



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Ústí nad Labem rozhodl v senátě složeném z předsedy senátu JUDr. Petra Černého, Ph.D., a soudců Mgr. Radima Kadlčáka a Mgr. Ladislava Vaško ve věci

žalobce: **Ing. Miloš Malý**, IČO: 46055738
sídlem Třebenice – Mrsklesy 48, 411 15 Třebívlice
zastoupený JUDr. Ing. Šimonem Petákem, Ph.D., LL.M., advokátem
sídlem Revoluční 1003/3, 110 00 Praha

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

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 31. 1. 2025, č. j. 3043/25/5300-22443-701226,

takto:

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

Odůvodnění:

1. Žalobce se žalobou podanou v zákonem stanovené lhůtě domáhal zrušení rozhodnutí žalovaného Odvolacího finančního ředitelství 31. 1. 2025, č. j. 3043/25/5300-22443-701226, jímž bylo zamítnuto jeho odvolání a potvrzeny dodatečné platební výměry Finančního úřadu pro Ústecký kraj (dále jen „správce daně“) ze dne 15. 11. 2023, č. j. 2259662/23/2512-50523-500531, na daň z přidané hodnoty (dále jen „DPH“) za zdaňovací

Shodu s prvopisem potvrzuje: I. T.

období duben 2019, kterým mu byla doměřena daň ve výši 115 437 Kč a stanoveno penále ve výši 23 088 Kč, a č. j. 2259705/23/2512-50523-500531, na DPH za zdaňovací období květen 2019, kterým mu byla doměřena daň ve výši 21 357 Kč a stanoveno penále ve výši 4 272 Kč. Žalobce se současně domáhal toho, aby soud zrušil shora uvedené dodatečné platební výměry správce daně, jakož i uložil žalovanému povinnost nahradit mu náklady soudního řízení.

Žaloba

2. Žalobce v žalobě uvedl, že již v průběhu daňového řízení opakovaně uváděl, že pokud skutečným dodavatelem nebyly společnosti MB-speed s.r.o. v likvidaci (dále jen „MB-speed“) nebo Argonavtika s.r.o. v likvidaci (dále jen „Argonavtika“), musel jím být někdo, kdo se za tyto společnosti, resp. její zástupce vydával. Důvodnost této argumentace posílila zjištění o podvodném jednání namířeném proti žalobci v jiné jeho daňové kontrole. Toto vyplynulo i ze skutkových zjištění správce daně, který zapsané jednatele označuje pouze za osoby jednající navenek, zatímco skutečné ovládání můžou zajišťovat i jiné osoby. Správci daně byli povinni zkoumat podvodné uplatnění nároku na odpočet DPH v tříkrokovém testu etablovaným judikaturou Soudního dvora EU (dále je „SDEU“). Nic z toho však nebylo provedeno. K tomu zdůraznil, že správce daně není vázán rozsahem skutečností zjištěných orgány činnými v trestním řízení.
3. Správce daně zjistil skutkové okolnosti podvodného jednání, dokonce jsou mu známy osoby disponující s účty společností MB-SPEED a Argonavtika, tedy jednající za tyto společnosti vedle jejich jednatelů, i přesto však správce daně hodnocení podvodného jednání nezahrnul do předmětu tohoto řízení. Test podvodného jednání je zcela nezbytný pro ochranu článků řetězce zatíženého podvodem na DPH, který se jej účastní, aniž by o podvodu věděl nebo vědět mohl, tedy v předmětné daňové kontrole žalobce.
4. Jako absurdní a nepřezkoumatelný vyznívá postup správce daně, který měl od počátku daňové kontroly snahu důkazními prostředky zdiskreditovat společnosti MB-SPEED a Argonavtika prostřednictvím k tomu nezpůsobilých důkazních prostředků jako např. napadání webových stránek, jejich sídla, účetních závěrek, více oborů činnosti, ale též postavení těchto společností jako plátce DPH, aby následně uzavřel, že ohledně postavení MB-SPEED a Argonavtika jako plátce DPH vlastně pochybnosti vůbec nemá.
5. Správce daně i žalovaný jimi vybrané a zjištěné okolnosti o společnostech MB-SPEED a Argonavtika zohledňoval ve prospěch jejich tvrzení a na základě nich obrátil proti žalobci důkazní břemeno. Žalobce v odvolacím řízení navrhl, aby byly do spisu založeny údaje o veškerých kontrolách vedených s uvedenými společnostmi ze strany kteréhokoli správce daně, a žádal o provedení důkazů celými spisy, které jsou o takovýchto kontrolách vedeny kterýmkoli správcem daně, a dále pohyby na bankovních účtech evidovaných v době uskutečňování zdanitelných plnění. Tyto důkazy však žalovaný odmítl provést. Dále správce daně neprovedl jako důkaz ani zjištění o disponentech s bankovními účty, žalobce s tímto procesně řádně neseznámil, a odmítl provést veškeré navrhované důkazy sloužící k vyvrácení zjištění správce daně o společnostech MB-SPEED a Argonavtika s tvrzením, že plátcovství DPH těchto společností nezpochybňuje.
6. Žalobce pro úplnost zdůraznil, že hmotněprávní podmínkou k prokázání nároku na odpočet DPH není označení konkrétního dodavatele, ale prokázání, že daňový subjekt jednal s plátcem DPH, ledaže správce daně takovýmito údaji sám disponuje. Správce daně je

Shodu s prvopisem potvrzuje: I. T.

zjevně seznámen s tím, kdo mohl za společnost jednat. Právě zkoumání i dalších zdanitelných plnění by potvrdilo, že společnosti MB-SPEED a Argonavtika byly v postavení plátců DPH. Identifikace dodavatele již není hmotněprávní podmínkou nároku na odpočet DPH.

7. Správce daně použil k obrácení důkazního břemene skutečnosti, které v době realizace zdanitelných plnění neexistovaly (status nespolehlivého plátce, pozdější likvidace či nemožnost daňové kontroly), v době realizace zdanitelných plnění nebyly v dispozici žalobce (osoby disponující zveřejněnými bankovními účty, které byly odlišné od jednatelů společnosti) a nejsou právně relevantní ve vztahu ke řešeným zdanitelným plněním (proč zakládá existence virtuálního sídla pochybnosti).
8. Správce daně nepodrobil ani svědecké výpovědi řádnému hodnocení po provedeném dokazování. Pokud si jednatelé, kteří musí být fyzicky přítomni při zakládání bankovních účtů a zřizování datových schránek společností, náhle nic nepamatují, všechno popírají či uvádějí nepravdivé okolnosti (např. ztrátu občanského průkazu), je nutno je hodnotit prizmatem podvodu spáchaného na žalobci.
9. Fakticita plnění byla správcem daně výslovně potvrzena a přepis jediného čísla v roce podpisu objednávek zboží je chybou v psaní, které nelze přičítat právní relevanci.
10. Stvrzenky s FIK kódem byly označeny za nevěrohodné výlučně kvůli pozdnímu datu tisku, aniž by byla přezkoumána jejich vazba na EET evidenci. Dodací listy, objednávky a akceptační protokoly byly zpochybněny, protože neobsahovaly dostatečně podrobné údaje – správce daně ovšem neprokázal, že tyto údaje jsou obvyklé pro daný druh plnění (např. uvádění SPZ, jmen řidičů). Výpovědi svědků byly odmítnuty bez řádného zdůvodnění jejich nevěrohodnosti, ačkoliv v některých případech potvrdily realizaci plnění.

Vyjádření žalovaného

11. Žalovaný v písemném vyjádření k žalobě navrhl, aby ji soud jako nedůvodnou zamítl a odkázal na odůvodnění napadeného rozhodnutí. Žalobce neprokázal přijetí plnění od plátce DPH, konkrétně od MB-SPEED a Argonavtika či od jiného (náhradního) dodavatele v postavení plátce DPH, případně od neznámé osoby či osob v postavení plátce DPH. Správcem vyjádřené pochybnosti ohledně přijatých zdanitelných plnění od MB-SPEED a Argonavtika byly natolik intenzivní, že došlo k přenesení důkazního břemene stran prokázání nároku na odpočet daně zpět na žalobce.
12. K argumentaci žalobce, že se zdanitelné plnění uskutečnilo, avšak uskutečnily jej osoby vydávající se za deklarované dodavatele, žalovaný uvedl, že to není ničím podloženo. Ze zjištění správce daně a žalovaného neplyne, že případný jiný dodavatel, byť žalobce zarputile tvrdí, že mu sporná zdanitelná plnění dodaly právě společnosti MB-SPEED a Argonavtika, měl s jistotou postavení plátce DPH.
13. Žalobce neunesl důkazní břemeno ohledně toho, že přijal sporná plnění od MB-SPEED a Argonavtika či jiného plátce DPH, a proto nebylo namístě zkoumat, zda tato zdanitelná plnění byla předmětem podvodu na DPH. K tomu, aby bylo zdanitelné plnění zasaženo podvodem na DPH, musí být toto zdanitelné plnění uskutečněno za splnění podmínek dle § 72 a § 73 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „ZDPH“). Tak tomu ovšem v případě žalobce nebylo. Tvrzení žalobce, že plnění uskutečnily osoby vydávající se za deklarované dodavatele, není ničím podloženo a v tomto

Shodu s prvopisem potvrzuje: I. T.

případě leží důkazní břemeno na žalobci. Ze spisového materiálu ani neplyne, že by tato zdanitelná plnění dodala nutně osoba v postavení plátce DPH.

14. Nebylo povinností správce daně nebo žalovaného zkoumat možné podvodné jednání zástupců společností MB-SPEED a Argonavtika, neboť judikatura Nejvyššího správního soudu požaduje pro přiznání nároku na odpočet daně jistotu, že dodavatelem byla osoba v postavení plátce DPH, nikoliv možnost, na které staví svůj závěr žalobce. Možnost, že dodavatelé žalobce byly osoby vydávající se za osoby jednající za společnosti MB-SPEED a Argonavtika, staví žalobce na zcela nesouvisejícím zjištění, kdo údajně ovládal tyto společnosti. To však nezpůsobuje unesení důkazního břemena v tom smyslu, že by bylo jisté, že žalobce dodala sporná plnění jiná osoba v postavení plátce DPH.

Posouzení věci soudem

15. O žalobě soud rozhodl v souladu s § 51 odst. 1 s. ř. s. bez jednání, neboť žalobce i žalovaný s tímto postupem výslovně souhlasili.
16. Napadené rozhodnutí soud přezkoumal v řízení vedeném podle části třetí prvního dílu hlavy druhé s. ř. s., která vychází z dispoziční zásady vyjádřené v § 71 odst. 1 písm. c), písm. d), odst. 2 věty druhé a třetí a § 75 odst. 2 věty první zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní (dále jen „s. ř. s.“). Z této zásady vyplývá, že soud přezkoumává zákonnost rozhodnutí správního orgánu pouze v rozsahu, který žalobkyně uplatnila v žalobě nebo během dvouměsíční lhůty po oznámení napadeného rozhodnutí ve smyslu § 72 odst. 1 věty první s. ř. s. Povinností žalobce je proto tvrdit, že správní rozhodnutí nebo jeho část odporuje konkrétnímu zákonnému ustanovení, a toto tvrzení i zdůvodnit. Nad rámec žalobních námitek musí soud přihlídnout toliko k vadám napadeného rozhodnutí, k nimž je nutno přihlížet bez návrhu nebo které vyvolávají nicotnost napadeného rozhodnutí podle § 76 odst. 2 s. ř. s., které však v daném případě neshledal.
17. Na tomto místě soud předesílá, že po přezkoumání skutkového a právního stavu projednávaného případu a po prostudování obsahu předloženého správního spisu dospěl k závěru, že žaloba není důvodná. Předně soud uvádí, že v obdobné věci (na níž odkazuje žalobce jako na jinou daňovou kontrolu) již rozhodl, a to tak, že rozsudkem ze dne 13. 8. 2025, sp. zn. 15 Af 1/2025, žalobu zamítl.
18. Předmětem sporu mezi žalobcem a žalovaným je otázka, zda žalobce u dotčených přijatých plnění od deklarovaných dodavatelů MB-SPEED a Argonavtika unesl důkazní břemeno a prokázal splnění podmínek pro uznání uplatňovaných nároků na odpočet daně v souladu s § 72 a § 73 ZDPH.
19. Podle § 92 odst. 3 daňového řádu daňový subjekt prokazuje všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v daňovém tvrzení a dalších podáních. Podle odst. 4 téhož ustanovení, vyžaduje-li to 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. Dle odst. 5 písm. c) tohoto ustanovení 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.
20. Otázkou rozložení důkazního břemene v daňovém řízení se ve své judikatuře již opakovaně zabýval Nejvyšší správní soud. Odkázat lze například na rozsudek ze dne 22. 8. 2013, č. j. 1

Shodu s prvopisem potvrzuje: I. T.

Afs 21/2013-66, ve kterém popsal rozložení důkazního břemene následovně: „*Daňové řízení je postaveno na zásadě, že daňový subjekt má jednak povinnost daň přiznat (břemeno tvrzení) a jednak povinnost toto své tvrzení prokázat (břemeno důkazní). (...) Svá tvrzení daňový subjekt prokazuje zejména svým účetnictvím a jinými povinnými evidencemi a záznamy.*“ (srov. např. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 26. 9. 2012, č. j. 8 Afs 14/2012-65, ze dne 30. 1. 2008, č. j. 2 Afs 24/2007-119, ze dne 16. 7. 2009, č. j. 1 Afs 57/2009-83, ze dne 8. 7. 2010, č. j. 1 Afs 39/2010-124, nebo ze dne 15. 11. 2022, č. j. 7 Afs 139/2022-41). Daňový subjekt je přitom povinen prokazovat všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v daňovém tvrzení nebo k jejichž průkazu byl správcem daně vyzván (srov. např. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 22. 10. 2008, č. j. 9 Afs 30/2008-86, ze dne 18. 1. 2012, č. j. 1 Afs 75/2011-62, ze dne 12. 2. 2015, č. j. 9 Afs 152/2013-49, nebo ze dne 24. 8. 2017, č. j. 1 Afs 30/2017-30). Daňové řízení, resp. dokazování v jeho průběhu, tedy není založeno na zásadě vyšetřovací, ale na prioritní povinnosti daňového subjektu dokazovat vše, co sám tvrdí (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 9. 2. 2005, č. j. 1 Afs 54/2004-125).

21. Prokazování nároku na odpočet daně je primárně záležitostí dokladovou, současně je však třeba respektovat soulad skutečného stavu se stavem formálněprávním. To znamená, že ani doklady se všemi požadovanými náležitostmi nemusí být podkladem pro uznání nároku na odpočet DPH, není-li prokázáno, že k uskutečnění zdanitelného plnění došlo tak, jak je v dokladech deklarováno, či nejsou-li splněny další zákonné podmínky pro jeho uplatnění (srov. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 25. 10. 2006, č. j. 2 Afs 7/2006-107, ze dne 25. 9. 2014, č. j. 9 Afs 57/2013-37, ze dne 18. 5. 2020, č. j. 5 Afs 191/2019-32, či ze dne 23. 3. 2022, č. j. 6 Afs 29/2021-38). Jak ostatně vyslovil Ústavní soud už v usnesení ze dne 29. 9. 2004, sp. zn. III. ÚS 365/04: „*Důkaz daňovým dokladem je pouze formálním důkazem dovršujícím hmotněprávní aspekty skutečného provedení zdanitelného plnění. Jestliže zdanitelné plnění nebylo uskutečněno, nemůže být důkazní povinnost naplněna pouhým předložením, byť formálně správného, daňového dokladu. Daňový doklad, který je simuluje (bez rozdílu, zda jde o simulaci absolutní či relativní) uskutečnění zdanitelného plnění, není relevantním důkazem a jeho předložení může vést k formulaci požadavku směřujícího k dokázání hmotněprávního úkonu, tj. k důkazu existence zdanitelného plnění.*“ Poukázat je možno také na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 16. 3. 2010, č. j. 1 Afs 10/2010-71, v němž bylo konstatováno, že „*[d]aňový doklad proto per se není poukázkou na vznik nároku na odpočet daně: aby mu mohla být přisouzena důkazní hodnota ve smyslu § 73 odst. 1 zákona o dani z přidané hodnoty, musí věrně zobrazovat právě faktickou stránku věci – tj. přijetí zdanitelného plnění. Neodpovídají-li některé nebo dokonce všechny údaje uvedené na daňovém dokladu skutečnosti, nelze mechanismus předvídaný v § 73 odst. 1 zákona o dani z přidané hodnoty využít. Jinými slovy obecně sice samotné předložení formálně bezvadného daňového dokladu postačuje k prokázání vzniku nároku na odpočet daně z přidané hodnoty, avšak vzniknou-li správci daně pochybnosti o správnosti údajů na tomto dokladu, resp. pochybnosti o uskutečnění zdanitelného plnění či naplnění jiných zákonných podmínek pro uplatnění odpočtu daně, ztrácí daňový doklad svoji důkazní hodnotu předvídanou v § 73 odst. 1 zákona o dani z přidané hodnoty a nárok na odpočet daně je třeba prokazovat dalšími způsoby předvídanými daňovým řádem.*“ Je možno zmínit i rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 13. 7. 2007, č. j. 5 Afs 165/2006-133, v němž bylo konstatováno, že „*[j]estliže je předmět a rozsah zdanitelného plnění uveden na daňovém dokladu natolik obecným způsobem, že není seznatelné, co bylo předmětem plnění a v jakém rozsahu bylo plnění poskytnuto, má plátce daně povinnost prokázat, o jaký předmět plnění se jednalo a v jakém rozsahu bylo plnění uskutečněno.*“ Dle rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 31. 7. 2018, č. j. 3 Afs 216/2017-33, „*platí, Shodu s prvopisem potvrzuje: I. T.*“

že i kdyby šlo o formálně perfektní důkazy o provedení úhrady, nebyly by přesto samy o sobě způsobilé prokázat faktické přijetí plnění od konkrétních společností a jeho rozsah, neboť úhrada fakturované částky mezi dvěma subjekty neprokazuje, za co bylo skutečně zaplacen, a může tak jít například i o fiktivní faktury bez věcného opodstatnění.“

22. I když tedy daňový subjekt předloží formálně bezvadné účetní doklady, správce daně může podle § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu, vyjádřit pochybnosti týkající se věrohodnosti, průkaznosti, správnosti či úplnosti účetnictví a jiných povinných záznamů. V tomto ohledu poté správce daně tíží 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 (srov. např. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 1. 2008, č. j. 2 Afs 24/2007-119, nebo ze dne 8. 7. 2010, č. j. 1 Afs 39/2010-124). Správce daně je proto povinen označit konkrétní skutečnosti, na jejichž základě hodnotí předložené evidence jako nevěrohodné, neúplné, neprůkazné či nesprávné. Jen tak může unést své zákonné důkazní břemeno (srov. 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 pak daňový subjekt zpravidla bude prokazovat jinými důkazními prostředky než vlastním účetnictvím a evidencemi (srov. např. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 1. 2008, č. j. 2 Afs 24/2007-119, ze dne 22. 10. 2008, č. j. 9 Afs 30/2008-86, ze dne 18. 1. 2012, č. j. 1 Afs 75/2011-62, ze dne 12. 2. 2015, č. j. 9 Afs 152/2013-49, ze dne 30. 9. 2015, č. j. 2 Afs 193/2015-70, či ze dne 14. 12. 2016, č. j. 4 Afs 179/2016-60). Jestliže tedy daňový subjekt neprokáže v daňovém řízení jím tvrzené skutečnosti, nelze s odkazem na § 92 odst. 5 daňového řádu dovozovat, že je to naopak správce daně, kdo byl povinen tyto skutečnosti prokazovat za daňový subjekt; přitom v případě, že tak neučinil, dospět k závěru, že rozhodnutí správce daně bylo vydáno na základě neúplných skutkových zjištění a je nezákonné. Volba důkazních prostředků, kterými daňový subjekt svá tvrzení prokáže, je zároveň pouze na jeho úvaze a není povinností správce daně mu sdělovat, kterými důkazními prostředky může případně soulad daňových dokladů se skutečností prokázat (viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 11. 8. 2009, č. j. 1 Afs 63/2009-102).
23. Nejvyšší správní soud také judikoval, že „[p]ostavení dodavatele zboží nebo poskytovatele služeb jako plátce daně z přidané hodnoty je jednou z hmotněprávních podmínek nároku na odpočet daně z přidané hodnoty [§ 72 zákona ZDPH, čl. 168 písm. a) směrnice 2006/112/ES o společném systému daně z přidané hodnoty]. Dodavatel zboží nebo poskytovatel služeb nemusí být jednoznačně identifikován, pokud ze skutkových okolností s jistotou vyplývá, že postavení plátce daně z přidané hodnoty nutně měl. Důkazní břemeno o tom tíží daňový subjekt uplatňující nárok na odpočet daně z přidané hodnoty. Výjimkou je situace, kdy údaje potřebné k ověření, zda je hmotněprávní podmínka nároku na odpočet naplněna, má k dispozici správce daně.“ (viz rozsudek rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 23. 3. 2022, č. j. 1 Afs 334/2017-208, č. 4336/2022 Sb. NSS; dále jen “rozsudek Kemwater“).
24. V duchu základní zásady neutrality DPH musí být odpočet DPH na vstupu přiznán, jestliže jsou splněny věcné podmínky, a to i v případě, kdyby zdanitelné plnění poskytl jiný subjekt povinný k DPH (viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 21. 11. 2024, č. j. 1 Afs 6/2024-52, bod 17). Podle rozsudku Kemwater tedy platí pravidlo, že nárok na odpočet daně Shodu s prvopisem potvrzuje: I. T.

je dán výlučně v případě, že z obsahu daňového spisu s jistotou vyplývá, že dodavatel zboží neznámé identity měl (musel mít) v době dodání zboží postavení plátce daně.

25. Nelze však umožnit, aby daňové subjekty své nároky uplatňovaly alibisticky – aby tvrdily a prokazovaly, že zboží dodaly tvrzeným odběratelům, a zároveň požadovaly, aby pro případ neunesení důkazního břemena soud uplatnil závěry rozsudku Kemwater. Obecně musí jít k tíži daňového subjektu, pokud svá tvrzení v průběhu řízení mění v návaznosti na to, co se mu podaří prokázat a jaké pochybnosti správce daně vznesl (viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 15. 7. 2024, č. j. 10 Afs 64/2023-98).
26. Soud zdůrazňuje, že při hodnocení, zda byl neznámý dodavatel nutně plátcem daně, již daňové orgány nepřihlízejí k tvrzením daňového subjektu, kdo (jaký konkrétní dodavatelský subjekt) zboží daňovému subjektu dodal. Třetí krok algoritmu posouzení nároku na odpočet daně (zda musel být neznámý dodavatel plátcem daně) totiž předpokládá, že v prvním kroku algoritmu nebylo prokázáno, že plnění poskytl dodavatel deklarovaný v daňovém dokladu, a v druhém kroku algoritmu nebylo prokázáno, že plnění poskytl dodavatel identifikovaný daňovým subjektem v daňovém řízení (odlišný od dodavatele deklarovaného v daňovém dokladu). Jinak řečeno, v třetím kroku algoritmu (případ neznámého dodavatele) daňové orgány nemohou vycházet při posouzení, zda podle údajů daňového spisu musel být dodavatel plátcem daně, z identity dodavatele dle daňového dokladu (srov. rozsudek SDEU ze dne 9. 12. 2021, Kemwater ProChemie, C-154/20). Pokud dodávka sama o sobě zakládá závěr, že ten, kdo ji dodal (jediný subjekt), musel být plátcem daně, je třetí krok algoritmu naplněn a nárok na odpočet nemůže být odepřen.
27. Při aplikaci uvedených právních závěrů na relevantní okolnosti nyní projednávaného případu zdejší soud uvádí, že daňové orgány dostaly shora citovaným zákonným požadavkům, jelikož v souladu s § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu označily a popsaly konkrétní skutečnosti, které u nich založily vážné a důvodné pochyby o tom, zda byla přijatá zdanitelná plnění uvedená na konkrétně označených daňových dokladech dodavatelských společností MB SPEED a Argonavtika fakticky uskutečněna v deklarovaném rozsahu.
28. Argonavtika měla žalobci poskytnout plnění celkem ve výši 115 437 Kč, sestávající z pěti plnění, kterými mělo být pořízení sady odhrnovaček Fénix FX, pořízení sady slupnic Fénix FX, pořízení sady keramických nožů Fénix FX, pořízení biologického stimulátoru růstu, pořízení předprodejní přípravy stroje MF 7490, včetně náhradních dílů a práce. Nárok na odpočet prokazoval žalobce vždy objednávkou, akceptačním protokolem, dodacím listem a stvrzenkou o úhradě v hotovosti.
29. Ke společnosti Argonavtika bylo správcem daně zjištěno, že se jedná o společnost s virtuálním sídlem, absencí provozovny i webových stránek, v době konání daňové kontroly již byl na pozici jednatele cizinec s bydlištěm mimo území České republiky. Společnost byla ode dne 20. 8. 2019 nespolehlivým plátcem, za zdaňovací období dubna a května 2019 neuhradila DPH a neplnila povinnost zakládat účetní uzávěrky.
30. Ke zdanitelným plněním byly zjištěny nesrovnalosti v dokladech, neboť ačkoliv na primárních daňových dokladech je deklarován požadavek na úhradu převodem, dle předložených stvrzenek šlo o hotovostní úhrady. Dle tvrzení žalobce mělo být hrazeno při dodávce v hotovosti v Podsedicích, ale stvrzenky nesou údaje o úhradě pozdější, a to i v řádech desítek dnů. Všechny stvrzenky nesou totožný údaj o tisku Josefem Vlčkem dne 24. 9. 2019 v 12:00:15 hodin. Nejsou na nich ani v jiných dokladech uvedeny osoby či Shodu s prvopisem potvrzuje: I. T.

vozidla, která měla dodávku provést, takže realizaci plnění tím nelze ověřit. Objednávkou ze dne 11. 4. 2018 si žalobce objednal u společnosti Argonavtika biologický stimulátor růstu a aplikací za 97 000 Kč bez DPH, aniž by bylo uvedeno, o jaký typ biologického stimulátoru se jedná a v jakém množství. Ačkoliv komunikace s Argonavtika měla probíhat e-mailem, žádná e-mailová komunikace nebyla žalobcem předložena.

31. Svědek M. H. potvrdil instalaci odhrnovaček, slupnic, keramických nožů, avšak k tomu, kdo toto plnění prováděl, nic neuvedl.
32. Josef Vlček, jednatel Argonavtika, popřel vystavení daňových dokladů i to, že by byl vůbec činný ve společnosti Argonavtika. Uvedl, že ztratil občanský průkaz, který později našel, ale byl již zablokovaný. Toto tvrzení správce daně ověřoval, avšak žádná ztráta občanského průkazu svědka nebyla hlášena. Svědek popřel, že by žalobce znal, ačkoliv ten uvedl, že s panem Vlčkem osobně jednal.
33. Všechna tato zjištění založila dostatečné pochyby o realizaci plnění, jak bylo žalobcem deklarováno a tato vedla k přenosu důkazního břemene na žalobce. Ten předložil fotografie, které sice zobrazují stroj osazený novými díly, ale nic to nevypovídá o tom, kdo plnění žalobci dodal. Stejně tak uvedené pochybnosti nemůže vyvrátit ani doklad o následném prodeji stroje společnosti ŽÁČEK AG s.r.o., neboť sporná ve věci není realizace plnění, ale to, kdo ho žalobci dodal. Soud tedy konstatuje, že žalobce neprokázal, že došlo k plnění od společnosti Argonavtika, jak bylo žalobcem deklarováno.
34. Společnost MB-speed měla žalobci poskytnout plnění v hodnotě celkem 21 357 Kč, a to GPS zaměření dráhy stroje, lakování LCUST 750 a dodání čelní lopaty pro smykové nakladače. K první dodávce předložil žalobce objednávku, k druhému a třetímu plnění servisní listy, dále tři akceptační protokoly, tři dodací listy a tři stvrzenky o úhradě v hotovosti.
35. Ke společnosti MB-speed bylo správcem daně zjištěno, že má virtuální sídlo, dále byla zjištěna absence zaměstnanců, provozovny i webových stránek, tato společnost nepodala daňová přiznání k DPH za zdaňovací období 2. čtvrtletí roku 2019. Dne 17. 4. 2020 byla zveřejněna jako nespolehlivý plátců a následně byla zrušena s likvidací.
36. Ačkoliv úhrady dle stvrzenek proběhly v hotovosti, na primárních daňových dokladech byl vždy deklarován požadavek na úhradu převodem. Dle tvrzení žalobce mělo být hrazeno při dodávce v hotovosti v Podsedicích, ale stvrzenky nesou údaje o úhradě pozdější, a to i v řádech desítek dnů. Všechny stvrzenky nesou totožný údaj o tisku E. R. dne 24. 9. 2019 v 11:52:30 hodin. Nejsou na nich ani v jiných dokladech uvedeny osoby či vozidla, která měla dodávku provést. Ačkoliv komunikace s MB-speed měla probíhat e-mailem, žádná e-mailová komunikace nebyla žalobcem předložena.
37. Svědek M. H. sice potvrdil faktickou realizaci plnění, u kterého byl přítomen, nicméně nic konkrétního neuvedl k tomu, kdo plnění poskytl, ani že by ho poskytla společnost MB-speed. Obdobně svědek R. G. sice uvedl, že v Podsedicích na jaře roku 2019 probíhalo ve stodole lakování, že viděl velkou lžici a že se s kombajnem něco nacvičovalo, avšak k tomu, kdo plnění dodal, nic neuvedl. Rovněž svědek F. H., jednatel společnosti BROCHIER s.r.o., nájemce v areálu v Podsedicích, pouze obecně potvrdil parkování různých strojů a jejich opravy v areálu.
38. Erika Rusnáková, jednatelka MB-speed od 4. 12. 2018 do 29. 4. 2020, uvedla, že ji oslovil známý s nabídkou dělat jednatele, za což obdržela odměnu 1 500 Kč, faktickou účast ve

Shodu s prvopisem potvrzuje: I. T.

společnosti MB-speed nebo vystavení dokladů k plnění popřela, žalobce nezná. Soud konstatuje, že se jedná o tzv. bílého koně.

39. Soud dále uvádí, že shora uvedené pochybnosti vedly jednoznačně k přenosu důkazního břemene na žalobce. Ten sice předložil fotografie, které měly prokazovat předmětné plnění, jedná se však o fotografie stroje, které by sice mohly dokládat plnění, nicméně nedokládají, že plnění poskytla právě MB-speed. Svědek A. G. uvedl, že stroj, kterým bylo prováděno zaměřování GPS dráhy, si žalobce vypůjčil od MB-speed a že od MB-speed přijeli dva technici v dodávce, jejichž jména si nepamatoval. MB-speed však nedisponovala zaměstnanci ani vozovým parkem a ve věci nešlo o pronájem, ale o provedení zaměření. Navíc svědek M. H. neuvedl A. G. mezi osobami, které by se dodávky plnění účastnily. O vjezdu (přítomnosti) uvedené dodávky MB-speed neexistují žádné doklady. Obdobně svědek V. K. uvedl až na výslovnou otázku odvolatele „*Jak se jmenovala firma, od které jsme měli přístroje vypůjčeny?*“ společnost MB-speed, ačkoliv se nejednalo o výpůjčku či pronájem, ale o poskytnutí služby měření. Soud uzavírá, že se žalobci nepodařilo vyvrátit zjištěné pochybnosti, a že žalobce neprokázal, že došlo k plnění od společnosti MB-speed, jak bylo žalobcem deklarováno.
40. Dle rozsudku Kemwater nepostačuje k odepření nároku na odpočet daně, že žalobce neunesl důkazní břemeno, neboť postačuje prokázat, že (jiný než tvrzený) dodavatel měl postavení plátce DPH, ovšem musí být najisto postaveno, že skutečný dodavatel postavení plátce DPH skutečně měl. Souhrnná hodnota dodaných plnění od Agronavtika měla být 682 294 Kč a od MB-speed ve výši 122 937 Kč. Podle § 6 odst. 1 a 2 ZDPH se plátcem stane osoba povinná k dani se sídlem v tuzemsku, jejíž obrat za nejvýše 12 bezprostředně předcházejících po sobě jdoucích kalendářních měsíců přesáhne 1 000 000 Kč, s výjimkou osoby, která uskutečňuje pouze plnění osvobozená od daně bez nároku na odpočet daně. Osoba povinná k dani uvedená v odstavci 1 nadepsaného ustanovení je plátcem od prvního dne druhého měsíce následujícího po měsíci, ve kterém překročila stanovený obrat, nestane-li se podle tohoto zákona plátcem dříve.
41. I kdyby skutečný dodavatel přesáhl částku 1 000 000 Kč podle § 6 odst. 1 ZDPH, stal by se plátcem až po dodání deklarovaných plnění, tedy nebyl by plátcem DPH v okamžiku dodání plnění. Vedle toho je nutno zdůraznit, že žalobce neoznačil žádného jiného dodavatele, který by plnění poskytoval místo Agronavtika a MB-speed. Žalobce se v žalobě omezil na to, že byl podveden, ovšem, i kdyby na tuto argumentaci žalovaný přistoupil, nebylo by zřejmé, jestli plnění poskytl jeden nebo více různých dodavatelů, od čehož se odvíjí i případná povinnost k plátcovství DPH a případné úvahy o překročení či nepřekročení hranice 1 000 000 Kč, neboť tato hranice se vztahuje vždy právě k jednomu daňovému subjektu.
42. Vzhledem k tomu, že žalobce neprokázal přijetí předmětných plnění od Agronavtika a MB-speed, je zbytečné se zabývat tím, jaká jiná plnění byla v jiných obdobích žalobci nebo uvedenými společnostmi poskytnuta, neboť to na posouzení věci nemá vliv. Z těchto důvodů také nebylo třeba provádět žalobcem navrhované dokazování.
43. Předmětem sporu v daném případě není existence daňového podvodu, ale plnění od dvou společností, jejichž reálné uskutečnění byl povinen prokázat žalobce. Pokud žalobce namítá, že mělo proběhnout rozsáhlé šetření správcem daně, soud to nepovažuje za potřebné. V daném případě je předmětem řízení ověření nároku odpočtu na DPH u předmětných plnění, a jak vyplývá ze shora uvedeného, na žalobci leželo důkazní břemeno, aby přinesl nebo označil důkazy, na základě kterých bude prokázáno, že plnění od Agronavtika a MB-speed skutečně proběhlo. To se však nestalo, a to, že tyto společnosti mohly být součástí i Shodu s prvopisem potvrzuje: I. T.

trestné činnosti, nebo se za jejich zástupce mohly nějaké osoby vydávat, není v tomto konkrétním případě rozhodné.

44. Nelze ani souhlasit s tvrzením žalobce stran nerelevantnosti pochybností plynoucích z neexistence webových stránek, virtuálního sídla, absence provozovny či nezveřejňování účetních závěrek. Jednotlivé okolnosti nelze hodnotit zcela izolovaně. Není třeba, aby každá z dílčích indicií vedoucích k pochybnostem o věrohodnosti, průkaznosti, správnosti či úplnosti tvrzení zakládala sama o sobě důvod pro neuznání uplatněného odpočtu. Tyto indicie nicméně měly zejména u žalobce vyvolat obezřetnost, a to zvláště v tom smyslu, aby byl schopen v budoucnu unést důkazní břemeno ohledně plnění uskutečněného od takového dodavatele. Obecně je totiž v zájmu žalobce zachovávat takovou míru obezřetnosti, aby se před správcem daně neocítl v důkazní nouzi (srov. např. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 25. 7. 2013, č. j. 2 Afs 11/2013-37, ze dne 21. 8. 2019, č. j. 2 Afs 56/2018-30, a ze dne 18. 12. 2018, č. j. 1 Afs 219/2019-25).
45. Zdejší soud tak na základě všech konstatovaných okolností vyhodnotil závěr učiněný ve věci daňovými orgány za logický a odpovídajícím způsobem odůvodněný, ucelený a přesvědčivý. Výše uvedená zjištění tedy ve svém souhrnu nepochybně zakládala dostatečný důvod pro zpochybnění (tj. vážné a důvodné pochyby), že došlo k uskutečnění deklarovaných zdanitelných plnění. Žalobce tudíž neunesl své důkazní břemeno ohledně skutečností rozhodných pro nárokování odpočtu DPH z přijatého plnění dle § 72 a § 73 zákona o DPH.
46. Vzhledem k veškerým výše uvedeným skutečnostem tak soud ve věci uzavřel, že neshledal důvod pro zrušení žalobou napadeného rozhodnutí. Soud proto žalobu v mezích žalobních bodů vyhodnotil jako nedůvodnou, a proto ji podle § 78 odst. 7 s. ř. s. výrokem I. rozsudku zamítl.
47. Současně soud v souladu s § 60 odst. 1 věty první s. ř. s. výrokem II. rozsudku nepřiznal žádnému z účastníků právo na náhradu nákladů řízení, neboť žalobce neměl ve věci úspěch a žalovanému náklady řízení nad rámec jeho úřední činnosti nevznikly, přičemž tento ani jejich náhradu nepožadoval.

Poučení:

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

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

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

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

Shodu s prvopisem potvrzuje: I. T.

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.

Ústí nad Labem 14. dubna 2026

JUDr. Petr Černý, Ph.D. v.r.
předseda senátu