z nich nelze ani vysledovat vůli správce daně ověřovat správnost daňové povinnosti právě žalobkyně. Soud je názoru, že dané výzvy byly vydány pouze za účelem prověření daňové povinnosti společnosti Regia a nejednalo se tak o „skrytou“ daňovou kontrolu daňových povinností žalobkyně. Soud proto nesouhlasí s žalobkyní, že by danými výzvami byla zahájena daňová kontrola.
44. Soud toliko pro úplnost dodává, že daňová kontrola byla zahájena oznámením o zahájení daňové kontroly ze dne 17. 6. 2021, č. j. 5558351/21/2001-62561-111629, ve kterém byl vymezen předmět i rozsah daňové kontroly. Toto oznámení bylo žalobkyni doručeno dne 28. 6. 2021 a daň byla stanovena platebními výměry ze dne 11. 3. 2024, které byly doručeny dne 20. 3. 2024. Lhůta stanovená v § 148 daňového řádu tak nebyla překročena.
45. Žalobkyně namítala, že výzvy vydané správcem daně po zahájení daňové kontroly oznámením ze dne 17. 6. 2021, byly nekonkrétní, jelikož obsahují toliko citaci zákona a doložení, že přijatá zdanitelná plnění byla použita dle zákona. S takovým názorem soud nesouhlasí. Správce daně vydal postupně několik výzev k prokázání skutečností, a to dne 22. 2. 2022, č. j. 1349917/22/2001-62561-110364, dne 10. 6. 2022, č. j. 5382837/22/2001-62561-110364, dne 5. 10. 2022, č. j. 7839194/22/2001-62561-110364, a dne 22. 8. 2023, č. j. 6979505/23/2001-62561-110364. V těchto výzvách správce daně velmi konkrétně popsal své pochybnosti o obchodních případech žalobkyně a o užití některých plnění v rámci své ekonomické činnosti. Žalovaný tyto pochyby shrnul v bodech 86 až 88 žalobou napadeného rozhodnutí, na které soud odkazuje. Správcem daně vznesené pochybnosti spočívaly např. v tom, že předložené daňové a dodací doklady byly pro svůj obecný popis předmětu plnění a pro vzájemné rozpory nepřezkoumatelné (u reklamních tisků a grafických prací navíc neodpovídala zjištěná webová prezentace žalobkyně v rozhodném období, včetně barevného provedení loga a doménového označení, a nebylo prokázáno tvrzené vystavování na FORARCH 2019; u výpočetní techniky/telefonů chyběla konkrétní identifikace typů a u počítače s OS Windows 7 správce daně poukázal na ukončení podpory k 14. 1. 2020). Dále se pochybnosti týkaly konkrétních plnění a jejich logistiky: nejednoznačné identifikace a počtu údajně pronajaté či dodané stavební buňky, rozporu mezi tvrzeným režimem „just-in-time“ a předloženými skladovými kartami, neurčité listiny ke zprostředkování akce Mladíkov, nedostatečné popsání svozu palet (např. pojmy „17 ks“, „14 soubor“ bez určení tras, kilometrů a počtu palet), časové a věcné nesoulady u plnění T13/20 (v návaznosti na servisní doklady MAKOCAR) a obecně nedostatečné identifikace oprav vozidel včetně pochybností plynoucích z údajů pojišťovny k evidovaným autorizovaným opravám. Konečně správce daně zpochybnil i využití některých plnění v rámci ekonomické činnosti žalobkyně, a to u dokladu 20180103 (odvoz/uskladnění hlíny ze soukromých pozemků manželů Š.) a u dokladu T40/20 (pronájem vozu Dodge RAM bez standardních předávacích/provozních dokladů a bez doložení využití pro podnikatelskou činnost). Z příkladmo vypsanych pochybností lze uzavřít, že není důvodná námitka žalobkyně, že by výzvy k prokázání skutečností byly pouze zcela obecné či by nevyvrátily věrohodnost žalobkyní doložených listin. Soud doplňuje, že žalobkyně ničeho dalšího k výzvám k prokázání skutečností neuvedla, např. nepolemizovala s pochybnostmi uvedenými ve výzvách. Soud přitom není oprávněn za žalobkyni tuto argumentaci domýšlet (srov. rozsudek rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 24. 8. 2010, č. j. 4 As 3/2008-78, č. 2132/2011 Sb. NSS, či rozsudek kasačního soudu ze dne 15. 2. 2012, č. j. 1 Afs 57/2011-95, nebo ze dne 6. 10. 2015, č. j. 6 Afs 9/2015-31).

Shodu s prvopisem provedla S. K.

46. Žalobkyně namítala, že v poslední větě bodu 110 žalobou napadeného rozhodnutí žalovaný uvedl, že pochybnosti byly sděleny ve výsledcích kontrolních zjištění. Soud souhlasí, že žalovaný toto skutečně uvedl. Dle soudu je tato věta pouze nepřesné vyjádření, když je z předchozího bodu tohoto rozsudku zjevné, že pochybnosti dostatečně konkrétně vyjádřil již správce daně ve výzvách k prokázání skutečností a nikoliv až ve výsledcích kontrolních zjištění.
47. Žalobkyně dále namítala, že tvrzení žalovaného jsou nepodložená důkazními prostředky, dle žalobkyně žalovaný neunesl své důkazní břemeno a naopak žalobkyně jej unesla. Soud musí konstatovat, že tato žalobní námitka je velmi obecná. Spočívá fakticky pouze v konstatování, aniž by žalobkyně jakkoliv blíže reagovala na velmi rozsáhlé odůvodnění uvedené v žalobou napadeném rozhodnutí (body 25 až 100 na stranách 8 až 40). Nebrojí-li žalobkyně v podané žalobě nijak konkrétně proti úvahám žalovaného, soud nepovažuje za účelné shrnovat těchto více než 30 stran, na kterých žalovaný uvedl zjištěný skutkový stav, popsal vzniklé pochybnosti a vypořádal, proč provedené dokazování nebylo dostatečné k prokázání, že obchodní případy se staly tak, jak žalobkyně deklarovala. Soud na tyto části žalobou napadeného rozhodnutí odkazuje. Pro úplnost dodává, že unese-li správce daně své důkazní břemeno a vyjádří dostatečné pochybnosti o správnosti a průkaznosti účetnictví daňového subjektu, je opět na daňovém subjektu, aby prokázal soulad účetnictví se skutečností, tj. aby setrval na svých původních tvrzeních a doložil, že přes vzniklé pochyby se sporný účetní případ udál tak, jak je o něm účtováno, anebo aby naopak korigoval svá původní tvrzení, nabídl tvrzení nová, reflektující existenci pochyb o souladu účetnictví se skutečností, a tato svá revidovaná tvrzení prokázal (viz např. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 8. 2005, č. j. 5 Afs 188/2004 63, ze dne 30. 1. 2008, č. j. 2 Afs 24/2007 119, ze dne 5. 10. 2016, č. j. 6 Afs 176/2016 36, ze dne 28. 2. 2018, č. j. 1 Afs 382/2017 48, bod [23], či ze dne 22. 3. 2022, č. j. 1 Afs 345/2021 49, bod [25]).
48. Jediná konkrétnější námitka žalobkyně stran unesení důkazního břemeno bylo tvrzení, že správnost jejich evidencí plyne z vlastního kontrolního hlášení a kontrolního hlášení dodavatele, potvrzení plateb v režimu elektronické evidence tržeb a z výpovědi dodavatele. Soud připomíná, že nereprezentuje-li žalobce v žalobních bodech dostatečně konkrétní názorovou oponenturu vedoucí ke zpochybnění závěrů správního orgánu, nemusí pak soud hledat způsob pro alternativní a originální vyjádření závěrů, k nimž již správně dospěl správní orgán (podrobněji srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 12. 11. 2014, č. j. 6 As 54/2013-128). Na tyto vznesené námitky reagoval žalovaný v žalobou napadeném rozhodnutí v bodě 92, s čímž se soud ztotožňuje a pro stručnost na něj odkazuje; žalovaný zde uvedl, že společnost Alpena sice zahrnula daňové doklady do příslušných kontrolních hlášení a daňových přiznání, avšak pouhá deklarace povinných údajů automaticky neznamená faktický soulad se skutečností. Společnost Alpena dle žalovaného v lednu 2019 neevidovala tržby v systému EET, tato společnost evidovala tržby EET pouze za období od 31. 5. 2018 do 30. 11. 2018. Obdobné pak žalovaný v bodě 95 uvedl o společnosti Regia, kde dodal, že pouhé zaevidování tržeb do systému EET nedokládá skutečnou úhradu a navíc tato evidence sama neprokazuje, v jakém předmětu a rozsahu byla plnění uskutečněna, jelikož v tomto směru z EET neplynou žádné údaje. Žalobkyně kromě obecného konstatování o dostatečnosti kontrolních hlášení a elektronické evidence tržeb v podané žalobě proti uvedeným závěrům žalovaného ničeho nenamítala.
49. Žalobkyně dále namítala, že správce daně nevyhodnotil svědecké výpovědi jako lživé, proto, byl-li svědek poučen o povinnosti vypovídat pravdivě, jedná se o nesporný důkaz. Tento

Shodu s prvopisem provedla S. K.

názor žalobkyně je velmi zjednodušující. Správní orgány nemusí výslovně uvést, že by výslech byl lživý, provedou-li zhodnocení svědecké výpovědi i ve vzájemné souvislosti s ostatními důkazními prostředky. Podmínkou k tomu, aby správní orgány nepovažovaly svědecký výslech za přesvědčivý či pravdivý, není zahájení (sankčního) řízení se svědkem ve věci nepravdivé výpovědi, jak žalobkyně tvrdí. K obsahu svědeckých výpovědí pak žalobkyně pouze obecně konstatuje, že dodavatel (aniž by uvedla jaký dodavatel či svědek – pan H., pan T. či paní T.) v plném rozsahu potvrdil rozsah a předmět dodávek. Žalobkyně tak zcela ignorovala vyhodnocení svědeckých výpovědí, které žalovaný v žalobou napadeném rozhodnutí učinil. Jak bylo uvedeno již výše, soud není oprávněn za žalobkyni tuto argumentaci domýšlet. Soud proto ve vztahu k svědkyni paní T. odkazuje na body 26 až 28 žalobou napadeného rozhodnutí, ke svědkovi panu H. odkazuje na bod 29 žalobou napadeného rozhodnutí a ve vztahu ke svědkovi panu T. na body 30 a 77 žalobou napadeného rozhodnutí. Ve vztahu ke všem svědeckým výpovědím lze odkázat na bod 98 žalobou napadeného rozhodnutí, kde žalovaný shrnul, že svědkyně paní T. a svědek pan T. pouze obecně rovině potvrdili obchodní spolupráci s žalobkyní, ale bližší podrobnosti dodávek neuvedli. Ke svědkovi panu H. žalovaný uzavřel, že nejprve uvedl, že o obchodní činnosti společnosti Alpena nic neví a při dalším výsledku odmítl vypovídat. Nyní rozhodující senát souhlasí s osmým senátem městského soudu, který ve věci vedené pod sp. zn. 8 Af 16/2024 přezkoumával žalobkyni vydaný dodatečný platební výměr k DPH za zdaňovací období červen 2019 a v bodě [92] rozsudku ze dne 10. 9. 2025, č. j. 8 Af 16/2024-51, uvedl, že *„pokud měl žalobce v úmyslu zpochybnit závěry správce daně, bylo na něm, aby konkrétně označil, které části svědeckých výpovědí svědčí ve prospěch jeho daňových tvrzení, a dále, které konkrétní otázky či listinné důkazy byly správcem daně nesprávně vyhodnoceny, případně zcela opomenuty, a jakým způsobem tím došlo k uložení daňové povinnosti, která jej ve skutečnosti nestíhá. Takové konkrétní skutečnosti však žaloba neobsahuje, a soud není oprávněn domýšlet žalobní argumentaci za žalobce.“* Městský soud dodává, že z citovaných částí žalobou napadeného rozhodnutí plyne, že žalovaný logicky a přezkoumatelně uvedl úvahy, proč svědecké výsledky považuje za nedostatečné.

50. K výsledku paní T. žalobkyně namítá, že to bylo vinou správce daně, že odmítla odpovídat na dotazy žalobkyně, taková svědecká výpověď je tak nezákonná. S tímto soud nesouhlasí. Odmítla-li žalobkyně v souladu s § 96 odst. 2 daňového řádu (*Výpověď může odeprít ten, kdo by tím způsobil nebezpečí trestního stíhání sobě nebo osobám mu blízkým.*), bylo to její právo. Za využití tohoto práva není správce daně odpovědný a nemohl jí k výpovědi nutit.
51. Namítá-li žalobkyně, že k výsledku svědka pana T. došlo až po uplynutí dvou let, po úmrtí jednatele pana Š., a navíc ve vězení, kde nemohl nahlížet do svých poznámek, je nutné uvést, že tento opakovaný výslech navrhovala sama žalobkyně, proto byl proveden. Samotná skutečnost, že k opakovanému výsledku došlo s časovým odstupem, nepředstavuje vadu řízení. Stejně tak nepovažuje soud za vadu ani z ničeho neplyne, že by bylo záměrem správce daně prodloužit dobu trvání daňového řízení a vyslýchat svědka ve vězení, natož vyčkávat na úmrtí předchozího jednatele. Je nutné připomenout, že *„každý subjekt vstupující do obchodních vztahů musí zachovávat náležitou míru obezřetnosti vzhledem k povaze své činnosti a zajišťovat si potřebné podklady pro splnění podmínek pro uplatnění eventuálních práv a povinností dle příslušných ustanovení zákona o DPH.“* (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 3. 2. 2010, č. j. 1 Afs 103/2009-232, č. 2033/2010 Sb. NSS). V rozsudku ze dne 25. 6. 2014, č. j. 10 Afs 53/2014-72, Nejvyšší správní soud uvedl, že *„je na úvaze daňového subjektu i to, jaké doklady si pro účely prokázání svých tvrzení ponechá“*. Spoléhalo-li tak žalobkyně, že své důkazní břemeno unese toliko výsledky svědků, u kterých je logické, že si s odstupem

Shodu s prvopisem provedla S. K.

času nemusí přesně vybavovat obchodní případy v takovém detailu, který je potřebný k prokázání jejich uskutečnění., je to nutno přičíst k tíži žalobkyně. Soud dodává, že z rozsáhlého správního spisu neplyne, že by správce daně postupoval liknavě, když je ve správním spisu patrná řada kroků a postupů, které správce daně průběžně činil. Nelze tak hovořit o záměrném prodlužování délky daňové kontroly.

52. Žalobkyně rozporuje vysvětlení v bodě 106 žalobou napadeného rozhodnutí. Žalobkyně namítala, že protokol o výsledku svědka je veden v neveřejné části spisu a nebyl jí dosud vydán. V bodě 106 žalovaný uvedl, že protokoly o výsledcích svědka pana H. jsou součástí spisového materiálu (v obsahu správního spisu pod číslem 140 a 337). Soupis obsahu spisu byl žalobkyni zaslán dne 17. 2. 2023 (ve správním spise pod číslem 250, obsah spisu č. 130112992, pořadové číslo záznamu 28). Soud ze správního spisu ověřil, že protokoly o výsledcích svědka pana H. jsou skutečně založeny ve veřejné části spisu a že soupis obsahu spisu byl žalobkyni zaslán. Měla-li žalobkyně zájem o poskytnutí daných protokolů, mohla o ně požádat (což ve vztahu k jiným písemnostem činila, viz např. žádost ze dne 16. 1. 2023, ve spisu pod číslem 242, a na ni navazující poskytnutí požadovaných písemnosti ze dne 17. 2. 2023, ve spise pod číslem 250), nebo uplatnit své právo a nahlédnout do spisu. Namítala-li žalobkyně, že žalovaný jí v přípisu ze dne 2. 4. 2025 nezaslal kompletní přehled spisu, jelikož jedna strana chyběla, je nutné uvést, že žalobkyni žalovaný následně v přípisu ze dne 2. 5. 2025, č. j. 12540/25/5300-21444-712756, zaslal daný seznam znovu kompletní (soubor „2 p obsah spisu OFŘ“). Namítala-li žalobkyně, že jí kontrolní hlášení zaslal až v průběhu odvolacího řízení, není to vada řízení, jelikož až v odvolacím řízení byla tato kontrolní hlášení částečně anonymizována a přerazena z vyhledávací části spisu. Ani tato skutečnost nezpůsobuje nezákonnost žalobou napadeného rozhodnutí.
53. Žalobkyně v podané žalobě zmínila (strana 5 žaloby první odstavce), že žalovaný neprovedl výslech svědků. Neprovedení výslechu svědků žalovaný odůvodnil v bodě 105 žalobou napadeného rozhodnutí. K okolnostem výslechu pana G. se žalovaný vyjádřil v bodě 85 žalobou napadeného rozhodnutí. Nerozvádí-li žalobkyně, proč jsou úvahy žalovaného nesprávné, nepřísluší soudu toto za ni domýšlet.
54. K námitce porušení zásady dvojinstančnosti soud uvádí, že skutečnost, že v detailech elektronických verzí dokumentu jednotlivých zpráv o daňové kontrole je uveden autor, nic nevypovídá o tom, že tyto dokumenty vyhotovil či podepsal právě tam uvedený autor. Soud souhlasí s žalovaným, že uvedení pana Ing. P. H. z Generálního finančního ředitelství může znamenat pouze to, že vytvořil šablonu dokumentu, která se pak běžně používá. Z jednotlivých zpráv o daňové kontrole založených ve spise plyne, že je podepsala Ing. J. F., vedoucí oddělení kontrolní I, odboru kontrolní II správce daně.
55. Důvodná není ani námitka žalobkyně, že označením společnosti Alpena s dovětkem „v likvidaci“ mělo navodit zdání, že žalobkyně obchodovala s někým, kdo už nemůže poskytovat plnění. Je zcela v pořádku označovat obchodní společnosti v souladu s jejich označením uvedeným v obchodním rejstříku. Z žalobou napadeného rozhodnutí neplyne, že by správce daně či žalovaný měli za to, že v době spolupráce žalobkyně se společností Alpena, tato společnost již neexistovala. Je nutné připomenout, že správní orgány netvrdí, že by žalobkyně se společností Alpena neobchodovala, ale že nebylo prokázáno, že se obchodní případy staly v rozsahu a předmětu, jak je deklarovala na daňových dokladech. Takový postup je v souladu s ustálenou judikaturou, kterou ostatně citoval žalovaný ve třetí části svého rozhodnutí (body 6 až 24 žalobou napadeného rozhodnutí).

Shodu s prvopisem provedla S. K.

56. Žalobkyně namítá, že o jejích vznesených námitkách podjatosti nebylo rozhodnuto osobou stojící v čele správce daně (§ 77 odst. 4 daňového řádu). Tento názor dovozuje z toho, že ve vlastnostech elektronické verze dokumentu rozhodnutí o námitkách podjatosti je jako autor dokumentu uvedena osoba čísla „p106368“, což je pan Bc. T. D. Tato námitka není důvodná. Jak již bylo uvedeno výše, skutečnost, kdo je ve vlastnostech elektronických verzí dokumentu uveden jako autor je bezvýznamná, jelikož podstatné je, kdo daný dokument podepsal. Ze správního spisu plyne, že o všech námitkách podjatosti rozhodl (podepsal je) pan Ing. V. Ž. (viz dokumenty vedené ve správním spise pod čísly 23, 24, 26, 27 a 28).
57. Žalobkyně posledně namítá, že se žalovaný nevypořádal se všemi námitkami vznesenými v podaných odvoláních. Soud uvádí, že podle ustálené judikatury jak správních soudů, tak Ústavního soudu, povinnost řádného odůvodnění rozhodnutí nelze mechanicky ztotožňovat s povinností poskytnout podrobnou odpověď na každý jednotlivý v žalobě uplatněný argument. Podstatné je posouzení jádra případu a poskytnout odpověď na základní námitky, které v sobě mohou v některých případech konzumovat i odpověď na námitky dílčí a související (srov. např. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 14. 2. 2013, č. j. 7 As 79/2012-54, ze dne 29. 8. 2013, č. j. 7 As 182/2012-58, ze dne 19. 2. 2014 č. j. 1 Afs 88/2013-66). Dle Ústavního soudu „*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*“ [nález sp. zn. III. ÚS 989/08 ze dne 12. 2. 2009 (N 26/52 SbNU 247)]. Tyto závěry lze vztáhnout i na rozsah povinnosti odůvodnění správních orgánů. Žalovaný tak neměl povinnost výslovně reagovat na každou jednotlivou vznesenou námitku. Z žalobou napadeného rozhodnutí je zjevné, proč žalovaný zamítl podaná odvolání a jak reagoval na podstatu odvolacích námitek žalobkyně. Soud připomíná, že k výsledku pana G. se žalovaný vyjádřil v bodě 85 žalobou napadeného rozhodnutí. Soud uzavírá, že námitky nepřezkoumatelnosti nejsou důvodné.
58. Závěrem soud uvádí, že se mohl zabývat toliko námitkami uvedenými v žalobě. K tvrzení žalobkyně, že „*činí všech třináct odvolání jako součást žalobní argumentace a integrální součást žaloby*“, nemohl přihlížet. Tento odkaz totiž není způsobitelným žalobním bodem, na základě něhož by soud mohl a měl přezkoumat zákonnost napadeného rozhodnutí. Podle § 71 odst. 1 písm. d) s. ř. s. musí žaloba obsahovat *žalobní body, z nichž musí být patrné, z jakých skutkových a právních důvodů považuje žalobce napadené výroky rozhodnutí za nezákonné nebo nicotné*. Tvrzené důvody nezákonnosti napadeného rozhodnutí musí být tedy v podané žalobě uvedeny výslovně; odkaz na jiná podání je z hlediska vymezení rozsahu soudního přezkumu napadeného rozhodnutí nepostačující. Považovala-li žalobkyně i tyto argumenty za významné pro posouzení zákonnosti napadeného rozhodnutí v přezkumném soudním řízení, měla je vtělit do žaloby. V tomto ohledu je judikatura správních soudů zcela ustálená, v podrobnostech lze odkázat např. na rozsudek rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 24. 8. 2010, č. j. 4 As 3/2008-78, č. 2162/2011 Sb. NSS, nebo rozsudek kasačního soudu ze dne 22. 8. 2019, č. j. 2 As 284/2018-38.
59. Žalobkyně posledně namítala, že žalovaný se v napadeném rozhodnutí nezabýval existencí podvodu a účasti žalobkyně na něm. S tímto soud souhlasí. Žalovaný nezaložil své rozhodnutí na tom, že žalobkyně byla účastna daňového podvodu, ale na tom, že neprokázala, že se deklarovaná plnění stala tak, jak tvrdila, a že je použila pro svou ekonomickou činnost. To je samo o sobě dostatečné. Žalobkyně se mylně domnívá, že

Shodu s prvopisem provedla S. K.

neuznat odpočet na DPH je možné pouze při existenci podvodu. Žalobkyně však směřuje dohromady dvě odlišné situace. Pro odepření odpočtu DPH z důvodu účasti na daňovém podvodu je skutečně nutné prokázat určité skutečnosti a určitou míru povědomí daňového subjektu o podvodu. Tato povinnost však nedopadá na případy, ve kterých doměří správce daně DPH z důvodu neprokázání uskutečnění plnění tak, jak je deklarováno, či neprokázání užití plnění pro svou ekonomickou činnost.

V. Závěr a rozhodnutí o nákladech řízení

60. Městský soud neseznal žádnou ze vznesených námitek důvodnou, proto z výše uvedených důvodů žalobu jako nedůvodnou zamítl podle § 78 odst. 7 s. ř. s.
61. Výrok o nákladech řízení je odůvodněn § 60 odst. 1 s. ř. s. Žalobkyně v řízení úspěch neměla, proto nemá právo na náhradu nákladů řízení. Žalovanému, který by jinak měl právo na náhradu nákladů řízení, nevznikly v řízení žádné náklady nad rámec jeho úřední povinnosti, proto mu soud podle § 60 odst. 7 s. ř. s. náhradu nákladů řízení nepřiznal.

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 nejblíže 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 dne 29. 1. 2026

Mgr. Gabriela Bašná v.r.
předsedkyně senátu

Shodu s prvopisem provedla S. K.