



ČESKÁ REPUBLIKA  
**ROZSUDEK**  
**JMÉNEM REPUBLIKY**

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

žalobkyně: **Global Army s.r.o.**, IČO: 28516605  
se sídlem Machuldova 578/19, Praha 4  
zastoupená daňovým poradcem Ing. Zdeňkem Stehnem  
se sídlem náměstí Čs. legií 907, Pardubice

proti

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

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 15. 4. 2025, č. j. 10839/25/5300-21442-713501

**takto:**

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

**Odůvodnění:**

1. Žalobkyně se žalobou ze dne 9. 6. 2025 podanou u Krajského soudu v Praze, která byla následně postoupena Městskému soudu v Praze, domáhala zrušení rozhodnutí označeného v záhlaví tohoto rozsudku (dále jen „napadené rozhodnutí“). Napadeným rozhodnutím žalovaný zamítl odvolání žalobkyně proti třem dodatečným platebním výměřům ze dne 9. 7. 2024 č. j. 5615425/24/2012-50521-112268, č. j. 5616678/24/2012-50521-112268 a č. j. 5617453/24/ 2012-50521-112268 (dále též jen „dodatečné platební výměry“), kterými Finanční úřad pro hl. město Prahu (dále jen „správce daně“) žalobkyni doměřil daň z přidané hodnoty ve výši 67 515 Kč za říjen 2019, 67 200 Kč za listopad 2019 a 67 200 Kč za prosinec

Shodu s prvopisem potvrzuje Ivana Viterová.

2019 a deklaroval vzniklou povinnost uhradit penále ve výši 13 503 Kč za říjen 2019, 13 440 Kč za listopad 2019 a 13 440 Kč za prosinec 2019. K doměření daně žalobkyni došlo z toho důvodu, že žalobkyně neprokázala, že se deklarovaná přijatá zdanitelná plnění spočívající ve správě webových stránek a copywritingu od dodavatele Empezar, s.r.o. (dále jen „Empezar“) fakticky uskutečnila. Pokud jde o deklarovaná přijatá zdanitelná plnění týkající se poskytnutí inzertní strany v časopise STORY a výroby reklamy, správce daně dospěl na základě daňové kontroly k závěru, že žalobkyně neprokázala, že tato plnění byla přijata od deklarovaného dodavatele Empezar, a nebylo ani zjištěno, že tato plnění žalobkyně přijala od jiného dodavatele v postavení plátce DPH.

2. V odůvodnění napadeného rozhodnutí žalovaný shrnul, že z dokladů předložených žalobkyní zjistil, že předmět sporných plnění od Empezar zní v jednom případě na správu webových stránek a copywriting a ve zbývajících případech na výrobu inzerce, reklamu a propagaci + inzertní stranu v časopise Story.
3. Žalovaný pojal ve shodě se správcem daně pochybnosti ohledně faktického uskutečnění prvního zmíněného plnění (copywriting a správa webů), jež plynou z absence jednotkové ceny a podrobného popisu prací na daňovém dokladu č. 2019146, z obecného uvedení ceny i na objednávce správy webů, z tvrzené platby v hotovosti a nedoložení úhrady úroků z prodlení a z nepředložení žádného důkazního prostředku kromě daňového dokladu. Žalobkyni se ani v odvolacím řízení nepodařilo tyto pochybnosti vyvrátit, přičemž její odvolací námítky vypořádal žalovaný následujícím způsobem. Stran stanovení ceny za copywriting a správu webových stránek vysvětlil, že jeho pochybnost vyvolal daňový doklad č. 2019146, který neobsahuje žádnou jednotkovou cenu ani podrobný popis vyúčtovaných prací. Na daňovém dokladu jsou uvedeny dvě částky v množství 1, jedna za správu webových stránek (uvedeny 3 webové stránky) a facebookových profilů (uvedeny 4 profily) a druhá za copywriting pro webové stránky (uvedeny 4 stránky, ale jen jeden název shodný s webovými stránkami, které měly být spravovány). Tvrzení žalobkyně, že cena byla stanovena dohodou souhrnně za obě služby, je tedy v rozporu s daňovým dokladem a nemůže vyvrátit vzniklé pochybnosti finančních orgánů.
4. Pokud jde o záměnu IČO Empezar a společnosti EKD, s.r.o. (dále také jen „EKD“) na objednávce správy webových projektů, žalobkyně ji vysvětlila tím, že spolupráci zajišťoval P. V., který byl dříve jednatelem společnosti EKD. Žalovaný k tomu uvedl, že na dané objednávce je jako vystavitel uveden Mgr. M. P., jednatel žalobkyně. Podle žalovaného působí toto zjištění nedůvěryhodně, protože žalobkyně v řízení neuvedla, že s EKD dříve obchodovala.
5. Ohledně zbývajících sporných plnění žalovaný poukázal na to, že předmětnou reklamu objednávala společnost Hemimont, s.r.o. (dále jen „Hemimont“), která ale v kontrolních hlášeních neuváděla žádné daňové doklady vystavené Empezar ani žalobkyni, tedy Hemimont výrobu reklamy ani inzertní stranu neposkytla žalobkyni. Přímé poskytnutí reklamy žalobkyni vyvrátil vydavatel časopisu VLTAVA LABE, zároveň řetězec poskytovaných plnění začínající u společnosti VLTAVA LABE končí u Hemimont a nepokračuje k žalobkyni, přičemž Empezar v něm nefiguruje vůbec. Navíc bylo zjištěno, že bývalý jednatel Empezar Marek Matoušek byl tzv. bílým koněm. Plnění podle daňových dokladů vystavených společností Empezar měla být hrazena hotově, ačkoliv se jedná o vysoké částky v řádech statisíců korun. U tří z celkem čtyř hrazených objednávek žalobkyně úhradu provedla vždy ve dvou dnech, často po sobě jdoucích, v čemž lze spatřovat úmysl vyhnout se překročení limitu pro omezení plateb v hotovosti. Žalovaný poukázal i

na prodlení s úhradou ceny plnění. Žalobkyně neprokázala, že předmětná plnění přijala od Empezar, a jelikož součet hodnot zdanitelných plnění nepřekročil zákonný limit pro registraci k DPH a není známo složení výsledné ceny, nelze mít ani za prokázané, že by tato plnění dodal plátce DPH.

6. Plná moc, kterou měl správce daně ignorovat a kterou žalobkyně přiložila k odvolání, se podle žalovaného nevztahovala na podepisování smluv či dokumentů za Empezar. P. V. zplnomocňovala k zastupování společnosti Empezar při jednání s obchodními partnery (dodavateli i odběrateli), konkrétně k předávání a přebírání smluv a jiných dokladů včetně přebírání hotovosti na základě vystavených a podepsaných příjmových dokladů, což neprokazuje, že by předmětnou reklamu vyrobila/přeprovala Empezar. P. V. uvedl, že on reklamu nevyráběl ani její výrobu neobjednával. Žalovaný rovněž podotkl, že správci daně P. V. dodání plné moci přislíbil, ale neučinil tak, a následně ji dodala až žalobkyně, načež se k ní správce daně vyjádřil v odůvodnění dodatečných platebních výměrů. Takový postup nelze považovat za ignorování existence plné moci.
7. Žalovaný nevěšel ani na námitku žalobkyně, že kontrola služeb a odsouhlasení ceny probíhaly ústně při osobních jednáních, a proto nebyla předložena žádná smlouva ani soupis poskytnutých služeb, z něhož by vyplynula výsledná cena služeb. Tuto námitku označil za pouhé tvrzení, které nebylo prokázáno. Volbou ústní formy pro uzavření smlouvy si žalobkyně sama ztížila důkazní situaci, neboť její povinností bylo vytvářet auditní stopu. Ze stejného důvodu žalovaný nepřisvědčil ani námitce, že žádné vydavatelské domy nejsou schopny prokázat přijetí takové služby. Tímto zobecnujícím tvrzením se žalobkyně nemůže zprostit svého důkazního břemene.
8. K přebírání hotovosti za Empezar žalovaný konstatoval, že osud hotovosti po jejím údajném předání žalobkyní panu P. V., údajnému zmocněnci Empezar, nebyl doposud objasněn. Žalovaný poukázal na rozpory mezi tvrzeními žalobkyně a P. V. ohledně místa předávání hotovosti, které žalobkyně neobjasnila, ani neprokázala, že se předmětné plnění fakticky uskutečnilo.
9. Za nezpůsobilé vyvrátit pochybnosti stran faktického uskutečnění zdanitelného plnění žalovaný označil i tvrzení žalobkyně, že prodlení úhrady je v podnikatelském prostředí častým jevem. Žalovaný v této souvislosti poukázal na zjištění správce daně, že žalobkyně hradila své závazky uvedené na předložených daňových dokladech se zpožděním, přičemž v případě zdanitelného plnění spočívajícího ve výrobě reklamy zveřejněné v časopisu STORY a poskytnutí inzertních stran, na nichž byla reklama zveřejněna, chybí informace o uhrazení smluvní pokuty uvedené v objednávkových formulářích.
10. Žalovaný nerozporoval vyjádření žalobkyně, že některé vydavatelské domy prodávají inzerci pouze přes reklamní agentury; nicméně v projednávané věci společnost Empezar takovou reklamní agenturou nebyla. Společnost VLTAVA LABE přímé poskytnutí inzertní strany žalobkyni vyvrátila a u ní začínající dodavatelský řetězec končí u společnosti Hemimont.
11. V žalobě proti napadenému rozhodnutí žalobkyně uplatnila celkem pět žalobních bodů, které popsala takto:
  - i.) Nesprávné posouzení věci – správní orgány neprokázaly, že dodavatel Empezar nebyl v postavení plátce DPH, ačkoliv na základě rozhodnutí SDEU ve věci C-331/20 (Vikingo Fővállalkozó Kft) (pozn. soudu: žalobkyní uvedená spisová značka věci se netýká subjektu

*uvedeného v závorce*) je třeba zkoumat, zda příjemce jednal v dobré víře a nemohl vědět o případném podvodu. Žalobkyně byla v dobré víře, že přijala zdanitelné plnění od plátce DPH a správní orgány jeho postavení nevyvrátily způsobem požadovaným judikaturou SDEU.

ii.) Porušení zásady volného hodnocení důkazů – rozhodnutí je postaveno pouze na absenci smluvní dokumentace a na výpovědích, které nejsou jednoznačné a v mnoha bodech rozporné. Přesto byla správními orgány zcela ignorována jiná relevantní svědectví a další důkazní prostředky, které prokazují faktické uskutečnění plnění.

iii.) Porušení zásady proporcionality a přiměřenosti – správní orgány ignorovaly běžnou praxi na trhu (např. platby v hotovosti v určitých případech) a nehodnotily kontext jednotlivých transakcí, čímž zatížily rozhodnutí vadou nepřiměřeného zásahu do práv daňového subjektu.

iv.) Nedostatečné vypořádání se s námitkami žalobkyně – žalobkyně v odvolání podrobně rozvedla, proč má za to, že plnění proběhlo, jak byla stanovena cena a proč nemohlo být dodání služeb pochybné. Odvolací orgán se však s těmito námitkami nevyřadil adekvátně.

v.) Porušení práva na spravedlivý proces – žalobkyně nebyla přizvána ke klíčovým úkonům řízení a nebyla jí dána možnost se řádně vyjádřit ke všem skutečnostem, na kterých byla rozhodnutí založena.

12. V žalobním petitu žalobkyně navrhla, aby soud napadené rozhodnutí zrušil, věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení a přiznal žalobkyni náhradu nákladů řízení
13. Žalovaný navrhl, aby soud žalobu zamítl. Ve vyjádření k žalobě k námitce, kterou je mu vytýkáno nesprávné posouzení věci, uvedl, že on ani správce daně nikdy netvrdili, že Empezar nebyla plátcem DPH, a není jasné, proč by měli vyvracet neexistující tvrzení. Úkolem správce daně ani žalovaného nebylo zkoumat či vyvracet dobrou vůli žalobkyně. Žalovanému není jasné ani to, proč žalobkyně vůbec zmiňuje problematiku podvodu na DPH v situaci, kdy se správce daně ani žalovaný otázkou případného podvodu prakticky nezabývali; žalobkyni nebyl nárok na odpočet daně přiznán pro nesplnění podmínek uvedených v § 72 a § 73 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o DPH“) a nikoli z důvodu účasti na daňovém podvodu. Otázkou zapojení daňového subjektu do případného podvodu se orgány finanční správy mohou zabývat teprve poté, co bylo najisto postaveno splnění podmínek dle ustanovení § 72 a § 73 zákona o DPH, což se v případě žalobkyně nestalo. K otázce důkazního břemene žalovaný odkázal na odstavce [21] až [32] napadeného rozhodnutí a na závěry vyplývající z rozsudků Nejvyššího správního soudu ze dne 22. 10. 2008 č. j. 9 Afs 30/2008-86 a ze dne 8. 7. 2010, č. j. 1 Afs 39/2010-124. Co se týče odkazu na rozhodnutí SDEU, lze podle žalovaného předpokládat, že žalobkyně má na mysli rozhodnutí ve věci C-610/19, ačkoli uvádí rozhodnutí ve věci C-331/20, které se však netýkalo žalobkyni uváděného subjektu Vikingo Fővállalkozó Kft., ani problematiky podvodů na DPH. Závěry obsažené v tomto rozhodnutí jsou však pro nyní řešenou věc naprosto nepřiléhavé, protože žalobkyni nebyl odpočet daně odepřen z důvodu účasti na daňovém podvodu. Žalovaný tedy nemá za to, že by ze strany jeho či ze strany správce daně došlo k nesprávnému právnímu posouzení věci.
14. Co se týče namítaného porušení zásady volného hodnocení důkazů, žalovaný upozornil na to, že žalobkyně neuvádí, jaká konkrétní svědectví a důkazní prostředky orgány finanční správy ignorovaly, a jedná se proto o značně nekonkrétní námitku. Žalobkyně nedostála

požadavkům na konkretizaci obsahového vymezení tohoto žalobního bodu a žalovaný není povinen a ani oprávněn domýšlet si, co konkrétně měla na mysli. Žalovaný má nicméně za to, že on ani správce daně se ohledně zásady volného hodnocení důkazů žádného pochybení nedopustili.

15. Pokud jde o namítané porušení zásady proporcionality a přiměřenosti, žalovaný odkázal na rozsudek Nejvyššího správního soudu sp. zn. 10 Afs 183/2019 ze dne 21. 11. 2019, dle kterého je třeba považovat hotovostní platby v případě vyšších částek v době, kdy banky nabízejí velmi rychlé bezhotovostní převody, za nestandardní. Zásadní je však to, že hotovostní forma úhrady byla pouze jednou z pochybností, na jejichž základě došlo k aktivaci důkazního břemene na straně žalobkyně. Žalovaný netvrdí, že žalobkyně není oprávněna přijímat či provádět platby v hotovosti, ale může to vést ke ztížení její důkazní situace při prokazování nároku na odpočet daně a doložení tzv. auditní stopy. Podle judikatorní praxe si každý subjekt vstupující do obchodních vztahů musí zajišťovat potřebné podklady pro splnění podmínek pro uplatnění nároku na odpočet daně. Žalobkyně uvádí, že orgány finanční správy „nehodnotily kontext jednotlivých transakcí“, ale ani v řízení před orgány finanční správy, ani v žalobě žádný takový „kontext“ nepopsala. Stejně tak žalovaný nechápe, v čem žalobkyně spatřuje namítané porušení zásady přiměřenosti a proporcionality, pokud uvádí, že má souviset s ignorováním běžné praxe představované kupříkladu platbami v hotovosti a s „nehodnocením kontextu jednotlivých transakcí“. Žalovaný nemá za to, že by on sám či správce daně jednali v rozporu se zásadou proporcionality a přiměřenosti, ani že by volili nadměrně zatěžující prostředky a nad míru zasahovali do práv žalobkyně. I tento žalobní bod shledává natolik nekonkrétním, že mu to znemožňuje podat k němu relevantnější a konkrétnější vyjádření.
16. Žalobkyně sice namítla, že její námitky nebyly žalovaným dostatečně vypořádány, nicméně nespécifikovala, v čem přesně spočívá její nespokojenost s tím, jak byly její odvolací námitky vypořádány, respektive, které konkrétní námitky má za nedostatečně vypořádané a proč. Žalovaný tudíž i tento žalobní bod označil za nekonkrétní. Trvá na tom, že odvolací námitky adekvátně vypořádal, přičemž odkázal na odůvodnění napadeného rozhodnutí, zejména na jeho odstavce [98] až [141]. Dodal, že aby mohl být nárok na odpočet daně žalobkyni přiznán, muselo by být prokázáno, že k plnění skutečně došlo či že bylo uskutečněno ze strany deklarovaného dodavatele (či jiného dodavatele v pozici DPH), což však žalobkyně neprokázala.
17. Ve vztahu k námitce porušení práva na spravedlivý proces žalovaný poznamenal, že žalobkyně neuvedla, ke kterým „klíčovými úkony“ nebyla přizvána, ani ke kterým konkrétním skutečnostem neměla příležitost se vyjádřit, a proto žalovaný nemá možnost se k tomuto bodu podrobněji vyjádřit. Dokazování bylo z velké části založeno na svědeckých výpovědích, k nimž byla žalobkyně přizvána a měla možnost klást svědkům otázky, o čemž svědčí vyrozumění o jejich provedení včetně doručenek. Žalovanému není jasné, ke kterým dalším úkony by měl žalobkyni přizvat.
18. Při posouzení žaloby soud vycházel zejména z této právní úpravy:
19. Podle § 72 odst. 1 písm. a) zákona o DPH plátce je oprávněn k odpočtu daně na vstupu u přijatého zdanitelného plnění, které v rámci svých ekonomických činností použije pro účely uskutečňování zdanitelných plnění dodání zboží nebo poskytnutí služby s místem plnění v tuzemsku.

20. Podle § 73 odst. 1 písm. a) zákona o DPH pro uplatnění nároku na odpočet daně je plátce povinen splnit tyto podmínky: při odpočtu daně, kterou vůči němu uplatnil jiný plátce, mít daňový doklad.
21. Podle § 92 odst. 3 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“) daňový subjekt prokazuje všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v řádném daňovém tvrzení, dodatečném daňovém tvrzení a dalších podáních.
22. Podle § 92 odst. 4 daňového řádu pokud to vyžaduje průběh řízení, může správce daně vyzvat daňový subjekt k prokázání skutečností potřebných pro správné stanovení daně, a to za předpokladu, že potřebné informace nelze získat z vlastní úřední evidence.
23. Podle § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu správce daně prokazuje skutečnosti vyvracející věrohodnost, průkaznost, správnost či úplnost povinných evidencí, účetních záznamů, jakož i jiných záznamů, listin a dalších důkazních prostředků uplatněných daňovým subjektem.
24. Podle § 71 odst. 1 písm. d) s. ř. s. žaloba kromě obecných náležitostí podání (§ 37 odst. 2 a 3) musí obsahovat žalobní body, z nichž musí být patrné, z jakých skutkových a právních důvodů považuje žalobce napadené výroky rozhodnutí za nezákonné nebo nicotné.
25. Po posouzení věci soud dospěl k závěru, že žaloba není důvodná.
26. Napadené rozhodnutí je zbudováno na závěru žalovaného, že žalobkyně v daňovém řízení neunesla důkazní břemeno a neprokázala naplnění podmínek pro přiznání nároku na odpočet daně za zdaňovací období měsíců října až prosince 2019, který uplatnila na základě daňových dokladů vystavených na plnění, která měla přijmout od dodavatele Empezar. Žalobkyně neprokázala faktické uskutečnění zdanitelných plnění spočívajících ve správě webových stránek a copywritingu, která měla přijmout od deklarovaného dodavatele Empezar, a pokud jde o zdanitelná plnění týkající se poskytnutí inzertní strany v časopise STORY a výroby reklamy, neprokázala, že tato plnění přijala od deklarovaného dodavatele Empezar (a nebylo ani zjištěno, že by tato plnění přijala od jiného dodavatele v postavení plátce DPH).
27. Soud nejprve v obecné rovině uvádí, že z relevantní právní úpravy a k ní se vztahující ustálené judikatury vyplývá, že správce daně vyměřuje daň *a priori* na základě daňového přiznání, k němuž daňový subjekt zpravidla rovnou přikládá základní formální daňové doklady. To platí, pokud správci daně nevzniknou pochybnosti o správnosti daňových tvrzení či formálních dokladů předložených daňovým subjektem. Při vzniku těchto pochybností je správce daně oprávněn a zároveň i povinen ověřovat správnost přiznané daňové povinnosti. Činí tak prostředky a postupy upravenými zákonem, tj. zejména vyhledávací činností, místním šetřením či daňovou kontrolou, přičemž je oprávněn požadovat po daňovém subjektu předložení dalších důkazních prostředků za účelem odstranění vzniklých pochybností a prokázání skutečností významných pro stanovení daně.
28. Prokazování nároku na odpočet daně je prvotně záležitostí dokladovou. Tato skutečnost vyplývá též z § 73 odst. 1 zákona o DPH, podle něhož musí plátce pro uplatnění nároku na odpočet daně mít daňový doklad. Současně je však třeba respektovat soulad skutečného stavu se stavem formálněprávním. Nárok na odpočet daně totiž nemá základ ve formálním

dokladu, ale v existenci zdanitelného plnění (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 25. 10. 2006, č. j. 2 Afs 7/2006-107). V rozsudku ze dne 16. 3. 2010, č. j. 1 Afs 10/2010-71 Nejvyšší správní soud uvedl: „*Daňový doklad proto per se není poukázkou na vznik nároku na odpočet daně: aby mu mohla být přisouzena důkazní hodnota ve smyslu § 73 odst. 7 zákona o dani z přidané hodnoty, musí věrně zobrazovat právě faktickou stránku věci - tj. přijetí zdanitelného plnění.*“ K obdobnému závěru dospěl i Ústavní soud, který opakovaně konstatoval, že jestliže zdanitelné plnění nebylo uskutečněno, nemůže být důkazní povinnost naplněna pouhým předložením, byť formálně správného, daňového dokladu, neboť daňový doklad v tomto případě pouze simuluje uskutečnění zdanitelného plnění, není však relevantním důkazem o jeho uskutečnění (viz např. usnesení ze dne 29.09.2004, sp. zn. III. ÚS 365/04 a ze dne 11.02.2008, sp. zn. I. ÚS 1841/07). Ani doklady se všemi požadovanými náležitostmi tak nejsou dostačujícím podkladem pro uznání nároku na odpočet daně, jestliže správci daně vzniknou pochybnosti, zda k uskutečnění zdanitelného plnění fakticky došlo tak, jak je v dokladech deklarováno.

29. V projednávané věci správce daně na základě jemu vzniklých vážných pochybností vyzval žalobkyni výzvou k prokázání skutečností ze dne 24. 5. 2023, aby prokázala, že deklarovaná zdanitelná plnění spočívající ve správě webových stránek a copywritingu skutečně přijala. Výzvou k prokázání skutečností ze dne 27. 3. 2024 pak byla žalobkyně vyzvána, aby prokázala, že zdanitelná plnění spočívající ve výrobě inzerce, reklamy a propagace a poskytnutí inzertní strany v časopise STORY skutečně přijala od deklarovaného dodavatele Empezar nebo od jiného jí identifikovaného dodavatele či osoby povinné k dani v postavení plátce DPH. Těmito výzvami k prokázání skutečností správce daně přenesl důkazní břemeno ohledně sporných skutečností na žalobkyni a její povinností pak bylo, aby vzniklé pochybnosti správce daně s pomocí jiných důkazů vyvrátila a prokázala, že se sporná zdanitelná plnění uskutečnila tak, jak tvrdí.
30. V napadeném rozhodnutí žalovaný srozumitelným způsobem uvedl, jak hodnotil provedené důkazy, popsal skutková zjištění, z nichž při rozhodování vycházel, předestřel právní předpisy a judikaturní východiska relevantní pro posouzení věci a podrobně vylicil úvahy, které jej vedly k závěru o neunesení důkazního břemene žalobkyní. Žalovaný rovněž v potřebném rozsahu vypořádal základní odvolací námitky žalobkyně. Jeho závěry jsou dle náhledu soudu zcela jednoznačné a nevzbuzují jakékoli pochybnosti nad tím, jakými úvahami byl ve svém rozhodování veden. Jinými slovy řečeno, žalovaný přesvědčivě zdůvodnil názor, který v odůvodnění napadeného rozhodnutí prezentoval, přičemž toto zdůvodnění poskytuje dostatečnou oporu výroku napadeného rozhodnutí.
31. Ze žalobní argumentace lze i přes její značnou obecnost (k tomu viz níže) usuzovat na to, že žalobkyně je přesvědčena, že v daňovém řízení své důkazní břemeno unesla a svá tvrzení ohledně sporných plnění prokázala. Toto přesvědčení však žalobkyně nedokázala vtělit do obsahově konkrétních žalobních bodů, jimiž by adekvátně reagovala na jednotlivé závěry žalovaného a účinně zpochybnila jejich správnost, resp. zákonnost. Žalobní body s výjimkou toho prvního jsou totiž zcela nekonkrétní; v rozporu s § 71 odst. 1 písm. d) s. ř. s. z nich není patrné, z jakých skutkových a právních důvodů považuje žalobkyně napadené rozhodnutí za nezákonné nebo nicotné.
32. Nejvyšší správní soud již v rozsudku ze dne 13. 6. 2007, č. j. 5 As 73/2006-121 uvedl, že „(s)oudní přezkum ve správním soudnictví je co do svého rozsahu nikoli přezkumem neomezeným, tzn. soudy nepřezkoumávají a přezkoumávat nemohou žalobami napadená rozhodnutí bez zřetele k tomu, co konkrétně žalobce napadanému správnímu rozhodnutí vytýká.

*Soudy ve správním soudnictví přezkoumávají žalobou napadená správní rozhodnutí v mezích žalobních bodů (ustanovení § 75 odst. 2 s. ř. s.), tzn. skutkových či právních důvodů, pro které žalobce považuje napadené rozhodnutí za nezákonné či nicotné /ustanovení § 71 odst. 1 písm. d) s. ř. s./.* Je proto nezbytné, aby žalobce rozhodné skutečnosti, které dle jeho názoru odůvodňují zrušení žalobou napadeného rozhodnutí resp. prohlášení jeho nicotnosti, v podané soudní žalobě uvedl, protože jenom v případě, že jsou konkrétní žalobní body v podané žalobě dostatečně podrobně uvedeny, může se jimi soud kvalifikovaně zabývat. Míře konkrétnosti uplatněných žalobních bodů pak nutně musí korespondovat míra konkrétnosti odůvodnění soudního rozhodnutí, neboť pokud má soudní přezkum probíhat v mezích žalobních bodů, nelze z povahy věci důvodnost či nedůvodnost zcela obecné námitky odůvodnit zcela konkrétním způsobem, protože nelze předjímat, co konkrétně žalobce namítal. Pokud by tak soud přesto učinil a rozhodnutí přezkoumal se zřetelem k tomu, co v podané žalobě uvedeno není resp. není postaveno na jisto, že je v žalobě obsaženo, nepostupoval by v takovém případě v souladu s ustanovením § 75 odst. 2 s. ř. s., neboť by již nešlo o přezkum v rámci žalobních bodů.“

33. Ustanovení § 71 odst. 1 písm. d) s. ř. s. ukládá žalobkyni povinnost uvést v žalobě konkrétní skutková tvrzení a právní argumentaci, přičemž výrazem „konkrétní“ je myšleno individualizované ve vztahu k žalobkyni a k projednávané věci. Skutková tvrzení nemohou být toliko typovou charakteristikou určitých „obvyklých“ nezákonností, nýbrž musí se jednat o zcela jasně individualizovaný, a tedy od jiných konkrétních skutkových dějů či okolností jednoznačně odlišitelný popis. Konkretizace faktů dostatečně substancovanými žalobními body je důležitá nejen z hlediska soudu pro vytyčení mezí, v nichž se soud může a má v souladu s dispoziční zásadou pohybovat, ale má význam i pro žalovaného, aby mohl v souladu se zásadou rovnosti účastníků řízení náležitě využít možnosti procesní obrany. Žalobkyně byla povinna vylíčit, jakých konkrétních nezákonných kroků, postupů, úkonů, úvah, hodnocení či závěrů se měl správní orgán vůči ní dopustit v procesu vydání napadeného rozhodnutí či přímo rozhodnutím samotným, a rovněž byla povinna ozřejmit svůj právní náhled na to, proč se má jednat o nezákonnosti.
34. K tomu je třeba dodat, že míra precizace žalobních bodů do značné míry určuje i to, jaké právní ochrany se žalobkyni u soudu dostane. Čím je žalobní bod obecnější, tím obecněji k němu může správní soud přistoupit a posuzovat jej. Soud však v žádném případě nesmí nahrazovat projev vůle žalobkyně tím, že by za ní sám vyhledával vady napadeného rozhodnutí nebo spekulativně domýšlel další argumenty a vybíral z reality skutečnosti, které žalobu podporují. Pokud by takto postupoval, přestal by být nestranným rozhodčím sporu a *de facto* by přebíral funkci advokáta žalobkyně, což s ohledem na rovné postavení účastníků soudního řízení a nestrannost soudu nelze připustit.
35. První žalobní bod, v němž žalobkyně namítla nesprávné posouzení věci, je jako jediný obsahově konkrétní, ovšem zároveň naprosto neopodstatněný. Soud neshledal, že by správce daně nebo žalovaný kdykoli v průběhu daňového řízení tvrdili, že společnost Empezar nebyla v postavení plátce DPH, a už vůbec nelze říci, že by na tomto (neexistujícím) tvrzení stavěli závěr o neoprávněnosti nároku na odpočet daně uplatněného žalobkyní. V bodu 44 odůvodnění napadeného rozhodnutí žalovaný výslovně označil společnost Empezar za nespolehlivého *plátce daně*. Finanční orgány obou stupňů se tedy nemohly dopustit nesprávného právního posouzení věci tím, že neprokázaly něco, co samy nikdy netvrdily.
36. Stejně jako žalovaný, ani soud nerozumí tomu, proč žalobkyně v rámci prvního žalobního bodu vůbec zmiňuje problematiku podvodu na DPH, resp. proč tvrdí, že finanční orgány měly zkoumat, zda jednala v dobré víře a zda nemohla vědět o případném podvodu.

Z napadeného rozhodnutí jednoznačně plyne, že žalobkyni nebyl nárok na odpočet daně přiznán nikoli z důvodu její účasti na daňovém podvodu, ale pro nesplnění hmotněprávních podmínek nároku na odpočet daně uvedených v § 72 a § 73 zákona o dani z přidané hodnoty.

37. Nekonkrétnost druhého žalobního bodu, jenž se týká porušení zásady volného hodnocení důkazů, brání soudu v meritorním posouzení dané námitky. Žalobkyně totiž nespecifikovala, jaká „jiná relevantní svědectví a další důkazní prostředky, které prokazují faktické uskutečnění plnění“, měla být správními orgány ignorována. Není povinností soudu, aby se domýšlel a spekuloval, co konkrétně mohla mít žalobkyně touto svou argumentací na mysli, a soud tak s ohledem na rovnost účastníků soudního řízení a svou povinnost nestrannosti ani činit nesmí (viz výše).
38. Nelze přisvědčit ani námitkám vtěleným do třetího žalobního bodu, jimiž žalobkyně vytkla žalovanému porušení zásady proporcionality a přiměřenosti. I tyto námitky byly formulovány v krajně obecné rovině, neboť žalobkyně neuvedla, jakou běžnou praxi na trhu správní orgány ignorovaly a jaký kontext jednotlivých transakcí nehodnotily. V míře odpovídající obecnosti této námitky soud uvádí, že žalovaný se v napadeném rozhodnutí ke zjištění o provádění úhrad vysokých částek ve prospěch společnosti Empezar v hotovosti vyjádřil v bodech [42], [70], [71] a [72] napadeného rozhodnutí a řádně odůvodnil, proč tuto skutečnost s ohledem na další zjištěné okolnosti (existence zveřejněných účtů Empezar, vysoké částky transakcí, provádění úhrady v několika dnech krátce po sobě) považuje za nestandardní a netransparentní. Není tedy pravdou, že by zjištění o transakcích prováděných v hotovosti a kontext těchto transakcí ignoroval.
39. Zcela nekonkrétní je i čtvrtý žalobní bod. I v tomto směru bylo na žalobkyni, aby uvedla, jaké její odvolací námitky zůstaly nevypořádané, popř. v čem konkrétně spatřuje nedostatečnost vypořádání té které odvolací námitky. Nic takového však žalobkyně neučinila. Soud neshledal, že by se žalovaný s jakoukoli odvolací námitkou žalobkyně v napadeném rozhodnutí vypořádal nedostatečně, nebo se s ní nevypořádal vůbec. Odvolací námitky (které rozhodně nelze označit za podrobné) jsou v napadeném rozhodnutí shrnuty v části II. a jejich detailní vypořádání je obsaženo v bodech 98 – 140 napadeného rozhodnutí. Soud k tomu dodává, že vůči konkrétním závěrům žalovaného o nedůvodnosti jednotlivých odvolacích námitek se žalobkyně žádnou relevantní námitkou nevymezila.
40. Ani pátý žalobní bod o porušení práva žalobkyně na spravedlivý proces nebyl s ohledem na svou absolutní nekonkrétnost způsobilý soudního přezkumu. Jak žalovaný přiléhavě konstatoval ve vyjádření k žalobě, žalobkyně neuvedla, ke kterým „klíčovým úkonům řízení“ nebyla přizvána a ke kterým rozhodným skutečnostem jí nebyla dána možnost se vyjádřit. Ze správního spisu soud nezjistil jediné pochybení ze strany správních orgánů obou stupňů, jež by se týkalo jejich zákonem stanovené povinnosti součinnosti se žalobkyní a mělo negativní dopad do procesních práv žalobkyně jakožto daňového subjektu. Žalobkyně měla v průběhu daňového řízení možnost účastnit se výsledku svědků a před vydáním napadeného rozhodnutí jí byla poskytnuta možnost vyjádřit se ke všem relevantním skutečnostem, o čemž svědčí písemnost ze dne 22. 1. 2025 označená žalovaným jako „Seznámení se zjištěnými skutečnostmi a výzva k vyjádření se v rámci odvolacího řízení.“
41. Soud uzavírá, že žádná ze žalobních námitek není způsobila zpochybnit závěr žalovaného, že žalobkyně neunesla důkazní břemeno, které jí v daňovém řízení tížilo, jelikož nepředložila relevantní důkazní prostředky, které by věrohodně prokazovaly faktické uskutečnění sporných zdanitelných plnění, resp. to, že předmětná plnění žalobkyně

skutečně přijala od společnosti Empezar (či případně od jiného dodavatele v postavení plátce DPH), a neprokázala tak oprávněnost nároku na odpočet DPH v rozhodných zdaňovacích obdobích. Soud pro úplnost dodává, že žalobkyně žádného jiného dodavatele kromě společnosti Empezar ve vztahu ke sporným zdanitelným plněním neoznačila a ani z průběhu dokazování nevyplynuly žádné indicie ukazující na osobu odlišnou od deklarovaného dodavatele, která mohla žalobkyni sporné plnění fakticky dodat.

42. Protože soud v projednávané věci nepřisvědčil žádné ze žalobních námitek, prvním výrokem rozsudku žalobu podle § 78 odst. 7 s. ř. s. jako nedůvodnou zamítl.
43. Za splnění podmínek zakotvených v § 51 odst. 1 s. ř. s. soud o věci samé rozhodl bez jednání.
44. Žalobkyně nebyla ve sporu úspěšná a procesně úspěšnému žalovanému žádné důvodně vynaložené náklady nad rámec jeho úřední činnosti v řízení nevznikly. Soud proto ve druhém výroku rozsudku v souladu s § 60 odst. 1 s. ř. s. rozhodl, že žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.

#### **Poučení:**

Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává ve dvou vyhotoveních u Nejvyššího správního soudu, se sídlem Moravské náměstí 6, Brno. O kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud. Kasační stížnost lze podat pouze z důvodů uvedených v § 103 odst. 1 s. ř. s. a kromě obecných náležitostí podání musí obsahovat označení rozhodnutí, proti němuž směřuje, v jakém rozsahu a z jakých důvodů jej stěžovatel napadá, a údaj o tom, kdy mu bylo rozhodnutí doručeno. V řízení o kasační stížnosti musí být stěžovatel zastoupen advokátem; to neplatí, má-li stěžovatel, jeho zaměstnanec nebo člen, který za něj jedná nebo jej zastupuje, vysokoškolské právnické vzdělání, které je podle zvláštních zákonů vyžadováno pro výkon advokacie. Soudní poplatek za kasační stížnost vybírá Nejvyšší správní soud.

Praha 31. března 2026

Mgr. Martin Kříž v. r.  
předseda senátu