



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

žalobce: JUDr. J. O.
se sídlem X

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

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 19. 2. 2020, č. j. 6253/20/5300-21443-712756,

takto:

- I. Žaloba **s e z a m í t á**.
- II. Žalobce **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. Dne 8. 3. 2017 byla u žalobce zahájena daňová kontrola na dani z přidané hodnoty (dále jen „DPH“) za zdaňovací období leden až prosinec 2016. Po provedeném dokazování Finanční úřad pro hlavní město Prahu (dále jen „správce daně“) dospěl k závěru, že žalobce neunesl své důkazní břemeno, protože se mu nepodařilo prokázat, že žalobce fakticky přijal zdanitelná plnění (administrativní práce) od dodavatele Socialove s. r. o. (IČO: 24318370)

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

tak, jak bylo uvedeno na posuzovaných daňových dokladech. Správce daně vydal platební výměry ze dne 27. 11. 2018, č. j. 8646343/18/2002-51522-108796, č. j. 8647063/18/2002-51522-108796, č. j. 8647337/18/2002-51522-108796, č. j. 8647425/18/2002-51522-108796, č. j. 8647468/18/2002-51522-108796, č. j. 8647619/18/2002-51522-108796, č. j. 8647666/18/2002-51522-108796, č. j. 8647717/18/2002-51522-108796, č. j. 8647779/18/2002-51522-108796, a č. j. 8647831/18/2002-51522-108796, za zdaňovací období březen až prosinec 2016, kterými doměřil DPH v celkové výši 1 893 885 Kč a současně uložil povinnost uhradit penále v celkové výši 378 775 Kč. Proti výše uvedeným platebním výměrům podal žalobce odvolání, o kterém rozhodl žalovaný v záhlaví tohoto rozsudku uvedeným rozhodnutím tak, že odvolání zamítl a napadené platební výměry potvrdil. Proti rozhodnutí žalovaného žalobce brojí podanou žalobou.

II. Dosavadní soudní řízení

2. O podané žalobě Městský soud v Praze (dále jen „městský soud“) rozhodl rozsudkem ze dne 28. 2. 2024, č. j. 5 Af 17/2020-74, tak, že rozhodnutí žalovaného zrušil a věc mu vrátil k dalšímu řízení. Městský soud v tomto rozsudku dovodil, že žalobce unesl své prvotní důkazní břemeno ohledně daňových tvrzení, neboť předložil formálně bezvadné doklady. Správce daně však ve výzvě k prokázání skutečností ze dne 30. 5. 2017, č. j. 1199171/17/2809-60562-609246, vyjádřil pochybnosti o uskutečnění deklarovaných plnění od společnosti Socialove tak, jak byla deklarována. Z provedeného dokazování městský soud vyvodil, že společnost Socialove pro žalobce deklarované práce vykonávala. Skutečný rozsah vykonávaných prací vyplýval z reportů, faktur a záznamů z koordinačních schůzek. V této souvislosti soud nesouhlasil s tím, jak daňové orgány hodnotily svědeckou výpověď J. K. Správce daně měl dle městského soudu přihlídnout ke skutečnostem zjištěným při místním šetření u společnosti NESTREL a.s. Podle městského soudu měl správce daně učinit výslech zaměstnankyně společnosti NESTREL J. S. a člena představenstva této společnosti O. F. Nesouhlasil rovněž s tím, že z výslechu dalšího svědka D. H. nebylo možné zjistit pro souzenou věc nic podstatného. Městský soud dospěl k závěru, že v daňovém řízení provedené důkazy sice nepotvrzovaly přímo uskutečnění deklarovaných plnění, ale odstraňovaly správcem daně vyjádřené pochybnosti. Byly-li tyto jím vznesené pochybnosti vyvráceny, faktické uskutečnění deklarovaného plnění stále prokazovaly zejména nerozporované předložené reporty a svědecké výpovědi J. K. i JUDr. Kx. Dle městského soudu žalobce svojí procesní aktivitou unesl důkazní břemeno, které se tak opět přeneslo zpět na správce daně. Ten však již nedokázal přesvědčivě vyjádřit pochybnosti, které by vyvrátily žalobcem doložené důkazy. Dle městského soudu měly daňové orgány opakovat výslech svědka K., jelikož vycházely z protokolů z jeho výslechu z jiných daňových řízení, kterým nebyl žalobce přítomen a požadoval jejich zopakování.
3. Proti rozsudku městského soudu podal žalovaný kasační stížnost, které Nejvyšší správní soud vyhověl a svým rozsudkem ze dne 15. 12. 2025, č. j. 4 Afs 41/2024-41, rozsudek městského soudu zrušil a věc mu vrátil k dalšímu řízení.
4. Nejvyšší správní soud uvedl, že se městský soud zaměřil na nesprávnou otázku – posuzoval, zda se deklarované plnění uskutečnilo, nikoliv, zda se uskutečnilo právě tak, jak bylo deklarováno v jednotlivých daňových dokladech, tedy v tam uvedeném rozsahu a předmětu plnění. Nejvyšší správní soud uvedl, že *„pokud tedy v dané věci správce daně vyjádřil důvodné pochyby ohledně uskutečnění plnění tak, jak bylo deklarováno, tedy jak jeho fakticity, tak i jeho předmětu a rozsahu, pak jen pokud by žalobce prokázal, že se plnění uskutečnila právě tak, jak*

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

byla deklarována, tedy především v tom rozsahu a s tím předmětem, jak tvrdil, mohlo by to vést k závěru, že své důkazní břemeno unesl.“ Městský soud se nijak konkrétně nevyjádřil ke konkrétním rozporům, jež daňové orgány (ve výzvě k odstranění pochybností, ve výsledku kontrolních zjištění, zprávě o daňové kontrole a poté i ve svých rozhodnutích) vyjádřily k rozsahu a předmětu deklarovaného plnění. Městským soudem „*přijatý obecný závěr, že z faktur, protokolů o schůzkách a reportů ve spojení s výsledky svědků a s místním šetřením u společnosti NESTREL a.s. vyplývá deklarované plnění poskytnuté společností Socialove s.r.o., není s ohledem na množství pochybností, k nimž na základě podrobného posouzení jednotlivých podkladů a důkazů dospěly daňové orgány (v podrobnostech viz napadené rozhodnutí), způsobilý vyvrátit závěr stěžovatele o tom, že žalobce neunesl důkazní břemeno ohledně toho, že se plnění uskutečnila tak (v rozsahu a předmětu), jak byla deklarována.*“ V této otázce byl i rozsudek městského soudu částečně vnitřně rozporný.

5. Nejvyšší správní soud nesouhlasil ani s názorem městského soudu ohledně místního šetření provedeného ve společnosti NESTREL. Úřední záznam o jeho uskutečnění totiž nebyl s to vyvrátit rozpory, jež daňové orgány dovodily z jednotlivých listin (porovnáním obsahu faktur, reportů, smluvních dokumentů či protokolů o schůzkách) i výsledků svědků ohledně rozsahu (ale dílem i předmětu) deklarovaných plnění. Způsob spolupráce žalobce a společnosti NESTREL od roku 2017 nemohl prokázat rozsah a předmět uskutečnění plnění od společnosti Socialove v roce 2016.
6. Kasační soud seznal za důvodnou i námitku žalovaného stran nutnosti zopakovat výslech svědka K. Žalovaný totiž z protokolu o výslechu tohoto svědka nevycházel a nehodnotil jej.
7. K navrhovaným výsledkům svědků J. S. a O. F. kasační soud uvedl, že žalobce je nenavrhoval za účelem prokázání skutečností, které byly předmětem posouzení v nynějším řízení. Ke svědku H. Nejvyšší správní soud uvedl, že žalobce jej nenavrhoval za účelem prokázání rozsahu a předmětu jeho spolupráce se společností Socialove.

III. Posouzení žaloby

8. 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 žalobcem 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. O věci rozhodl bez jednání, jelikož s takovým postupem žalobce i žalovaný vyjádřili souhlas, resp. nevyjádřili nesouhlas s rozhodnutím věci bez nařízení jednání (§ 51 odst. 1 s. ř. s.). Žalobce sice navrhl provedení důkazů, avšak to samo o sobě neznamena nesouhlas s rozhodnutím o věci bez nařízení jednání (usnesení rozšířeného senátu ze dne 16. 2. 2016, č. j. 7 As 93/2014-48, č. 3380/2016 Sb. NSS). Většina žalobcem navrhovaných důkazních prostředků jsou součástí předloženého správního spisu. Tím se dokazování neprovádí (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 29. 1. 2009, č. j. 9 Afs 8/2008-117, č. 2383/2011 Sb. NSS). Žalobce v doplnění ze dne 21. 1. 2026 předložil rozhodnutí žalovaného ze dne 14. 8. 2025 a protokoly s výsledky svědků, které žalovaný provedl po zrušení jeho rozhodnutí městským soudem. K těmto dokumentům soud nemůže s ohledem na § 75 odst. 1 s. ř. s. přihlídnout, jelikož vznikly až po vydání žalobou napadeného rozhodnutí, navíc na základě právního názoru městského soudu, který následně shledal Nejvyšší správní soud nesprávným.
9. Městský soud na úvod poznamenává, 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)].

10. Tyto závěry se vztahují i na rozsah nutného odůvodnění rozhodnutí správních orgánů. Namítá-li žalobce v podané žalobě, že žalovaný nebyl schopen řádně vypořádat jednotlivé odvolací důvody a reagovat věcně na žalobcovu právní argumentaci, nebylo to podle citované judikatury nutné. Z rozhodnutí žalovaného dostatečně přezkoumatelně vyplývají úvahy, které jej vedly k zamítnutí odvolání žalobce. Žalovaný v žalobou napadeném rozhodnutí ve smyslu citovaného nálezu Ústavního soudu vznesl vlastní ucelený argumentační systém, kterým vypořádal i dílčí námitky žalobce.
11. Žalobce svoji žalobu koncipoval uvedením výčtu žalobních námitek (str. 4 – 9), následně se konkrétně vyjadřoval k většině bodů (odstavců) žalobou napadeného rozhodnutí (str. 10 – 40 žaloby) a v poslední části žaloby (str. 41 – 54) rozvedl námitky procesního charakteru. V souladu s citovanou judikaturou bude městský soud výslovně reagovat na podstatu žalobních námitek, čímž implicitně vypořádá i jiné v žalobě vznesené námitky. Soud z důvodu rozsáhlosti žaloby (56 stran) nebude rekapitulovat každou vznesenou námitku. Podstata žalobní námitky bude plynout ze způsobu vypořádání a úvahy soudu o daných právních a skutkových otázkách. Soud nebude důsledně respektovat rozdělení námitek, jak je v žalobě žalobce uvedl, jelikož některé námitky reagují na úvodní body žalobou napadeného rozhodnutí a jsou dále v žalobě více rozvedeny (např. na str. 9 a 10 žalobce rozporuje popisný bod 4 žalobou napadeného rozhodnutí, ve kterém žalovaný zrekapituloval, že ze zprávy o daňové kontrole vyplynulo, že žalobce neunesl své důkazní břemeno). Soud se v níže uvedených kapitolách a podkapitolách bude věnovat jednotlivým hlavním sporným otázkám v posuzované věci. V těchto částech zohlední i žalobcovu vyjádření ze dne 21. 1. 2026.
12. Městský soud zároveň dodává, že podle § 110 odst. 4 s. ř. s. platí, že *zruší-li Nejvyšší správní soud rozhodnutí krajského soudu a vrátí-li mu věc k dalšímu řízení, je krajský soud vázán právním názorem vysloveným Nejvyšším správním soudem ve zrušovacím rozhodnutí*. Z citovaného ustanovení plyne, že v těch otázkách, ve kterých Nejvyšší správní soud vyjádřil svůj názor, je městský soud tímto názorem vázán. Shledal-li tak kasační soud některé z žalobcem vznesených námitek nedůvodné, městský soud v souladu s citovaným ustanovením je takovým názorem vázán. V takovém případě zopakuje názor vyjádřený kasačním soudem.

III. 1 Doložení pravdivosti svých tvrzení a průkaznosti, věrohodnosti a správnosti účetnictví

13. Podstatou nyní posuzované žaloby je otázka, zda žalobce unesl své důkazní břemeno a prokázal, že plnění od společnosti Socialove přijal v takovém rozsahu a předmětu, jak deklaroval ve svém účetnictví. Toto plnění mělo spočívat zejména v administrativních pracích typu zpracování výzvy dle občanského soudního řádu, doplňování údajů do

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

vzorových kupních a nájemních smluv (čísla parcel, ověřování stavu ve veřejných rejstřících - existence zástavního práva, věcných břemen, exekuce, insolvence), soupis exekučního návrhu, skenování a ukládání dokumentů do elektronického systému (aplikace pro správu pohledávek), kontroly IČ a DIČ smluvních stran, kontroly geodetických plánů, pořizování fotodokumentace, podpory při vkladových řízeních do katastru nemovitostí a pomáhání s administrativou při sestavování nabídek pro veřejné zakázky. Kromě účetnictví (zejména faktury) tyto práce prokazoval žalobce předložením tzv. reportů odvedené práce, záznamů z koordinačních schůzek, smluv o spolupráci, výzev ke zjednání nápravy, znaleckými posudky, čestnými prohlášeními a i svědeckými výpověďmi.

III. 1. 1 Právní základ věci

14. Podle § 92 odst. 3 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, je povinností daňového subjektu prokázat *všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v řádném daňovém tvrzení, dodatečném daňovém tvrzení a dalších podáních*. Podle odst. 4 stejného ustanovení dále platí, že *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*. Správce daně podle § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu naopak prokazuje skutečnosti *vyvracející věrohodnost, průkaznost, správnost či úplnost povinných evidencí, účetních záznamů, jakož i jiných záznamů, listin a dalších důkazních prostředků uplatněných daňovým subjektem*.
15. Uplatní-li plátce nárok na odpočet DPH na vstupu z přijatých zdanitelných plnění, která správce daně následně zpochybní, je na plátcí, aby v souladu s § 92 odst. 3 daňového řádu prokázal splnění nejen formálních, ale i hmotněprávních podmínek odpočtu (viz např. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 25. 10. 2006, č. j. 2 Afs 7/2006 107, ze dne 24. 1. 2008, č. j. 7 Afs 112/2007 40, č. 1836/2009 Sb. NSS, nebo ze dne 26. 6. 2014, č. j. 5 Afs 65/2013 79).
16. Formální podmínkou uplatnění nároku na odpočet je především existence daňového dokladu vystaveného plátcem podle § 73 odst. 1 zákona o DPH. Hmotněprávní podmínky vzniku nároku na odpočet pak vyplývají z § 72 odst. 1 zákona o DPH, podle něhož nárok na odpočet na vstupu vzniká plátcí, který zdanitelné plnění přijaté od jiného plátce použije pro uskutečnění své ekonomické činnosti.
17. Pro uznání nároku na odpočet DPH nejsou rozhodné pouze formální náležitosti předložených a řádně zaúčtovaných dokladů, ale i stav faktický, tedy faktické přijetí zdanitelného plnění, které musí být uskutečněno jiným plátcem daně, a faktické použití právě tohoto zdanitelného plnění k uskutečnění zdanitelných plnění daňovým subjektem. Z konstantní judikatury Ústavního soudu i Nejvyššího správního soudu vyplývá, že prokázání daňově uznatelného výdaje či nároku na odpočet je sice prvotně záležitostí dokladovou, současně je však třeba respektovat soulad s faktickým stavem. To znamená, že ani doklady se všemi požadovanými náležitostmi nemohou být podkladem pro uznání nároku na odpočet DPH nebo samotné výše DPH, není-li prokázáno, že k uskutečnění zdanitelného plnění fakticky došlo tak, jak je v dokladech prezentováno. Předložení daňového dokladu je pouze formálním důkazem dovršujícím hmotněprávní aspekty skutečného provedení zdanitelného plnění. Jestliže zdanitelné plnění nebylo uskutečněno tak, jak je plátcem deklarováno, nemůže být důkazní povinnost naplněna pouhým předložením, byť formálně úplného, daňového dokladu [srov. nález Ústavního soudu ze dne 15. 5. 2001, sp. zn. IV. ÚS

402/99 (N 73/22 SbNU 131), rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 1. 2014, č. j. 8 Afs 55/2013 45, či ze dne 11. 12. 2013, č. j. 9 Afs 75/2012-32].

18. V těchto sporech je často klíčová otázka rozložení důkazního břemene. Daňové řízení je postaveno na zásadě, že každý daňový subjekt má povinnost sám daň přiznat, tedy má břemeno tvrzení, ale také povinnost toto své tvrzení doložit, tj. nese i břemeno důkazní. Stane-li se tak, je pak na správci daně, aby dokázal případné skutečnosti vyvracející věrohodnost, průkaznost, správnost či úplnost důkazních prostředků uplatněných daňovým subjektem. Unese-li správce daně své důkazní břemeno, 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). Přejde-li důkazní břemeno zpět na daňový subjekt, je povinen doložit pravdivost svých tvrzení a průkaznost, věrohodnost a správnost účetnictví ve vztahu k danému obchodnímu případu, popř. svá tvrzení korigovat (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 22. 8. 2013, č. j. 1 Afs 21/2013-66, ze dne 30. 9. 2015, č. j. 2 Afs 193/2015-70, ze dne 12. 2. 2015, č. j. 9 Afs 152/2013-49, nebo ze dne 14. 12. 2016, č. j. 4 Afs 179/2016-60). K přenosu důkazního břemene ze správce daně na daňový subjekt (či naopak) může dojít i opakovaně. Vzniknou-li tedy na základě předložených důkazů správci daně další pochybnosti, nic mu nebrání v tom, aby daňový subjekt opětovně vyzval k prokázání rozhodných skutečností (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 27. 4. 2021, č. j. 1 Afs 49/2021 39).
19. Co se týče samotného hodnocení důkazů a otázky unesení důkazního břemene, platí, že podle § 8 odst. 1 daňového řádu správce daně při dokazování hodnotí důkazy podle své úvahy. Správce daně posuzuje každý důkaz jednotlivě a všechny důkazy v jejich vzájemné souvislosti; přitom přihlíží ke všemu, co při správě daní vyšlo najevo. Hodnocení důkazů podle své úvahy však neznamená libovůli. Volné hodnocení důkazů ve smyslu § 8 odst. 1 daňového řádu je postaveno na vnitřním přesvědčení správce daně, což však v žádném případě neznamená libovůli v jeho postupu, nýbrž přísný logický postup opřený o znalost zákonů a jiných právních předpisů, o všestranné, hluboké a logické zhodnocení jednotlivých důkazů v jejich vzájemných souvislostech, s přihlédnutím ke všem okolnostem případu (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 4. 2014, č. j. 7 Afs 64/2013 22).
20. Na tomto místě městský soud uvádí, že v zásadě obdobný přehled právního základu věci uvedl žalovaný i ve svém rozhodnutí. Jak již bylo uvedeno, žalobce se v podané žalobě vyjadřoval ke konkrétním bodům rozhodnutí žalovaného. Brojí tak i proti kapitole III. rozhodnutí žalovaného, ve které správní orgán popsal právě právní základ věci. Městský soud neshledává na této části žalobou napadeného rozhodnutí ničeho nesprávného, jak plyne i z této podkapitoly. Veškeré skutkové okolnosti v tam citované judikatuře správních soudů nemusí přímo odpovídat právě posuzované věci, nicméně v těchto rozhodnutích správních soudů jsou uvedena obecná východiska daňového řízení vztahující se i na nyní posuzovanou věc.

III. 1. 2 Prvotní přenesení důkazního břemene

21. Správní orgány uznaly, že žalobce předložil formálně bezvadné doklady, čímž splnil svoji prvotní povinnost. Výzvou k prokázání skutečností ze dne 30. 5. 2017, č. j. 1199171/17/2809-60562-609246, správce daně vyjádřil své pochybnosti o uskutečnění plnění. Ty spočívaly v tom, že záznamy z koordinačních schůzek nebyly dostatečně konkrétní, když obsahovaly prohlášení typu „podklady pro zajištění admin podpory při soupisu exekučních návrhů“, „převzaty podklady pro zajištění přípravy admin podpory pro sepis KS pozemků pod bytovými domy“. Dle správce daně výslech svědka J. K. (ze dne 11. 5. 2017, protokol č. j. 1095315/17/2809-60562-609246), jednatele společnosti Socialove, nebyl schopen prokázat uskutečnění plnění v deklarovaném rozsahu a předmětu, jelikož odpovědi svědka byly velmi obecné, nebyl schopen uvést, kdo přesně a v jakém rozsahu mu s plněním pro žalobce pomáhal, nedoložil příslibený seznam brigádníků, uvedl, že přístup do informačního systému žalobce byl pouze v kanceláři žalobce, přestože měl do systému skenovat různá rozhodnutí a žalobci předával pouze písemné výstupy či výstupy na flash disku. Žalobcem předložené reporty nesplňují podmínku čl. III smlouvy o spolupráci, jelikož je v nich uveden pouze obecný popis jako „administrativní podpora“ či „administrativní příprava“ a není v nich označen klient. Správce daně zmínil rovněž částečně personálně propojený řetězec společností Socialove, HANSCRAFT s.r.o., N&F Marketing Group s.r.o., N&F Division South s.r.o. a žalobce. Samotná společnost Socialove na svých webových stránkách uváděla, že se věnuje propagaci klientů na sociálních sítích. Ze sdělení orgánu sociálního zabezpečení správce daně zjistil, že nemá žádné zaměstnance. Obchodní podíl J. K. byl později převeden na seychelskou společnost. Úhrady za služby od žalobce společnosti Socialove byly prováděny výhradně hotově a nikdy nepřesahovaly částku 150 000 Kč, když měsíční úhrady se pohybovaly převážně okolo 950 000 Kč (nejnižší byla v březnu ve výši 280 100 Kč a nejvyšší v listopadu 2016 ve výši 1 100 200 Kč). Správce daně hodnotil, že předložené faktury ne vždy odpovídaly doloženým reportům. Správce daně poukázal na to, že oproti roku 2016 a i lednu 2017 v únoru roku 2017 výrazně klesla celková výše žalobcem hrazených dokladů společnosti Socialove, i když žalobce na jednání dne 8. 3. 2017 uvedl, že s danou společností stále spolupracuje.
22. Soud souhlasí se správními orgány, že výše uvedené skutečnosti skutečně zakládaly důvod pro podezření, že plnění od společnosti Socialove neproběhlo tak, jak bylo deklarováno. Soud tak souhlasí se správními orgány, že na žalobce přešlo důkazní břemeno, aby prokázal, že plnění skutečně proběhlo v takovém rozsahu a předmětu, jak deklaroval ve svém účetnictví. Nejvyšší správní soud ve zrušujícím rozsudku sp. zn. 4 Afs 41/2024 souhlasil s tímto závěrem o přechodu prvotního důkazního břemene (body [48], [49] a [51]).

III. 1. 3 Unesení důkazního břemene žalobcem

23. Ve správním řízení byly provedeny následující důkazní prostředky.
24. Smlouvou o spolupráci mezi žalobcem a společností Socialove ze dne 17. 2. 2016 se tato společnost zavázala pro žalobce vykonávat práce rekapitulované v bodě [13] tohoto rozsudku. Za to jí náležela provize ve výši 1 000 Kč bez DPH za každou započatou hodinu vykonané činnosti, která měla být hrazena v hotovosti nebo převodem na bankovní účet. Smluvní strany se dohodly na konání koordinačních schůzek a žalobce se zavázal, že pro společnost Socialove zřídí přístup a propojení do jeho databáze soudních sporů. V protokolu o zahájení spolupráce ze dne 17. 2. 2016 je uvedeno, že žalobce vymezil požadavky související s administrativní přípravou a podporou požadované činnosti; potřeba externí podpory

vyvstala z důvodu nedostatku advokátních koncipientů a administrativních pracovníků; společnost Socialove si vyhradila právo sjednávání práce zajišťovat subdodavateli; žalobce předal společnosti Socialove (resp. panu K.) kontakt na správce IT pana H. Tento protokol byl podepsán žalobcem, panem K. a rovněž JUDr. V. Kx., ředitelem advokátní kanceláře žalobce. Ve správním spise je založena rovněž smlouva o poskytování služeb ze dne 1. 4. 2016.

25. Ve správním spise je založena řada reportů o činnosti společnosti Socialove, ve kterých je uvedeno období, za které je report vystaven, k jaké faktuře se report vztahuje, popis provedené činnosti (např. Administrativní podpora při správě pohledávek Pražská plynárenská a.s. příprava výzev k zaplacení a podání žalobních návrhů 164 ks, Administrativní zajištění podkladů pro soupis kupních smluv bytových jednotek od MČ Praha 15), počet odpracovaných hodin a celková částka za tuto činnost (za každou hodinu 1 000 Kč) a určitá částka jako administrativní poplatek. Tyto reporty jsou podepsány panem K. a žalobcem a v některých případech i JUDr. Kx. K těmto reportům žalobce doložil i jednotlivé faktury. Správce daně správně uvedl, že tyto ne vždy naprosto přesně odpovídají částkám uvedeným v reportech.
26. Žalobce správci daně doložil smlouvy, které uzavřel se svými obchodními partnery o různých činnostech, a rovněž faktury, které vystavoval na základě těchto smluv (např. fakturu z 1. 7. 2016 Městské části Praha 15 na 70 644 Kč nebo fakturu ze 7. 9. 2016 Pražské plynárenské a.s. na 138 019 Kč).
27. Žalobce do správního spisu zařadil i řadu protokolů z koordinačních schůzek mezi žalobcem a panem K. za společnost Socialove a někdy i JUDr. Kx. (i s jejich podpisy), ve kterých je uvedeno datum jednání, obsah jednání (např. průběžná kontrola a příprava administrativních kupních smluv HMP, upozornění na nezbytnost častější průběžné kontroly s ohledem na insolvence a rychlejší zpracování podkladů pro sepis výzev dlužníků) a povětšinou je i uvedeno převzetí určitých podkladů pro zpracování úkolu.
28. Svědek J. K. při svém výslechu ze dne 11. 5. 2017 uvedl, že předmětem činnosti pro žalobce byla administrativní činnost. Svědek žalobci vystavoval faktury zhruba 2 - 3x týdně a doručoval mu je při osobních jednáních v jeho kanceláři na H. u. Na práci pro žalobce najímal brigádníky, většinou studenty, kterých bylo cca 8 měsíčně. Žalobce předal svědkovi vzory a proškolil jej. Stejně tomu bylo u pana H., protože některé věci se skenovaly do IT systému. Do IT systému neměli přístup brigádníci, jelikož přístup byl zřízen z kanceláře žalobce, ale aktualizace a skenování do IT systému mohly a probíhaly i mimo advokátní kancelář, ale to prováděl pouze svědek. K samotné činnosti svědek popsal, že skenoval hotová usnesení a vkládal je do IT systému. Ohledně administrativní činnosti se dělaly mapy z katastrálního úřadu, kontrolovalo se IČ a DIČ a zapisovalo do výzvy dlužníkům k zaplacení částky. Svědek vyhotovoval výzvy k úhradě dluhu, který byl ve formuláři, do kterého se doplňovalo jméno zákazníka a adresa a doplňovala se částka dluhu. Podklady měl od žalobce. Ke každému případu (řádce) se udělala výzva. Dále výzvu vytiskl, žalobce ji podepsal a poslala se zákazníkovi. Formuláře předával i na USB disku za účelem možnosti archivace. Svoje subdodavatele vyplácel svědek hotově (v jednotkách tisíců), což byl také důvod, proč chtěl od žalobce hotovost. Brigádníky poptával podle rozsahu zadané práce, nevyžadoval žádné znalosti, jen spolehlivost a zájem pracovat. Z koordinačních schůzek věděl, co je prioritní. Práci dostával od žalobce či JUDr. Kx. Na řadu otázek správce daně svědek odmítl odpovědět (např. jak nakoupil obchodní podíl ve společnosti Socialove a proč jej prodal, popsání ekonomické činnosti, počtu zaměstnanců, strukturu společnosti

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

Socialove), jelikož se dle jeho názoru netýkaly předmětu výsledku, kterým byla spolupráce mezi společnostmi Socialove a žalobcem a nikoliv samotná společnost Socialove. Audiovizuální záznam o tomto výsledku je založen na CD ve správním spisu.

29. Žalobce do správního spisu založil čestná prohlášení JUDr. J. P., D. H., JUDr. Š. S. a JUDr. V. Kx. JUDr. P. prohlásil, že v průběhu letních měsíců roku 2016 při přípravě společné nabídky s žalobcem do veřejné zakázky pro právní služby pro hlavní město Prahu potkal v sídle žalobce pana K., o kterém žalobce hovořil jako o subdodavateli, který mu pomáhá při obstarávání podkladů a provádí další administrativní činnosti. D. H. prohlásil, že na základě pokynu žalobce počátkem roku 2016 vytvářel nový přístup a přihlašovací údaje do IT systému pohledávek pro pana K., kterého viděl v průběhu března až dubna 2016 v sídle žalobce. Počátkem dubna roku 2017 byly přihlašovací údaje smazány, kdy na pokyn žalobce vytvořil nové přihlašovací údaje pro společnost NESTREL a.s., která zajišťuje pro žalobce administrativní podporu. JUDr. S. (poslanec Parlamentu ČR) prohlásil, že ve své kanceláři, která sousedí s kanceláří žalobce v průběhu jara a léta roku 2016 několikrát potkal osobu, která mu byla představena jako pan K., který měl pro žalobce zajišťovat administrativní služby související s činností advokátní kanceláře. JUDr. S. dodal, že většinou viděl pana K. nesoucího krabice či šanony. JUDr. Kx. prohlásil, že pan K. od března roku 2016 poskytoval administrativní podporu advokátní kanceláři žalobce. Prohlásil, že byl přítomen při podpisu smlouvy o spolupráci ze dne 17. 2. 2016 a protokolu o zahájení spolupráce. JUDr. Kx. i prohlásil, že v průběhu roku podepisoval některé z reportů o předané práci a účastnil se osobně jednání s panem K. a žalobcem, a to na koordinačních schůzkách, na kterých byla zadávána práce a byla hodnocena dosavadní spolupráce.
30. Dne 19. 12. 2017 proběhl výslech JUDr. Kx. (protokol č. j. 1822522/17/2809-60562-609246). Svědek na úvod zopakoval informace, které již uvedl ve svém čestném prohlášení. Doplnil, že spolupráce se společností Socialove probíhala bezproblémově do konce roku 2016, kdy pan K. přestal být kontaktní, ale úkoly si plnil. Během února mu již nebyla předávána práce a v březnu svědek z obchodního rejstříku zjistil, že došlo k převodu podílu a pan K. již není jednatelem dané společnosti. V této době přišla první stížnost ze strany klienta žalobce, proto došlo k nahrazení subdodavatele. Rozsah poskytovaných služeb novou společností je užší. Svědek uvedl, co bylo předmětem činnosti společnosti Socialove. Kromě již výše uvedeného uvedl, že předmětem bylo i místní šetření jako např. v případě prodeje fotbalového stadionu, kde bylo nutné ověřit faktický stav zapsaný v katastru nemovitostí. Přístup do databáze soudních sporů (výše rovněž označovaný soudem jako „IT systém pohledávek“ nebo „aplikace pro správu pohledávek“) měli jeho klienti, avšak jen pan K. mohl zapisovat a přidávat skeny, což také dělal. K otázce, proč právě svědek je schopen dosvědčit přijetí zdanitelných plnění, uvedl, že byl u uzavření smluvního ujednání, byl u předávání a přebírání některých zadávaných prací, i on z počátku spolupráce namátkově kontroloval odvedenou práci, a protože se nenašly chyby, již další kontrolu nečinili. Na koordinačních schůzkách svědek a žalobce apelovali na preciznost a pečlivost, a protože od soudů ani od klientů advokátní kanceláře nebyla negativní zpětná vazba, byla práce pana K. považována za dostatečně kvalitní. Svědek uvedl, že do interní databáze je možné přistupovat odkudkoliv přes internet. Na počátku spolupráce se společností Socialove bylo domluveno, že vzhledem k množství práce, bude společnost využívat subdodavatele. Advokátní kancelář nevyžadovala jejich identifikaci. K otázce, jakým způsobem probíhalo zaškolení pana K., svědek uvedl, že mu byl předán soubor vzorových dokumentů (např. výzva k zaplacení dlužné částky, exekutorský návrh, kupní smlouva, nájemní smlouva, a byl upozorněn na veřejné rejstříky), ke každému formuláři mu bylo sděleno, co je třeba hlídat a vyplnit.

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

V průběhu spolupráce obdržel písemná nebo elektronická data, kde byly podklady pro vyplnění těchto vzorových dokumentů nebo učinění jiných požadovaných úkonů. Dle svědka šlo o jednoduchou administrativní činnost, kterou zvládne kdokoli, kdo je pečlivý. Dle svědka nejde porovnávat smluvní odměnu 1 000 Kč za jednu hodinu odvedené práce se mzdou zaměstnance advokátní kanceláře. V tomto odkázal na předložený znalecký posudek. Kontrola provedené práce od společnosti Socialove probíhala tak, že u kupních smluv se v rejstřících kontrolovalo, zda strana není dlužníkem, zda je ve smlouvě obsaženo to, co měla smlouva obsahovat. U stánků se kontrolovala totožnost stánků, zda došlo k vyklizení a jaký je současný stav. U některých kauz probíhala kontrola přímo s výstupem a některé případy si kontroloval sám odběratel advokátní kanceláře. Za služby platil přímo žalobce. Svědek nevěděl, kde pan K. pracoval, v advokátní kanceláři to primárně nebylo. Za důkazy o provedení práce svědek označil reporty a samotnou provedenou práci. Reporty v advokátní kanceláři slouží jako evidence množství odvedené práce a odpracovaných hodin. Advokátní kancelář zajišťovala mlčenlivost subdodavatelů společnosti Socialove skrz závazek této společnosti. Schůzky s panem K. byly 7 - 9 krát měsíčně, samotné koordinační schůzky byly méně časté než předávávání odvedené práce a zadávání práce nové. Reporty se předávaly spolu s odvedenou prací. Faktura byla předložena rovněž s reportem a byla rovnou hotově uhrazena panu K. Svědek nebyl přítomen u všech jednání. Pan K. předával práci elektronicky na flash disku nebo v listinné podobě přichystané k odeslání.

31. V průběhu správního řízení žalobce doložil správci daně celkem 3 znalecké posudky, které se zabývaly otázkou, zda byl žalobce součástí obchodního řetězce, a zda byla vykázána přijatá zdanitelná plnění od společnosti Socialove skutečně uskutečněna. Tyto znalecké posudky soud shodně s žalovaným nehodnotí jako důkazy, jež by mohly prokázat uskutečnění zdanitelných plnění, jelikož předmětem jejich zkoumání v zásadě není odborná otázka, k jaké nemají správní orgány nebo soud dostatečné znalosti. Předmětem těchto posudků je v podstatě pouze posouzení důkazů (faktury, reporty a další), jež se nacházejí ve správním spise, a následné právní posouzení věci. Ze stejného důvodu soud nepovažuje za vadu, že správní orgány nevyhověly návrhu na provedení výsledku znalce.
32. Správce daně dne 19. 1. 2018 učinil u společnosti NESTREL místní šetření (úřední záznam ze dne 29. 1. 2018, č. j. 129503/18/2809-60562-609246) za účelem ověření, zda tato společnost spolupracuje se žalobcem. Správci daně otevřela paní J. S., která uvedla, že společnost NESTREL spolupracuje se žalobcem - provádí pro něj zápisy dat do internetové aplikace, provádí výpočty penále. Zmínila i další zaměstnance, kteří zpracovávají agendu pro žalobce, avšak nevykonávají práci ze sídla společnosti. Správci daně bylo umožněno nahlédnout do kanceláře, kde byly na zemi i na pracovním stole štosy papírů a složek, kde správce daně zahlédl název „Solid“ nebo nadpis na jednom z dokladů „EXEKUCE“. Paní S. uvedla, že další dokumenty jsou ve skříni, kterou otevřela. Dne 15. 2. 2018 žalobce do správního spisu doplnil čestná prohlášení O. F., člena představenstva společnosti NESTREL, který prohlásil, že spolupracuje se žalobcem na základě smlouvy o spolupráci ze dne 23. 3. 2017. Tuto smlouvu žalobce i doložil. Svým obsahem se jedná o velmi obdobnou smlouvu jako dříve předložená smlouva o spolupráci se společností Socialove. Ve smlouvě je uvedeno, že předpokládaný rozsah činnosti je 300 - 500 hodin měsíčně, s tím, že každou hodinu si strany sjednaly odměnu 1 000 Kč bez DPH. Žalobce doložil i protokol o zahájení spolupráce ze dne 23. 3. 2017, jenž je podepsán panem F., JUDr. Kx. a žalobcem. Žalobce dále správci daně doložil čestné prohlášení J. S. ze stejného dne, která uvedla, že při místním šetření správci daně sdělila, že společnost NESTREL zajišťuje pro žalobce administrativní činnosti prostřednictvím 4 - 5 svých zaměstnanců a umožnila správci daně nahlédnout do písemných

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

materiálů, které pro žalobce společnost zpracovává, čehož však úřední osoby správce daně nevyužily.

33. V žalobou napadeném rozhodnutí žalovaný uvedl důvody, pro které dospěl k závěru o neunesení důkazního břemene ohledně žalobcových daňových tvrzení, tedy že došlo k faktickému uskutečnění zdanitelných plnění tak, jak byla deklarována v daňových dokladech. Žalovaný vycházel ve svých závěrech ze smlouvy o spolupráci, smlouvy o poskytování služeb, z protokolů z koordinačních schůzek, z výsledku svědka J. K., reportů, faktur, čestných prohlášení, vytýkacích dopisů, znaleckého posudku č. 2372/31/2017, výsledku JUDr. Kx., ze smluv o poskytování právních služeb uzavřených s jednotlivými klienty žalobce (Průběžná 288/11, 296/13 – bytové družstvo, CENTRA a.s., Ústav molekulární genetiky, Pražská plynárenská a.s.). K výsledku svědka J. K. žalovaný uvedl, že svědek byl schopen pouze velmi obecně uvést, jaká plnění pro žalobce prováděl; blíže tuto práci nekonkretizoval; nebyl schopen uvést, kdo přesně a v jakém rozsahu mu s plněním pro žalobce pomáhal; uvedl, že přístup do informačního systému byl pouze v kanceláři žalobce, ale zároveň mu předával pouze písemné výstupy či výstupy na flash disku, i když měl do systému skenovat různá rozhodnutí. Z provedených důkazů dále žalovaný dovodil, že protokoly z koordinačních schůzek jsou pouze obecnými podklady, které nejsou schopny prokázat daňová tvrzení žalobce, přičemž i žalobce v odvolání proti dodatečným platebním výměrům uvedl, že protokoly sloužily výlučně pro jeho interní potřebu. Žalovaný poukázal i na to, že reporty nesplňují podmínku podle čl. III smlouvy o spolupráci, jelikož je v nich velmi obecný popis provedených prací, a není z nich tedy možné ověřit rozsah a přesný druh provedené administrativní práce. Nelze z nich ani dovodit, že společnost Socialove prováděla lustrace exekučního rejstříku tak, jak je v nich uvedeno, a zpochybnil i počet hodin uvedený v reportech (konkrétně poukázal na počet hodin odpracovaných v měsíci září 2016, který převyšoval celkový počet hodin v tomto měsíci). Žalovaný tedy uvedl, že skutečný stav není v souladu se stavem formálněprávním, byť je tento dokládán formálně jinak bezvadnými daňovými doklady. Žalovaný také rozebral rozpory jednotlivých reportů se smlouvami, které žalobce uzavřel se svými klienty. Konkrétně poukázal na to, že nelze dovodit, zda administrativní práce provedené společností Socialove s.r.o. podle reportů odpovídají předmětu plnění podle jednotlivých smluv uzavřených mezi žalobcem a jeho klienty a zda je vůbec mohl žalobce provádět (uvedené se týkalo reportů k daňovým dokladům č. 160100065, 16010006, 1660100029, 160100050, 160100022, 160100014, 160100022, 160100043, 160100050). Pro ilustraci podle reportů k daňovým dokladům č. 16010006, 1660100029 a 160100050 měla společnost Socialove provést konzultační činnosti se společností Centra a.s., avšak z výpovědi J. K. a JUDr. Kx. neplyne, že by administrativní pomoc měla zahrnovat i jednání a konzultace s klienty žalobce. Podle reportů k daňovým dokladům týkajících se společnosti Pražská plynárenská měla společnost Socialove pro tohoto klienta sepsat výzvy, exekuční výzvy a žalobní návrhy, avšak z výpovědi J. K. a JUDr. Kx. neplyne, že by společnost Socialove měla přístup do systému SAP, v němž podle smlouvy mezi tímto klientem a žalobcem měly být všechny pohledávky zpracovávány. Po posouzení ve správním řízení provedených důkazů žalovaný potvrdil jako správný závěr správce daně o tom, že žalobce neunesl důkazní břemeno ve smyslu § 92 odst. 3 daňového řádu ohledně svých daňových tvrzení. Nedoložil totiž takové důkazní prostředky, kterými by vyvrátil vznesené pochyby daňových orgánů a kterými by prokázal, že zdanitelná plnění se uskutečnila v předmětu a rozsahu, jak bylo deklarováno v jednotlivých posuzovaných daňových dokladech. Neprokázal tedy splnění podmínek pro vznik uplatněného nároku na odpočet daně z přidané hodnoty.

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

34. Městský soud opakuje, že z judikatury citované v bodu [18] tohoto rozsudku plyne, že při přenosu důkazního břemene ze správce daně zpět na daňový subjekt, je daňový subjekt povinen doložit pravdivost svých tvrzení a průkaznost, věrohodnost a správnost účetnictví ve vztahu k danému obchodnímu případu. Nepostačí tak prokázat, že se plnění uskutečnilo v nějaké formě a rozsahu, ale je třeba prokázat, že se uskutečnilo přesně tak, jak o něm daňový subjekt účtoval. To se však žalobci provedenými důkazními prostředky nepodařilo.
35. Z rekapitulace úvah správce daně v bodě [21] tohoto rozsudku a žalovaného v bodě [33] plynou zcela konkrétní pochybnosti o rozsahu a předmětu deklarovaného plnění, kterými byly zpochybněny žalobcem předložené faktury, reporty a záznamy z koordinačních schůzek. S tím, že správní orgány přednesly dostatečné pochybnosti se ztotožnil i Nejvyšší správní soud ve zrušujícím rozsudku (body [48], [49] a [51] rozsudku kasačního soudu). Ve správním řízení provedené důkazní prostředky přitom nebyly s to tyto pochybnosti vyvrátit a naopak prokázat, že plnění od společnosti Socialove proběhlo v takovém rozsahu a předmětu, jak žalobce deklaroval.
36. Soud souhlasí s žalovaným, že výpověď svědka J. K. (bod [28] tohoto rozsudku) nebyla dostatečně konkrétní na to, aby prokázala, že zdanitelná plnění byla žalobcem přijata tak, jak žalobce uvedl na daňových dokladech. Svědek byl sice schopen popsat způsob spolupráce s žalobcem a způsob výkonu své práce, avšak již nekonkretizoval, jaká konkrétní plnění pro žalobce prováděl kromě obecného popisu jako skenování a ukládání dokumentů do IT systému, vkládání mapy z katastrálního úřadu do spisu, kontrolování IČ a DIČ, doplňování jmen a adres zákazníků a částku dluhu do formuláře výzvy k úhradě dluhu. Nebyl schopen uvést, kdo přesně a v jakém rozsahu mu s plněním pro žalobce pomáhal, pouze přislíbil předložit seznam spolupracovníků spolu s jejich výkazy práce, což se však nestalo. K reportům, ke kterým se vyjadřoval, se vyjádřil pouze velmi obecně. Přestože tak dle městského soudu svědek potvrdil, že pro žalobce nějakou práci vykonával, nepostačovalo to k tomu, aby tím ve smyslu citované judikatury bylo prokázáno plnění v rozsahu a předmětu deklarovaném na daňových dokladech.
37. Předložená čestná prohlášení JUDr. J. P., D. H., JUDr. Š. S. a JUDr. V. Kx. (bod [29] tohoto rozsudku) rovněž nebyla s to prokázat rozsah a předmět uskutečnění deklarovaného plnění, jelikož v těchto čestných prohlášeních, obdobně jako ve výpovědi svědka J. K., nebylo uvedeno nic o detailech poskytovaných plnění, či o rozporech, které správní orgány ve svých rozhodnutích, výzvě k odstranění pochybností a zprávě o daňové kontrole popsaly. Tyto sice prokázaly, že společnost Socialove pro žalobce nějakou činnost prováděla, to však není pro unesení důkazního břemene dostatečné.
38. Obdobně neprokázal rozsah a předmět plnění tak, jak bylo deklarováno, ani výslech JUDr. Kx. (bod [30] tohoto rozsudku). JUDr. Kx., stejně jako svědek J. K., byl schopen popsat způsob spolupráce se společností Socialove, avšak již se nijak konkrétně nevyslovil k detailům jednotlivých obchodních případů. Sám svědek uvedl, že kontrola práce společnosti Socialove byla prováděna pouze z počátku spolupráce a byla pouze částečná. Soud tedy souhlasí s názorem žalovaného, že ani žalobce neměl přesný přehled o rozsahu a kvalitě práce, kterou společnost Socialove vykonávala. Nebyl-li svědek v dostatečném rozsahu zbaven povinnosti mlčenlivosti, není to okolnost, jež by bylo možné hodnotit ve prospěch žalobce. Výslechem svědka JUDr. Kx. chtěl žalobce osvědčit rozsah a předmět poskytovaných plnění. Nebylo-li to kvůli advokátní mlčenlivosti možné, je nutné uzavřít, že tato svědecká výpověď nebyla k unesení důkazního břemene dostatečná.

39. K místnímu šetření u společnosti NESTREL (bod [32] tohoto rozsudku) se vyjádřil Nejvyšší správní soud ve zrušujícím rozsudku sp. zn. 4 Afs 41/2024. Uvedl, že toto místní šetření nebylo s to vyvrátit rozpory, jež daňové orgány dovodily z jednotlivých listin (porovnáním obsahu faktur, reportů, smluvních dokumentů či protokolů o schůzkách) i výsledků svědků ohledně rozsahu (ale dílem i předmětu) deklarovaných plnění.
40. Městský soud uzavírá, že správní orgány unesly své prvotní důkazní břemeno. Bylo následně na žalobci, aby prokázal pravdivost svých tvrzení a průkaznost, věrohodnost a správnost účetnictví ve vztahu k danému obchodnímu případu, tedy prokázal, že se plnění od společnosti Socialove uskutečnila v rozsahu a předmětu, jak je deklaroval ve svém účetnictví. Navrhované a provedené důkazní prostředky však tohoto nebyly schopny a nepodařilo se mu tak vyvrátit rozpory, jež daňové orgány dovodily.

III. 2 Procesní vady řízení

41. Žalobce v žalobě dále namítal řadu vad procesního charakteru. Soud se bude v další části zabývat i těmito vznesenými námitkami.

III. 2. 1 Vada zahájení daňové kontroly a doručování písemností

42. Žalobce v žalobě namítá, že správce daně zahájil daňovou kontrolu v místě trvalého bydliště pana Z. Fx., který v době zahájení daňové kontroly nedisponoval potřebnou plnou mocí. Správce daně měl jednat po dobu daňové kontroly s žalobcem. Správce daně rovněž po celou dobu daňového řízení doručoval písemnosti panu Fx. V reakci na zjištění správce daně, že pan Fx. nedisponuje potřebnou plnou mocí, zaslal správce daně žalobci devět písemností, kterými opakoval jejich doručení. Správce daně v těchto dokumentech nicméně ponechal původní lhůty, které uplynuly. Správní orgány argumentovaly, že žalobce se o všech dříve doručovaných písemnostech dozvěděl, proto nebyl poškozen na svých právech. Dle žalobce pak však nedává smysl, aby správce daně dané písemnosti doručoval znovu.
43. Mezi účastníky není sporu o tom, že původně předložená plná moc ze dne 20. 3. 2007 pro pana Fx. nebyla pro zastupování žalobce v daňovém řízení dostatečná.
44. Dle § 85 odst. 2 daňového řádu se daňová kontrola *provádí u daňového subjektu nebo na místě, kde je to vzhledem k účelu kontroly nejvhodnější*.
45. Podle § 87 odst. 1 daňového řádu ve znění účinném v době zahájení daňové kontroly (8. 3. 2017) je daňová kontrola *zahájena prvním úkonem správce daně vůči daňovému subjektu, při kterém je vymezen předmět a rozsah daňové kontroly a při kterém správce daně začne zjišťovat daňové povinnosti nebo prověřovat tvrzení daňového subjektu nebo jiné okolnosti rozhodné pro správné zjištění a stanovení daně*.
46. Z citovaných ustanovení neplyne, že by bylo povinností zahájit daňovou kontrolu v sídle daňového subjektu. Daňová kontrola se zahajovala prvním úkonem, při kterém je vymezen předmět a rozsah kontroly a při kterém jsou zjišťovány informace ke kontrole rozhodné. V nyní posuzované věci byla daňová kontrola zahájena na místním jednání dne 8. 3. 2017 (protokol č. j. 355953/17/2809-60562-609246), kterého se účastnil jak pan Fx., tak i sám žalobce. V tomto protokolu byl stanoven předmět a rozsah kontroly (DPH za měsíce leden až prosinec roku 2016) a z dotazů správce daně na tomto jednání plyne, že i správce daně začal zjišťovat potřebné informace. Zahájení daňové kontroly tak bylo provedeno v souladu se zákonem. Na tom nemá vliv místo zahájení daňové kontroly. Žalobce byl přítomen a na otázky správce daně odpovídal. Nebyla tak žádným způsobem porušena jeho práva.

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

47. Žalobce v podané námitce stran doručování písemností panu Fx. nespornuje skutečnost, že se všechny písemnosti do jeho dispozice dostaly. Sporuje ve výsledku pouze nelogický postup správce daně, který sice byl přesvědčen, že písemnosti byly doručeny správně a přesto je doručoval znovu, aniž by upravil procesní lhůty v nich určené.
48. Z obsahu správního spisu soud ověřil, že žalobce skutečně na písemnosti, které byly doručovány panu Fx. odpovídal. Např. dne 31. 5. 2017 byla panu Fx. doručena výzva ze dne 30. 5. 2017, č. j. 1199171/17/2809-60562-609246, aby ve lhůtě 15 dní prokázal určité skutečnosti. Pan Fx. podáním ze dne 5. 6. 2017 požádal o prodloužení lhůty a následně dne 28. 6. 2017 na tuto výzvu odpověděl přímo žalobce. Obdobně i sdělení správce daně ze dne 5. 3. 2018, č. j. 318964/18/2809-60562-609246, bylo doručováno panu Fx. (doručeno dne 7. 3. 2018) a odpověděl na něj přímo žalobce ve svém podání ze dne 16. 3. 2018, zaevidované pod č. j. 422573. Na emailové sdělení pana Fx. ze dne 22. 1. 2018, aby byly veškeré písemnosti nadále doručovány přímo žalobci, správce daně odpověděl jak panu Fx., tak i žalobci. V této odpovědi správce daně uvedl, že emailové sdělení nemá potřebnou formu, proto bude i nadále doručovat panu Fx. Až v podání ze dne 4. 4. 2018 žalobce uvedl, že plná moc ze dne 20. 3. 2007 se nikdy nevztahovala i na doručování písemností od správce daně. Od tohoto podání správce daně začal komunikovat přímo se žalobcem a zároveň znovu doručil i dříve nesprávně zaslané písemnosti. Do té doby však žalobce nikdy neprojevil nesouhlas s tím, že správce daně doručoval písemnosti panu Fx., i když mu bylo známo, že takto správce daně postupuje. Jak již bylo uvedeno výše, žalobce v podané žalobě ani nijak nespornuje, že by se s nesprávně doručovanými písemnostmi neseznámil. Správce daně tak skutečně dle soudu nemusel znovu doručovat předmětné písemnosti (viz pojetí „materiální funkce doručení“, např. v rozsudcích Nejvyššího správního soudu ze dne 16. 12. 2010, č. j. 1 As 90/2010-95, nebo ze dne 24. 9. 2020, č. j. 7 As 85/2019-27). To, že tak učinil, však nezpůsobuje jeho postup nezákonným. Tato námitka tak není důvodná.

III. 2. 2 Zamlčení důkazních prostředků

49. Žalobce namítal, že správce daně zamlčuje předložené důkazní prostředky. Žalobce se dne 19. 12. 2017 správce daně doptával, zda svědek K. doplnil své vyjádření, jak přislíbil na ústním výslechu dne 11. 5. 2017. Správce daně odpověděl, že nedoplnil. Žalobce tak kontaktoval pana K., který naopak uvedl, že tato vyjádření doplnil již dne 6. 10. 2017. Až po prokázání těchto skutečností správce daně připustil, že emailové podání od svědka K. obdržel, ale nemělo potřebnou formu. V takovém případě měl dle žalobce správce daně svědka vyzvat dle § 74 daňového řádu, aby vady podání odstranil. Žalobce namítal, že správce daně však standardně sám komunikuje prostřednictvím emailu.
50. Tato námitka není důvodná. Ve správním spisu je podání svědka K. založeno na listu č. 42 ze dne 8. 1. 2018. Správce daně toto podání hodnotil a popisoval na stranách 46 a 47 zprávy o daňové kontrole. Žalobce se tak k tomuto podání mohl vyjádřit v rámci odvolání a správce daně jej tak nezamlčoval. Žalovaný následně toto podání hodnotil v bodu 29 žalobou napadeného rozhodnutí.

III. 2. 3 Nezákonné provedení místního šetření

51. Žalobce namítal, že správce daně provedl místní šetření u společnosti NESTREL dne 19. 1. 2018, aniž by žalobci umožnil se místního šetření účastnit. V té souvislosti i nezákonně provedl výslech zaměstnankyně této společnosti paní S., kterou ani nepoučil o jejích právech. O místním šetření provedl pouze záznam a nevyhotovil protokol.

52. Žalovaný k této námitce uvedl, že při místním šetření neprováděl výslech, ale paní S. pouze podávala vysvětlení dle § 79 odst. 3 daňového řádu. O místním šetření zároveň není nutné dle § 80 odst. 3 daňového řádu vyhotovit protokol, ale postačuje i sepsat úřední záznam.
53. Přítomností daňového subjektu na místním šetření se zabýval Nejvyšší správní soud např. ve svém rozsudku ze dne 24. 1. 2024, č. j. 6 Afs 46/2021-105, kde uvedl, že „podle § 92 odst. 2 daňového řádu je správce daně oprávněn sám aktivně vyhledávat důkazní prostředky (provádět vyhledávací činnost ve smyslu § 78 daňového řádu). V rámci toho pak správce daně provádí místní šetření (§ 78 odst. 3 daňového řádu). Na rozdíl od výsledku svědka zákonodárce pro místní šetření (a vyhledávací činnost obecně) nestanoví výslovně právo daňového subjektu účastnit se tohoto postupu. To odpovídá především účelu místního šetření, kterým je v obecné rovině získávání předběžných informací o daňových subjektech (popř. jiných osobách), jež by bylo možno následně využít v daňovém řízení ke stanovení daně ve správné výši. Judikatura Nejvyššího správního soudu zároveň dovodila, že provádí-li správce daně místní šetření, jehož cílem je získat důkaz vedoucí ke stanovení daňové povinnosti, je namístě, aby se daňový subjekt o tomto postupu dozvěděl a měl možnost se tohoto úkonu zúčastnit (viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 23. 4. 2009, č. j. 1 Afs 29/2009-91). Z uvedeného však nutně nevyplývá, že každé konání místního šetření bez přítomnosti daňového subjektu vede automaticky k nezákonnosti daňového řízení a jeho výsledku, tedy daňového rozhodnutí (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 18. 3. 2013, č. j. 2 Afs 78/2012-31). Oprávnění správce daně provést místní šetření bez součinnosti s daňovým subjektem je výslovným odklonem od základních zásad daňového řízení, a to především zásady spolupráce (§ 6 odst. 2 daňového řádu) a zásady vstřícnosti (§ 6 odst. 4 daňového řádu). Jedná se o výjimku, kterou správce daně nemůže využívat excesivně bez ohledu na práva daňového subjektu. V případě neúčasti daňového subjektu je nutné zkoumat, zda správce daně během místního šetření nezjistil skutečnosti z důkazních prostředků, jejichž provedení se daňový subjekt musí osobně účastnit a musí o nich být ze zákona vyrozuměn (např. právě výslech svědka). Zároveň je vždy nutné rozlišovat okolnosti konání místního šetření. U místního šetření konaného v rámci probíhajícího daňového řízení je v obecné rovině vhodné, aby se daňový subjekt o konání místního šetření dozvěděl. U místního šetření konaného mimo daňové řízení lze nepřítomnost daňového subjektu obecně připustit (viz rozsudek Nejvyššího správního soudu č. j. 7 Afs 368/2018-36).“
54. Z uvedené citace plyne, že vadou místního šetření bez umožnění přítomnosti daňového subjektu by bylo, prováděl-li by správce daně na místním šetření výslech svědka.
55. Dle městského soudu téměř u každého místního šetření musí dojít alespoň k nějaké komunikaci mezi oprávněnými úředními osobami a třetí osobou, u které se místní šetření provádí. To však neznamená, že tato komunikace je vždy materiálně výsledkem svědka. Bude záležet mimo jiné na rozsahu a pokládaných otázkách. Z úředního záznamu o uskutečnění místního šetření (č. j. 129503/18/2809-60562-609246) a i z čestného prohlášení paní S. plyne, že se správce daně dotazoval, zda společnost NESTREL spolupracuje se žalobcem. Dle soudu je takový dotaz nutný již jen k tomu, aby správce daně mohl v rámci probíhající daňové kontroly provést místní šetření. Soud je přesvědčen, že se nejednalo svým rozsahem a formou o takové sdělení, které by představovalo výslech svědka. Správce daně ani žalovaný rovněž v rámci svého posouzení k tomuto místnímu šetření ani nepřihlíželi, když uvedli, že společnost NESTREL začala spolupracovat s žalobcem až v roce 2017, tedy jakékoliv zjištění z místního šetření nemohlo mít vliv na posuzovaný obchodní vztah žalobce a společnosti Socialove. Správce daně tak při místním šetření dle soudu nepostupoval nesprávně.

III. 2. 4 Nezopakování a neprovedení svědeckých výsledků

56. Žalobce namítal, že mu správce daně neumožnil účastnit se výsledku svědka K. i v dalších probíhajících kontrolách u společností, které správce daně spolu s žalobcem označil jako součásti obchodního řetězce. Žalobce požadoval zopakování výsledku. Věděl-li by žalobce, že předmětem výsledku budou i jiná řízení, účastnil by se ho sám a nikoliv prostřednictvím zástupce, který neměl k účasti na takovém výsledku zmocnění.
57. Jak již bylo uvedeno výše, městský soud ve svém předchozím rozsudku shledal tuto námitku důvodnou. S tímto posouzením Nejvyšší správní soud ve zrušujícím rozsudku sp. zn. 4 Afs 41/2024 nesouhlasil. Žalovaný, na rozdíl od správce daně, z protokolů o výsledku svědka J. K. provedeného v jiných řízeních ve svém rozhodnutí nevycházel. Nevycházel-li žalovaný z daných protokolů, není rozhodné, že žalobce nebyl účasten svědeckého výsledku. Tato námitka je tak nedůvodná.
58. Žalobce dále namítal, že správní orgány měly provést výsledky svědků J. S., O. F. a D. H. I tuto námitku městský soud v předchozím rozsudku seznal důvodnou. Nejvyšší správní soud však ve zrušujícím rozsudku sp. zn. 4 Afs 41/2024 uvedl, že tyto výsledky byly irelevantní. Navrhovaní svědci S. a F. totiž měli povědomí o žalobcově spolupráci se společností NESTREL v roce 2017, nikoliv o jeho spolupráci se společností Socialove v roce 2016. Navrhovaný svědek D. H. zase nebyl žalobcem navržen za účelem prokázání rozsahu a předmětu jeho spolupráce se společností Socialove, ale za účelem potvrzení, že se osobně setkal s panem J. K. a zřídil mu přístup do systému pohledávek žalobce. Tyto skutečnosti však nebyly mezi stranami sporné.
59. Žalobce rovněž namítal, že správní orgány měly provést výslech JUDr. J. P. a JUDr. Š. S. Žalobce navrhoval výslech JUDr. J. P. ve vztahu k přípravě veřejné zakázky, na níž se měl podílet i J. K. Správní orgány tento výslech neprovedly, jelikož JUDr. P. ve svém čestném prohlášení uvedl, že se pouze s panem J. K. potkal, což byla nesporná skutečnost. S tímto posouzením soud souhlasí. JUDr. P. ve svém čestném prohlášení konkrétně uvedl, že „v průběhu letních měsíců roku 2016 při přípravě a zpracování společné nabídky ve sdružení s JUDr. J. O., advokátem, do veřejné zakázky na právní služby pro hlavní město Prahu (odbor evropských fondů), potkal v sídle advokátní kanceláře s panem K., o kterém JUDr. O. hovořil jako o subdodavateli, který mu pomáhá při obstarávání podkladů a provádí další administrativní činnosti.“ JUDr. P. tak netvrdil, že by s J. K. spolupracoval. Výslech JUDr. Š. S. žalobce navrhoval za účelem potvrzení jeho osobních kontaktů s J. K. v sídle žalobce při předávání krabic a písemných materiálů. Žalovaný k tomuto návrhu uvedl, že mohl dosvědčit pouze spolupráci žalobce s J. K., což není sporná skutečnost. I s tímto vypořádáním soud souhlasí.

III. 3 Zbýlé vznesené námitky

60. V této kapitole se soud vyjádří ke zbývajícím námitkám, které vznesl žalobce v žalobě a které nejsou alespoň implicitně vypořádány již v předchozích kapitolách či podkapitolách tohoto rozsudku.
61. Správní orgány žalobci vytýkaly, že přestože vykázal značné náklady na úhradu výkonu činnosti společnosti Socialove, nezvýšil se adekvátně jeho příjem. Žalobce namítal, že proces vymáhání pohledávek představuje delší časový úsek. Zisky z činnosti se tak neprojeví okamžitě. Soud s tímto názorem sice souhlasí, ale pro rozhodnou otázku v nyní posuzované věci je to nepodstatné. V posuzované věci byla žalobci doměřena DPH pro neprokázání

uskutečnění plnění tak, jak bylo deklarováno, nikoliv proto, že by přijatá plnění nevedla k dosažení zisku.

62. Z obdobného důvodu je i nepodstatná námitka, že rozdíly mezi částkami uvedenými v daňových dokladech a odpovídajících reportech jsou marginální. I kdyby k těmto rozdílům soud nepřihlédl, stejně to nevyvrací zásadní pochybnosti, jež správní orgány vznesly (viz výše body [21], [33] a [35] tohoto rozsudku).
63. Správní orgány dávají do příčinné souvislosti počátek zahájení daňové kontroly s ukončením spolupráce žalobce se společností Socialove. Tato časová souvislost může být dle soudu čistě náhodná a nemusí se jednat o souvislost příčinnou. Obdobné platí k okamžiku převodu podílu pana K. ve společnosti Socialove. Shodně s předchozím bodem tohoto rozsudku, ani nepřihlédnutí k této případné nesrovnalosti nemůže rozptýlit správními orgány vznesené pochybnosti a nemůže prokázat uskutečnění rozsahu a předmětu plnění v deklarované podobě.
64. Soud částečně souhlasí s názorem správních orgánů, že hotovostní platby hrazené panu K. za služby společnosti Socialove vyvolávají pochybnosti. Tato skutečnost byla nicméně vysvětlena při svědeckém výslechu pana K., který uvedl, že z předaných peněz rovnou vyplácel své subdodavatele (brigádníky). Jiný náhled soudu na tuto otázku však nemůže nic změnit na tom, že žalobce nevyvrátil rozpory a pochyby, jež správní orgány vznesly.
65. Soud souhlasí se správními orgány v tom, že bylo možné žalobce označit jako součást „řetězce obchodních firem“. Jak nicméně vysvětlil žalovaný v žalobou napadeném rozhodnutí, nejednalo se o označení, jež by mělo souvislost s účastí na podvodu na DPH, ale bylo užito v souvislosti s vyjádřením obchodních partnerů společnosti Socialove.
66. Soud souhlasí s žalovaným, že nezahájení daňové kontroly u společnosti Socialove nemůže být vadou nyní posuzované věci. Jak bylo již výše uvedeno, důkazní břemeno tížilo žalobce, nemohl se tak spoléhat na to, že jeho důkazní břemeno unesou správní orgány zahájením daňové kontroly u společnosti Socialove.
67. Soud doplňuje, že žalobce v podané žalobě sporuje i některé názory správce daně, jež žalovaný v žalobou napadeném rozhodnutí uznal a rozpory odstranil (např. možnost posuzovat autenticitu podpisů svědka K. či vytýkání nesprávně uvedené firmy společnosti Pražská plynárenská a.s.). Takové námitky nejsou důvodné.

IV. Závěr a rozhodnutí o nákladech řízení

68. Městský soud neseznal žádnou ze vznesených námitek důvodnou, proto z výše uvedených důvodů žalobu jako nedůvodnou zamítl podle § 78 odst. 7 s. ř. s.
69. Výrok o nákladech řízení je odůvodněn § 60 odst. 1 s. ř. s. Žalobce v řízení úspěch neměl, 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.

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

Lhůta pro podání kasační stížnosti končí uplynutím dne, který se svým označením shoduje se dnem, který určil počátek lhůty (den doručení rozhodnutí). Případně-li poslední den lhůty na sobotu, neděli nebo svátek, je posledním dnem lhůty nejbližze 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. 6. 2026

Mgr. Gabriela Bašná v.r.
předsedkyně senátu

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.