



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Brně rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Davida Rause, Ph.D., a soudců Mgr. Filipa Skřivana a JUDr. Ing. Venduly Sochorové v právní věci

žalobce: **LOKO TRANS Media s.r.o.**
sídlem Tetčická 2a, Střelice
zastoupen Mgr. Ing. Michalem Diamantem, advokátem
sídlem Karlovo náměstí 17, Praha 2

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

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 8. 9. 2025, č. j. 24415/25/5300-22442-712956,

takto:

- I. Žaloba se zamítá.
- II. Žalobce nemá právo na náhradu nákladů řízení.
- III. Žalovanému se náhrada nákladů řízení nepřiznává.

Odůvodnění:

I. Vymezení věci

1. Finanční úřad pro Jihomoravský kraj (dále jen „správce daně“) na základě daňové kontroly 12 dodatečnými platebními výměry ze dne 21. 2. 2024 doměřil žalobci daň z přidané

Shodu s prvopisem potvrzuje: R. L.

hodnoty (dále jen „DPH“) za zdaňovací období únor 2019-březen 2020 v celkové výši 2 384 729 Kč a současně mu uložil povinnost uhradit penále ve výši 476 948 Kč. Dospěl k závěru, že žalobce neprokázal přijetí plnění – pronájem skladů, manipulační práce, instalace a deinstalace, oprava a zkušební provoz LED panelů a zprostředkování klientů – od společností TakulinTech s.r.o. (dále jen „TakulinTech“), MDSV import & export s.r.o. (dále jen „MDSV“), a Aston Villa s.r.o. (dále jen „Aston Villa“, společně jako „dodavatelé“). Žalovaný dospěl k závěru, že žalobce přijal plnění od společnosti TakulinTech, nicméně neprokázal jeho rozsah. Ve zbytku se ztotožnil se správcem daně, zamítl odvolání žalobce a napadené platební výměry potvrdil.

II. Žaloba

2. Žalobce namítá, že došlo k prekluzi práva stanovit daň. Tříletá lhůta počala běžet v období od 25. 3. 2019 (za únor 2019) do 27. 4. 2020 (za březen 2020). Daň byla stanovena až dne 21. 2. 2024. Žalobce nebyl nikdy trestně stíhán za daňový trestný čin a trestní řízení tedy nemohlo mít vliv na běh prekluzivní lhůty. Trestní stíhání jeho jednatelů bylo navíc v jednom případě zastaveno a ve druhém skončilo zprošťujícím rozsudkem.
3. Žalobce spolupracoval se správcem daně, unesl jak břemeno tvrzení, tak břemeno důkazní a doložil veškeré nutné podklady, které jasně prokazovaly řetězec zdanitelného plnění. Smyslem je prokázat nárok na odpočet daně, k čemuž slouží právě navazující doklady, zejména faktury. Daňové orgány nezpochybnilly tvrzení žalobce, nepřišly s jinou skutkovou alternativou a důkazní břemeno tak nepřešlo zpět na žalobce. Byly to tedy daňové orgány, kdo neunesl své důkazní břemeno, a v důsledku toho stanovily daň v nesprávné výši. Daňové orgány nezpochybnilly věrohodnost výpovědi svědka M. Nepřípustně vycházely z důkazů z jiných daňových řízení, zejména výsledků svědků (M., S. a M.), jejichž provádění nemohl být žalobce přítomen. Protokoly o nich navíc založil žalovaný do správního spisu v anonymizované podobě, takže se k nim žalobce nemohl ani vyjádřit. K těmto svědeckým výpovědím proto nelze přihlížet.
4. Žalovaný nezohlednil záznam z místního šetření ze dne 9. 12. 2022. V opačném případě by nezpochybňoval rozsah přijatých plnění od společnosti TakulinTech. Žalovaný nezpochybnil věrohodnost svědka M. ani žádného jiného svědka. Je proto zvláštní, že považuje za prokázané přijetí plnění od tohoto dodavatele, ale ne i jeho rozsah. Přitom minimálně rozsah pronajatých skladovacích prostor je zcela zřejmý. Je nesporné, že mezi společnostmi existoval obchodní vztah, byla poskytována plnění, existovaly pronajaté prostory, za poskytnutá plnění byla hrazena sjednaná cena a vše odpovídalo smlouvě o pronájmu. Pronajaté prostory sloužily ekonomické činnosti. Obdržená plnění byla dále poskytnuta odběratelům žalobce. Je tedy zřejmé, že k plněním došlo. Nárok na odpočet DPH nelze zamítnout pouze z důvodu neprokázání přesného rozsahu plnění, pokud je jinak prokázano, že k plnění skutečně došlo (bod 43 rozsudku Soudního dvora Evropské unie ze dne 15. 9. 2016 ve věci C-516/14 *Barlis 06*). Rozsah přijatých plnění tedy není skutečností, kterou musí daňový subjekt prokazovat. Navíc i kdyby nebyl rozsah plnění prokázán, měl správce daně stanovit daň podle pomůcek. Rozsah ostatních plnění vyplývá z příloh faktur s ohledem na cenu za hodinu práce, množství času a skutečně použitý materiál, přičemž rozsah jednotlivých plnění lze dovodit matematickou operací.
5. Žalobce neměl žádné indicie k tomu se domnívat, že by společnost TakulinTech měla mít v době jejich spolupráce jakékoli problémy. Mezi společnostmi probíhal obchodní styk, prokurista dodavatele komunikoval a dodavatel byl spolehlivým plátcem. K poskytování Shodu s prvopisem potvrzuje: R. L.

skladovacích prostor, oprav LED panelů či výrob konstrukcí není potřeba žádná kancelář. Virtuální sídlo tedy pochybnosti budit nemůže. Účetní závěrku zveřejnil dodavatel těsně před zahájením spolupráce, a i kdyby ne, jde také o běžné chování. Závěr žalovaného (bod 40 napadeného rozhodnutí), že přefakturace plnění SK Slavii Praha prohloubila pochybnosti daňových orgánů, je *úplná hloupost*. Kdo jiný než žalobce se subdodávkou od společnosti TakulinTech měl podle daňových orgánů opravu LED panelů provést? To, co uvádí žalobce ke společnosti TakulinTech, lze téměř celé vztáhnout i ke společnosti MDSV a Aston Villa. Všichni partneři byli prověřeni, dodávali plnění, fakturovali plnění a žalobce jim za ně platil na zveřejněné bankovní účty. Jednotlivá plnění byla na fakturách řádně označena, plnění byla potvrzena jak listinnými důkazy, tak výpověďmi svědků a jen díky nim mohla být poskytnuta plnění odběratelům žalobce.

6. Svědek M. vystupoval jako spojka, zprostředkovatel a garant plnění mezi dodavatelem a žalobcem. Nic na tom nemění neexistence formálního zmocnění od jedné či druhé strany. Byl to on, kdo zajistil dodavatele pro žalobce, poskytl své know-how a dodavatele dozoroval. To, že jednal jak s dodavatelem, tak se žalobcem, je nesporný fakt. To, že pan M. jednání svědka M. za dodavatele popřel, je dáno spíše rozdílným výkladem slova „jednal“. Zatímco pan M. tím myslel vzhledem k jeho právnímu vzdělání zastupování společnosti ve funkci statutárního orgánu či prokuristy, tak svědek M. jako praktik měl na mysli faktickou činnost. Údajný, navíc nepodstatný, rozpor mohly daňové orgány odstranit dalším výslechem.
7. Co se týče zprostředkování klientů společností MDSV, je obvyklé, že se provize vyplácí až poté, co klient uhradí sjednané plnění, žádná nesrovnalost tedy v platbě společnosti MDSV za zprostředkování klientů není.
8. Daňové orgány jsou si díky evidenční povinnosti daňových subjektů schopny zjistit jejich daňovou povinnost i bez jejich součinnosti. Sporná plnění byla řádně vykázána v kontrolních hlášeních dodavatelů i žalobce. Přijetí plnění od dodavatelů ARRAS spol. s r. o. (dále jen „ARRAS“), LED ADvertising, s.r.o. (dále jen „LED ADvertising“) a CAF Servis, s.r.o. (dále jen „CAF Servis“) bylo včetně rozsahu uznáno správcem daně pouze na základě tvrzení zástupců dodavatelů. Rozdílnými přístupy správce daně, resp. žalovaného, došlo k nabourání principu správní praxe a legitimního očekávání. Žalobce si nechal zpracovat znalecký posudek v oboru ekonomika pro posouzení dílčích skutečností v rámci účetnictví žalobce za období od ledna 2019 do března 2020. Ze znaleckého posudku vycházejícího z účetnictví žalobce vyplývá, že pro posuzovaná plnění neměl jiné dodavatele. Jinými slovy, jedinými dodavateli služeb nezbytných pro ekonomickou činnost žalobce a poskytování služeb odběratelům žalobce byli právě dodavatelé TakulinTech, MDSV a Aston Villa.
9. Žalobci nebylo při nahlížení do spisu dne 5. 11. 2025 zpřístupněno 18 listin ve vyhledávací části správního spisu. Důvody pro jejich zařazení do této části spisu přitom už netrvaly. Pokud bylo ukončeno dokazování v daňovém řízení, má být vyhledávací část správního spisu prázdná. Podle žalobce jsou navíc listiny ze dne 27. 9. 2023 a ze dne 22. 7. 2025 *podezřelé*, protože je jejich zařazení ve spise *zcela mimo časovou posloupnost*. Žalobce má být seznámen s číslem jednací, datem vzniku, adresátem a odesílatelem a dalšími informacemi o listinách v této části spisu a při nahlížení má být seznámen s důvody, proč jsou listiny v neveřejné části spisu, aby mohl vyhodnotit, zda se tak neděje v rozporu se zákonem.

Shodu s prvopisem potvrzuje: R. L.

III. Vyjádření žalovaného

10. Žalovaný ve svém vyjádření uvádí, že žalobce v žalobě opakuje totožné argumenty jako v průběhu daňového řízení. Odkazuje proto na napadené rozhodnutí, kde se s nimi vypořádal. Lhůta pro stanovení daně neuplynula. Pro účinek § 148 odst. 4 písm. c) zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu (dále jen „daňový řád“), na běh lhůty pro stanovení daně je klíčové, zda je trestní stíhání vedeno pro daňový trestný čin ve vztahu k dani, jež má být stanovena. Tak tomu v nyní posuzované věci bylo. Výsledek trestního řízení nemá na otázku stavění lhůty vliv.
11. Co se týče svědeckých výpovědí, žalovaný zdůrazňuje, že výsledky zmíněných svědků provedl v nyní přezkoumávaném daňovém řízení. Vzhledem k tomu, že byli vyslechnuti i v jiných řízeních, daňové orgány využily v souladu s § 93 odst. 2 daňového řádu i protokoly z těchto řízení. Daňové orgány tak mohly poukázat na rozpory ve výpovědích svědků. Žalobce byl o tomto postupu vyrozuměn, mohl se k protokolům vyjádřit (což také udělal) a navrhnout další výsledek svědků (což neučinil). Zástupce žalovaného je s obsahem některých anonymizovaných protokolů seznámen z jiných řízení a musí mu být jasné, že není anonymizováno nic relevantního.
12. Do neveřejné části správního spisu nemá žalobce právo nahlížet. Ukončením dokazování se dle § 65 odst. 2 daňového řádu přerazují písemnosti, založené do neveřejné části spisu dle ustanovení § 65 odst. 1 písm. a) daňového řádu, do veřejné části spisu. Takové písemnosti však v nyní posuzované věci v neveřejné části spisu nebyly. Důvody pro zařazení listin do neveřejné části spisového materiálu dle § 65 daňového řádu jsou tak stále naplněny. Písemnosti v neveřejné části spisu, které obsahují citlivé údaje o jiných daňových subjektech, byly v anonymizované verzi zařazeny do veřejné části spisu (což se týká písemností č. 4-12 v případě spisu správce daně a příloh úředního záznamu ze dne 22. 7. 2025 ve spisu žalovaného), žalobce se tedy s těmito dokumenty mohl v průběhu daňového řízení seznámit. Není divu, že žalobce nebyl seznámen s důvodem zařazení písemnosti do veřejné části, když se o něj do vydání napadeného rozhodnutí nezajímal. Z obsahu písemností ve veřejné části spisu, které obsahují anonymizované verze písemností zařazených do neveřejné části spisu, je důvod patrný.
13. Žalobce doložil formální splnění podmínek pro nárok na odpočet DPH a unesl tzv. primární důkazní břemeno. Správci daně však vznikly důvodné pochybnosti ohledně faktického naplnění těchto podmínek, o čemž informoval žalobce výzvou k prokázání skutečností. Bylo tedy na žalobci, aby tyto pochybnosti rozptýlil. Stanovení daně pomocí pomůcek nepřípadalo v posuzované věci v úvahu. Spor nebyl o výši daně, ale o to, zda žalobce prokázal naplnění podmínek nároku na odpočet DPH. Listiny ve spisu správce daně, do kterého žalobce dne 5. 11. 2025 nahlédl, jsou řazeny podle toho, zda byly žalovanému postoupeny v elektronické či listinné podobě. Písemnost č. 18 je jediná písemnost neveřejné části spisu správce daně, která je výlučně v listinné podobě, je tedy v seznamu uvedena jako poslední. V rámci jednotlivých bloků dle podoby jsou již dokumenty řazeny podle časového hlediska. Písemnost č. 18 je obžaloba. Jak upozornil sám žalobce, trestní stíhání nebylo vedeno vůči němu a k nahlížení do ní tedy není oprávněn (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 20. 2. 2018, č. j. 9 Afs 411/2017-18, bod 29).
14. Ve vztahu k dodavatelům LED ADvertising, CAF Servis a ARRAS nevznikly správci daně pochybnosti. Nejde tedy o totožný případ. Žalovaný pak nemohl postupovat ve vztahu k těmto dodavatelům rozdílně, jelikož plnění od nich přijatá vůbec neposuzoval. Ke Shodu s prvopisem potvrzuje: R. L.

znaleckému posudku žalovaný uvádí, že k prokázání hmotněprávních podmínek pro nárok na odpočet dochází zpravidla jinými důkazními prostředky než vlastním účetnictvím, které daňové orgány zpochybnil. Místní šetření provedené správcem daně ve skladovacích prostorách prokázalo skutkový stav v roce 2022, nikoliv skutkový stav za předmětná zdaňovací období.

15. Fixní cena (750 Kč) za opravy LED panelů, díky které má jít matematickou operací zjistit rozsah plnění, nevyplývá ze žádného podkladu a žalobce ji tvrdí až v žalobě. Skutečný rozsah plnění nelze zjistit *matematicky*. Ze žalobcem předložené fotodokumentace panelů nebylo možné zjistit rozsah provedených oprav, ke kterému daňovému dokladu skutečně patří, kdo prováděl opravy ani zda LED panely patří žalobci. Žalovaný po žalobci nepožaduje, aby shromažďoval nad rámec své podnikatelské činnosti podklady pro daňové orgány. Sám žalobce předložil smlouvy s dodavatelem TakulinTech, dle kterých měl být rozsah služeb poskytnutých vzájemně odsouhlasen, ale nebyl schopen doložit, že k tomu skutečně došlo. Svědek S. přitom vypověděl, že rozsah zapisoval, a dokumenty žalobci předal.
16. Spolupráce s MSDV nebyla doložena vůbec. Na rozdíl od ostatních dodavatelů měly být smlouvy uzavřeny ústně, daňové doklady byly obecné (bez místa skladování či vymezení plnění). Absenci písemné smlouvy lze v kontextu ostatních obchodních vztahů žalobce, ve kterých uzavírá písemné smlouvy, považovat za nestandardní. V případě dodavatele Aston Villa jsou tvrzení žalobce v rozporu jak s předloženými doklady, tak mezi sebou navzájem. Není vůbec zřejmé, kdo za tuto společnost podepisoval dokumenty. Obě smlouvy s tímto dodavatelem navíc předpokládají evidenci dodaných služeb, kterou žalobce nepředložil. Ve všech případech se jedná o plnění, která jsou z principu dělitelná, poskytnutá na více lokalitách, a která mohou být poskytnuta množstvím potenciálních dodavatelů, respektive nemusela být nutně poskytnuta jedním dodavatelem. Nelze tedy bez dalšího uzavřít, že dodavatelem byl plátce DPH.

IV. Posouzení věci

17. Žaloba byla podána včas (§ 72 odst. 1 zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, dále jen „s. ř. s.“), osobou k tomu oprávněnou (§ 65 odst. 1 s. ř. s.). Žaloba je přípustná (zejména § 65, § 68 a § 70 s. ř. s.). Za splnění podmínek § 51 odst. 1 s. ř. s. rozhodl soud bez jednání.
18. Žaloba **není** důvodná.
19. Žalobce v první řadě namítá, že daňové orgány rozhodly po uplynutí lhůty ke stanovení daně. Podle něj totiž nedošlo ke stavění lhůty pro stanovení daně v důsledku trestního stíhání jeho jednatelů. Trestně stíhán nebyl přímo žalobce a trestní stíhání navíc ani neskončilo pravomocným odsouzením.
20. Jak žalobce, tak žalovaný mají shodně za to, že lhůta pro stanovení daně započala běžet nejdříve za zdaňovací období únor 2019. Běh lhůty pro stanovení daně tedy započal dne 25. 3. 2019, lhůta pro stanovení daně u nejdříve započatého zdaňovacího období by tedy uplynula dnem 25. 3. 2022. Dne 16. 2. 2022 (tedy ve lhůtě pro stanovení daně za zdaňovací období únor 2019) zahájila Policie České republiky trestní stíhání jednatele žalobce a několika dalších osob. Trestní stíhání bylo vedeno ohledně trestného činu krádeže daně, tj. daňového trestného činu, konkrétně ohledně DPH za zdaňovací období leden 2019 až červen

Shodu s prvopisem potvrzuje: R. L.

2020. Jednatel žalobce byl trestně stíhán v souvislosti s nároky na odpočet DPH z plnění od společností MDSV, TakulinTech a Aston Villa, za která si žalobce v posuzovaných zdaňovacích obdobích uplatnil nárok na odpočet DPH.

21. Dle § 148 odst. 4 písm. c) daňového řádu *lhůta pro stanovení daně neběží po dobu trestního stíhání pro daňový trestný čin související s touto daní*.
22. Z citovaného ustanovení jednoznačně vyplývá, že není podstatné, jak trestní stíhání skončilo nebo zda bylo vedeno přímo s daňovým subjektem. Tomu odpovídá také rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 20. 2. 2025, č. j. 6 Afs 261/2024-68, na který odkázal žalovaný. V bodech 40 a násl. Nejvyšší správní soud vysvětlil, že výsledek trestního stíhání (absence pravomocného odsouzení) nemá na běh lhůty pro stanovení daně žádný vliv. Je tedy irelevantní, že bylo trestní stíhání jednoho z jednatelů žalobce zastaveno a že byl druhý jednatel zproštěn. Trestní stíhání byla vedena pro daňový trestný čin a týkala se nyní posuzované daně a nyní posuzovaných zdanitelných plnění. V souladu s § 148 odst. 4 písm. c) daňového řádu tedy zahájením trestního stíhání dne 16. 2. 2022 došlo ke stavění běhu lhůty pro stanovení daně žalobci, a to ve vztahu k DPH za posuzovaná zdaňovací období minimálně do 27. 7. 2023, kdy byla podána obžaloba. Teprve poté počala běžet nová tříletá lhůta pro stanovení daně spojená s daňovou kontrolou, která byla u žalobce zahájena dne 27. 5. 2022 (§ 148 odst. 3 daňového řádu). Ta by skončila dne 28. 7. 2026. Z uvedeného je zřejmé, že k uplynutí lhůty ke stanovení daně před vydáním napadaného rozhodnutí nedošlo.
23. Zásadní spornou otázkou je, zda byly splněny podmínky pro odpočet daně ve smyslu § 72 a § 73 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty (dále jen „zákon o DPH“). Zejména jde o to, zda žalobce dostatečně prokázal, že plnění, z nichž uplatňoval nárok na odpočet DPH, přijal od deklarovaného dodavatele, respektive, zda mu bylo plnění poskytnuto osobou v postavení plátce DPH, v jakém rozsahu zdanitelná plnění přijal a co bylo jejich konkrétním předmětem. Žalobce má za to, že předložil vše, co předloženo být mohlo, a že přijetí plnění tak, jak bylo deklarováno, prokázal. V souhrnu žalobce nesouhlasí s tím, jak daňové orgány hodnotily provedené důkazy.
24. Dle žalovaného panují pochybnosti o rozsahu plnění přijatých žalobcem od dodavatele TakulinTech, v případě plnění od MDSV o přijetí od (deklarovaného) dodavatele v postavení plátce, rozsahu a předmětu plnění, a co se týká zprostředkovatelské činnosti, zde vznikly žalovanému pochybnosti i o faktickém uskutečnění plnění. V případě plnění od dodavatele Aston Villa pak přetrvaly pochybnosti nejen o dodavateli plnění v postavení plátce, ale také o předmětu a rozsahu, v jakém deklarovaná plnění spočívající ve skladování, manipulaci a opravách LED panelů žalobce přijal.
25. Podle § 92 odst. 3 a 4 daňového řádu prokazuje daňový subjekt všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v tvrzení či jiných podáních, případně ty skutečnosti, k jejichž průkazu byl správcem daně v průběhu daňového řízení oprávněně vyzván.
26. Podle § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu správce daně prokazuje existenci skutečností vyvracejících věrohodnost, průkaznost, správnost či úplnost účetnictví a jiných povinných evidencí či záznamů, vedených daňovým subjektem.
27. Ustálenou judikaturu Nejvyššího správního soudu k rozložení důkazního břemena mezi daňový subjekt a správce daně lze shrnout v souladu s citovanými ustanoveními tak, že daňový subjekt je povinen prokazovat všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v

Shodu s prvopisem potvrzuje: R. L.

daňovém přiznání nebo k jejichž průkazu byl správcem daně vyzván. Daňový subjekt prokazuje svá tvrzení především svým účetnictvím a jinými povinnými záznamy. Správce daně však může vyjádřit pochybnosti ohledně věrohodnosti, průkaznosti, správnosti či úplnosti účetnictví a jiných povinných záznamů. 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 natolik vážné a důvodné pochyby, že činí účetnictví nevěrohodným, neúplným, neprůkazným nebo nesprávným. Pokud správce daně unese své důkazní břemeno ve vztahu k výše popsaným skutečnostem, je na daňovém subjektu, aby prokázal pravdivost svých tvrzení, a to zpravidla jinými důkazními prostředky než zpochybněnými účetními doklady, popř. aby svá tvrzení korigoval (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, nebo ze dne 12. 2. 2015, č. j. 9 Afs 152/2013-49).

28. Prokazování nároku na odpočet daně je sice prvotně záležitostí dokladovou, současně je však třeba respektovat soulad skutečného stavu se stavem formálně právním. Proto ani doklady se všemi požadovanými náležitostmi nemusí být dostatečným podkladem pro uznání nároku na odpočet, není-li zároveň prokázáno, že k uskutečnění zdanitelného plnění fakticky došlo, resp. došlo tak, jak je v dokladech deklarováno, či nejsou-li splněny další zákonné podmínky pro jeho uplatnění (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 27. 1. 2012, č. j. 8 Afs 44/2011-103). Pro uznání nároku na odpočet DPH tedy nejsou rozhodné jen formální náležitosti předloženého a řádně zaúčtovaného daňového dokladu, ale stav faktický, tj. faktické přijetí zdanitelného plnění, které musí být uskutečněno jiným plátcem daně. *„Postavení dodavatele zboží nebo poskytovatele služeb jako plátce DPH je jednou z hmotněprávních podmínek nároku na odpočet DPH [§ 72 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, čl. 168 písm. a) směrnice 2006/112]. Dodavatel zboží nebo poskytovatel služeb nemusí být jednoznačně identifikován, pokud ze skutkových okolností s jistotou vyplývá, že postavení plátce DPH nutně měl. Důkazní břemeno o tom tíží daňový subjekt uplatňující nárok na odpočet DPH. Výjimkou je situace, že údaje potřebné k ověření, zda je hmotněprávní podmínka nároku na odpočet DPH naplněna, má k dispozici správce daně“* (rozsudek rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 23. 3. 2022, č. j. 1 Afs 334/2017-208).
29. Správce daně (daňovou kontrolu prováděl na základě dožádání Finanční úřad pro Královéhradecký kraj, nicméně tato skutečnost nehraje v posuzované věci zásadní roli) zahájil se žalobcem daňovou kontrolu na DPH v rozsahu přijatých plnění od společností TakulinTech, MDSV, Aston Villa, ARRAS, LED ADvertising a CAF Servis za zdaňovací období leden 2019 až březen 2020. Žalobce předložil evidenci k DPH za posuzovaná zdaňovací období, výpisy z bankovních účtů, přijaté daňové doklady, fotodokumentaci a další relevantní listiny. V bodě 32 napadeného rozhodnutí proto žalovaný uzavřel, že žalobce unesl své primární důkazní břemeno a splnil formální podmínky pro přiznání nároku na odpočet.
30. Následně však vznikly správci daně pochybnosti stran splnění hmotněprávních podmínek nároku na odpočet ve vztahu k plněním od *dodavatelů*. Tyto pochybnosti správce daně sdělil žalobci poprvé ve výzvě k prokázání skutečností ze dne 3. 10. 2022, č. j. 1582553/22/2701-60561-606258.

Shodu s prvopisem potvrzuje: R. L.

31. Z dané výzvy vyplývá, že ke spolupráci s dodavatelem MDSV žalobce nepředložil žádnou smlouvu či jiné listiny, které by blíže specifikovaly činnosti, které byly vyfakturovány. Ani doložené fotografie dostatečně neprokazují, že plnění byla přijata právě od obchodní korporace MDSV, neboť jsou na nich sice zobrazeny LED panely, resp. jejich části, není z nich ale zřejmá žádná souvislost s dodavatelem. U daňových dokladů za zprostředkování žalobce nedoložil, co konkrétně bylo zprostředkováno.
 32. K obchodní spolupráci s dodavatelem TakulinTech u daňových dokladů za provedené opravy LED panelů jsou v přílohách uvedeny soupisy prací – činnost, počet ks a odpracovaných hodin, vč. hodnoty materiálu a fotografie LED panelů, resp. jejich částí. Hodnoty materiálu použitého při opravách jsou však vyčísleny jen na některých daňových dokladech, a to v celkové výši bez uvedení konkrétního materiálu. Na základě daňového dokladu č. 40180934 bylo žalobci fakturováno skladování za říjen a listopad 2019 v hodnotě 247 500 Kč, DPH 51 975 Kč. Tato částka neodpovídá výši stanoveného měsíčního nájemného 45 000 Kč.
 33. K obchodní spolupráci s dodavatelem Aston Villa jsou na přijatých daňových dokladech nejčastěji uvedeny služby „instalace a deinstalace LED systémů“ na konkrétních zápasech. Fakturovaná cena se odvíjí od Smlouvy o poskytování služeb ze dne 8. 1. 2019, resp. jejího dodatku. Ne na všech dokladech je však stejný text, resp. stejné služby, které měly být poskytnuty. V některých případech je uvedena jen „instalace“ nebo jen „deinstalace“, občas je uvedena i doprava, která však není službou, kterou měl dle smlouvy zajišťovat dodavatel Aston Villa. Ať už byla součástí poskytnutých služeb doprava nebo opravy LED panelů, na cenu fakturované služby to vůbec nemělo vliv – cena byla i v těchto případech stejná jako u instalace a deinstalace. Předložená Smlouva o poskytování služeb ze dne 30. 10. 2019 není ze strany dodavatele Aston Villa vůbec podepsána. Smlouva o poskytování služeb ze dne 8. 1. 2019, dodatek i dohoda o ukončení smlouvy ke dni 30. 4. 2020 podepsány za dodavatele jsou, avšak odlišným podpisem oproti různým podpisům na fakturách, u nichž není jasné, komu patří.
 34. Správce daně ve výzvě ke všem dodavatelům uzavřel, že na některých dokladech je předmět plnění vymezen pouze v obecné rovině. Na daňových dokladech – fakturách za přijaté služby – jsou uvedeny jen nekonkrétní formulace, např. „zprostředkování klientů“, aniž by k tomu dále byly doloženy další důkazní prostředky. U dalších plnění je pak rozsah stanoven konkrétněji, přesto však není zřejmé např. kde a v jakém rozsahu služby probíhaly, co konkrétně bylo jejich předmětem a jakým způsobem byly stanoveny ceny za jednotlivé služby. Dodavatel Aston Villa poskytoval žalobci různé služby, cena na daňových dokladech však byla vždy shodná.
 35. Všichni dodavatelé měli pouze administrativní sídlo, neměli zaměstnance, do sbírky listin nezakládali povinné dokumenty, měli vysoké nedoplatky na DPH a později se stali nespolehlivými plátcí. Za všechny dodavatele jednal žalobce dle svých vyjádření se Z. M., který neměl žádné formální oprávnění za dodavatele jednat. Správce daně odkázal také na usnesení o zahájení trestního stíhání v souvislosti s posuzovaným plněním. Trestně stíhán byl i Z. M., se kterým měl žalobce za všechny dodavatele jednat.
 36. Sdělením těchto pochybností stran obecnosti či nesrovnalostí předložených dokladů, charakteru a způsobu jednání dodavatelů a zahájeného trestního stíhání dle zdejšího soudu správce daně unesl v dané fázi řízení své důkazní břemeno dle § 92 odst. 5 daňového řádu. A důkazní břemeno tak tížilo žalobce (k prokázání toho, co sám tvrdil ve svých daňových
- Shodu s prvopisem potvrzuje: R. L.

přiznáních). Tyto pochybnosti přetrvávaly s drobnými změnami i v odvolacím řízení. Není tedy pravda, že by daňové orgány žalobcova tvrzení nezpochybnily. Ostatně sám žalobce se některým pochybnostem daňových orgánů ve své žalobě věnuje. Nepodstatná je polemika žalobce o tom, že důkazní břemeno není „putovní pohár“ a k žádnému jeho přenášení nedochází. Formálně má sice žalobce pravdu v tom, že po celé daňové řízení tíží důkazní břemeno jak daňový subjekt, tak správce daně (k těm skutečnostem, které jsou povinni prokazovat). Daňový subjekt je tak stále povinen prokazovat pouze to, co tvrdí v daňovém přiznání. „Přenesením“ důkazního břemena však žalovaný nepochybně má obrazně na mysli to, že pokud správce daně unese své důkazní břemeno a zpochybní účetnictví a jiné povinné záznamy daňového subjektu, je na daňovém subjektu, aby svá tvrzení prokázal jinými důkazními prostředky.

37. Žalobce namítá, že daňové orgány nezpochybnily věrohodnost (výpovědi) svědka M. Žalovaný shrnul výpověď svědka M. v bodě 63 a zhodnotil ji v bodě 64 napadeného rozhodnutí (ve vztahu k dodavateli TakulinTech). Poukázal na to, že zatímco svědek vypověděl, že byl výhradním zástupcem společnosti TakulinTech on, jednal s jednatelem žalobce a na jinou osobu jednající za dodavatele si nevzpomíná, žalobce tvrdil, že vůči němu dodavatele zastupoval a jednal za něj pan M. (ačkoliv neměl k jednání žádné oprávnění). Pan M. vypověděl, že jednal za TakulinTech se žalobcem on (připustil, že možná i pan M.). U smluv a jednání byl však prostředníkem výhradně on (což je v rozporu s výpovědí pana M., který uvedl, že jednal i přímo s jednatelem žalobce). Ze svědecké výpovědi pana M. vyplynulo, že ho pan M. seznámil se žalobcem a ze začátku se pan M. jednání také účastnil („než jsme se do toho dostali“), a nakonec tvrdil, že pan M. musel jednat za žalobce. Správci daně na dotaz k zastupování dodavatelů panem M. totiž odpověděl, že „pokud bylo potřeba, tak jsem komunikoval s panem Z. M., takže hlavně na začátku nám hodně radil a musel tedy jednat za LOKO TRANS.“ Další rozpor vyplývá z ústních jednání s jednatelem žalobce, který uvedl, že za společnost TakulinTech jednal s panem M. a veškeré obchodní náležitosti dojednával s ním. S panem M. se viděl jen párkrát ohledně výroby konstrukcí. Pan M. tvrdil, že všechna plnění probíhala dle předložených daňových dokladů, podpisy na dokladech jsou jeho, doklady vystavila účetní firma a osobně je předával jednatelem žalobce. Naopak pan M. ve svědecké výpovědi tvrdil, že doklady mu osobně předával pan M. podepsané i s razítkem, a pan M. doklady většinou osobně předával jednatelem žalobce. Pan M. konečně ve svědecké výpovědi ke společnosti Aston Villa uvedl, že za společnost jednal částečně a již si na spolupráci nepamatuje, i když v jiné svědecké výpovědi jednání za Aston Villa popřel. Žalovaný proto uzavřel, že svědek vypovídal obecně, a navíc v rozporu jak s výpovědí pana M., tak s tvrzeními žalobce, a dokonce s vlastní výpovědí v jiném řízení. V bodech 87-89 napadeného rozhodnutí žalovaný shrnuje obdobným způsobem výpovědi svědků k dodavateli MDSV.
38. Do jisté míry lze se žalobcem souhlasit v tom, že žalovaný nezpochybnil věrohodnost svědka M. ani jeho výpovědi jako celku (obdobně to platí i pro ostatní svědky). V kontextu ostatních důkazů (zejména jiných svědeckých výpovědí pana M., svědecké výpovědi pana M. a tvrzení jednatele žalobce) však zpochybnil konkrétní odpovědi. Zároveň zhodnotil výpověď jako natolik obecnou, že nebyla schopna rozptýlit pochybnosti daňových orgánů. Přijetí plnění od TakulinTech tedy sice bylo prokázáno (to žalovaný nezpochybňuje), ani po provedení výsledku pana M. však nebyl prokázán jeho rozsah. V částech, ve kterých výpověď nebyla v rozporu s jinými zjištěními, žalovaný z výpovědi vycházel, a to veskrze ve prospěch žalobce (např. bod 67 napadeného rozhodnutí). Pokud pak žalobce brojí proti

Shodu s prvopisem potvrzuje: R. L.

hodnocení výpovědi svědka v kontextu ostatních důkazů, lze konstatovat, že v souladu s § 8 odst. 1 daňového řádu, podle něhož správce daně hodnotí všechny důkazy v jejich vzájemné souvislosti, daňové orgány ani nemohou postupovat jinak.

39. Žalobce dále uvádí, že daňové orgány nepřipustně vycházely z protokolů o svědeckých výpovědích provedených v jiných daňových řízeních. Využití protokolů o svědeckých výpovědích z jiného daňového řízení je však v případě, že byly pořízeny v souladu se zákonem, nezávisle na příslušném daňovém řízení, do řízení se dostaly zákonným způsobem a žalobci byly zpřístupněny, přípustné (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 18. 2. 2015, č. j. 3 Afs 163/2014-38). Všechny tyto podmínky byly v nyní posuzované věci splněny. Žalobce měl možnost se k obsahu výpovědí vyjádřit a pro odstranění rozporů navrhnout opakovaný výslech, kterého by se mohl účastnit. To však neučinil. Je nutné zmínit, že všichni svědci byli vyslechnuti i v nynějším daňovém řízení se žalobcem, a protokoly z jiných daňových řízení tak nenahradily výslech svědků, nýbrž dokreslily žalovaným poukazované rozpory v jednotlivých výpovědích. Žalobce v žalobě uvádí, že jsou jeho právnímu zástupci známy jiné případy, ve kterých žalovaný sám uzavřel, že k *takovým svědeckým výpovědím neměl přihlížet*. O jaká řízení/rozhodnutí se jedná, však neuvedl, a žalovaný toto tvrzení popřel.
40. Jako problematickou nevnímá zdejší soud ani částečnou anonymizaci těchto protokolů. Ve správním spise založené protokoly o výpovědích svědků z jiných řízení jsou anonymizované tak, aby byly žalobci k dispozici informace týkající se jeho řízení (spolupráce svědků s ním a s jeho dodavateli) a naopak zatajeny informace, které se týkají jiných daňových subjektů, a ke kterým z povahy věci nemá žalobce důvod mít přístup. Žalovaný z anonymizovaných částí protokolů nevycházel, nejsou relevantní v nyní posuzované věci a skutečnost, že se s nimi žalobce nemohl seznámit, proto nemohla nijak zasáhnout do jeho procesních práv. Poskytnutí částečně anonymizovaných protokolů tedy umožnilo žalobci obranu proti tvrzením správce daně v dostatečné míře (srov. bod 33 rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 6. 12. 2022, č. j. 6 Afs 156/2020-57).
41. Nedůvodné jsou také námitky žalobce směřující vůči zařazení listin do vyhledávací části správního spisu. V první řadě je nutné uvést, že na písemnosti dle § 65 odst. 1 písm. b), c) a d) daňového řádu, jejichž zpřístupnění daňovému subjektu by ohrozilo zájem jiného daňového subjektu nebo jiných osob zúčastněných na správě daní, pravidlo o přerážení do „nevychledávací“ části spisu nedopadá. Nahlížení do této části spisu se řídí § 66 odst. 2 a 3 daňového řádu a je možné jen 1) v odůvodněných případech a 2) není-li ohrožen zájem jiného daňového subjektu nebo jiných osob zúčastněných na správě daní anebo cíl správy daní (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 25. 5. 2023, č. j. 7 Afs 332/2021-22). Písemnosti, které jako důkazní prostředky využity nebyly, a byly tedy v řízení se žalobcem bez významu, zůstaly ve vyhledávací části spisu, přičemž žalobci ze zákona (ani z logiky věci) neplyne žádné právo na jejich zpřístupnění. Obecně tedy nelze souhlasit s tezí žalobce, že veškeré písemnosti z vyhledávací části spisu mají být po skončení dokazování zařazeny do „veřejné“ části spisu. To platí pouze pro takové písemnosti, kterými bylo provedeno dokazování. Pro úplnost je nutné připomenout, že ani případné objektivně nezákonné zařazení či ponechání určité písemnosti ve vyhledávací části spisu automaticky neznamená zásah do práv daňového subjektu, respektive automaticky zásah takové intenzity, aby to mělo vliv na zákonnost konečného rozhodnutí vydaného v daňovém řízení (srov. rozsudky

Nejvyššího správního soudu ze dne 29. 1. 2021, č. j. 2 Afs 188/2019-51, či ze dne 4. 4. 2023, č. j. 7 Afs 206/2021-38).

42. Zdejší soud se s listinami v neveřejné části seznámil. Jedná se o dokumenty zachycující interní komunikaci mezi daňovými orgány (dožádání, vyžádání listin, pokyny, informace o souvisejících postupech jiných daňových orgánů), které jsou důsledkem toho, že se dodavatelským řetězcem zabývalo více správců daně, nebo informace týkající se jiných osob než daňového subjektu (omluva svědka M. včetně zpráv od lékaře a obžaloba v trestní věci mimo jiné jednatele žalobce). Tyto listiny odpovídají § 64 odst. 4 písm. d) a § 65 písm. d) daňového řádu a jsou proto zařazeny do vyhledávací, neveřejné části správního spisu, a správce daně jimi v daňovém řízení nedokazoval (a nemusel je tedy přeradit do doměřovací části spisu). Informace, které jiné daňové orgány poskytly (zejm. v přílohách) a ze kterých následně daňové orgány v posuzované věci vycházely, jsou součástí veřejné části spisu (např. anonymizovaná komunikace s panem M. byla přerazena úředním záznamem ze dne 16. 10. 2023 a neschopenky úředními záznamy ze dnů 16. 10. 2023, 5. 2. 2024 a 29. 4. 2024). V průběhu daňového řízení tedy nenastal moment, kdy by měly být listiny přerazeny do veřejné části spisu, a žalobci jejich nezveřejnění nemohlo nijak ztížit jeho obranu.
43. Ani to, že daňové orgány aktivně neinformovaly žalobce o důvodu zařazení listin v neveřejné části spisu, nepovažuje zdejší soud za pochybení. Žalobce se o okolnosti zařazení dokumentů nezajímal a daňovým orgánům ze zákona nevyplývá povinnost jej v tomto ohledu poučovat. Podle rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 29. 1. 2021, č. j. 2 Afs 188/2019-51, má daňový subjekt právo nahlížet do úplného soupisu písemností obsažených ve vyhledávací části spisu a právo obdržet opis či kopii takového soupisu nebo výpis z něho. Z položek soupisu týkajících se vyhledávací části musí být v každém jednotlivém případě patrné, o jakou konkrétní písemnost jde, v té míře, aby si z toho mohl daňový subjekt učinit aspoň rámcovou představu, zda konkrétní písemnosti mohou být uplatněny v řízení jako důkazní prostředek, včetně s tím spojeného povinného přesunu písemnosti z vyhledávací do nevyhledávací části spisu v okamžik stanovený zákonem. To ale neznamená, že by musely být žalobci známy číslo jednací, datum vzniku, adresát a odesílatel dokumentů, případně ke každé listině jednotlivě to, proč ji nelze žalobci zpřístupnit. Znalost takových informací by mohla v konkrétních případech popřít smysl umístění listin v neveřejné části. Jak nadto uvádí žalovaný ve vyjádření k žalobě, po zařazení anonymizované podoby listin týkajících se jiných daňových subjektů do „veřejné“ části spisu zbyla v neveřejné části spisu správce daně v zásadě pouze interní komunikace orgánů finanční správy, což plyne i ze soupisu písemností. Není pochybením žalovaného, pokud tuto interní komunikaci blíže nespecifikoval.
44. Ani údajné podezřelé zařazení některých listin v neveřejné části spisu na posuzované věci nic nemění. Žalovaný je srozumitelně vysvětlil ve vyjádření k žalobě: *„Listiny ve spisu správce daně jsou řazeny primárně podle toho, zda byly žalovanému postoupeny v elektronické či listinné podobě, čemuž odpovídá i řazení ve veřejné části spisu, viz např. písemnosti č.86 a č.87. Písemnost č.18 je jediná písemnost neveřejné části spisu správce daně, která je výlučně v listinné podobě, je tedy v seznamu uvedena jako poslední. V rámci jednotlivých bloků dle podoby jsou již dokumenty řazeny podle časového hlediska. Písemnost č.18 je navíc obžaloba. Jak upozorňuje sám žalobce, trestní stíhání nebylo vedeno vůči žalobci, a není známo, že je žalobce zúčastněnou osobou, k nahlášení do obžaloby není žalobce oprávněn, viz rozsudek NSS ze dne 20.02.2018, č. j. 9 Afs 411/2017-18, bod [29]“*. Vzhledem k tomu, že žalobce vyjádřil své pochybnosti poprvé až

Shodu s prvopisem potvrzuje: R. L.

v žalobě, lze toto vysvětlení považovat za dostatečné, resp. žalovaný nebyl povinen činit tyto úvahy již v napadeném rozhodnutí.

45. Žalobce dále namítá, že žalovaný nezohlednil záznam z místního šetření ze dne 9. 12. 2022. V opačném případě by totiž nemohly trvat jeho pochybnosti o rozsahu přijatých plnění od společnosti TakulinTech. V první řadě je zřejmé, že žalovaný místní šetření zohlednil, jelikož jej výslovně zmiňuje například v bodech 42, 43 a 141 napadeného rozhodnutí. Dospěl ale k závěru, že na místním šetření zjištěné skutečnosti nemohou osvětlit rozsah posuzovaných zdanitelných plnění. Žalovaný nepopírá, že na místě byly skladovány a opravovány LED panely. To koresponduje se závěry daňových orgánů, které nepopírají, že LED panely byly skladovány a opravovány. Žalobce podle nich toliko neprokázal, že byly tyto služby poskytnuty ve tvrzeném rozsahu (a v části od dodavatelů v postavení plátců DPH). Ani zdejší soud nemá za to, že by protokol o místním šetření pochybnosti daňových orgánů rozptýlil, žalobce ostatně s tím, co žalovaný k místnímu šetření uvedl, nijak nepolemizuje.
46. Zdejší soud nepovažuje na rozdíl od žalobce za *zvláštní*, že daňové orgány (kromě deklarovaného zprostředkování klientů dodavatelem MDSV) nezpochybnilly samotnou existenci plnění mezi žalobcem a jeho dodavateli. Provedené důkazy totiž opravdu svědčí (v souladu s tvrzeními žalobce) o tom, že dodavatelé *nějaká* plnění žalobci poskytli, že tedy existovaly *nějaké* obchodní vztahy, a že byly pronajaty prostory (v tomto případě konkrétně ty, které žalobce tvrdil). Daňové orgány ani nezpochybnilly, že žalobce dodavatelům za poskytnutá plnění zaplatil. Žalobce však neprokázal, že byla poskytnuta plnění v takovém rozsahu, v jakém je deklaroval (TakulinTech), resp. že je opravdu dodali deklarovaní dodavatelé a co bylo jejich předmětem (MDSV, Aston Villa). Nelze s ním ani bez dalšího souhlasit, že byla hrazena sjednaná cena. Žalovaný na několika místech napadeného rozhodnutí vysvětlil, že nebylo možné zpětně *napasovat* uhrazené částky na konkrétní plnění. Například pan S. (zaměstnanec Trivas Engineering) vypověděl, že žalobci dokládal evidenci provedených oprav v excelových tabulkách. Soupis evidence poskytnutých plnění měl být žalobci předkládán i na základě smluv uzavřených s jeho dodavateli. Žalobce přesto nebyl sto předložit evidenci poskytnutých služeb ani nijak doložit dodatečné dohody, kterými měl být schvalován objem uskutečněných prací a výsledná cena. Žalovanému přitom nelze vyčítat, jak to činí žalobce, že za jeho závěry stojí jeho *neznalost*. Bylo totiž na žalobci, aby doložil, jaká plnění, v jakém rozsahu a jakými dodavateli mu byla dodána.
47. Ani zdejší soud z provedeného dokazování nezjistil, jak konkrétně probíhaly jednotlivé montáže panelů, jejich přeprava a opravy, jakým (konkrétním) způsobem byla určena cena jednotlivých plnění, a jaké konkrétní osoby se na uskutečnění plnění za dodavatele podílely. Na stadionu se měli na instalaci panelů podílet J. M. a Z. N. Zda se jednalo o zaměstnance některého z dodavatelů (nebo kohokoliv jiného), však v řízení najevo nevyšlo. Velmi kusé informace přitom o plněních (v některých případech i o samotném předmětu obchodní činnosti) měli jednatelé dodavatelů i žalobce. Plnění od všech třech dodavatelů měl formálně zajišťovat nebo na něj dohlížet pan M. Ani jeho výpověď však pochybnosti daňových orgánů nerozptýlila. Žalobce navíc tvrdí, že byl s touto osobou ve styku jen výjimečně a vše řešil s panem M., který však o konkrétním průběhu plnění také mnoho nevěděl, a navíc není zřejmé, jakou měl v rámci dodavatelů formální roli, resp. zda byl vůbec oprávněn je zastupovat. Samotné opravy LED panelů či výroby konstrukcí podle všeho prováděli v hotovosti placení řemeslníci (S. a K.). Pan S. byl zaměstnancem Trivas Engineering a později zaměstnancem žalobce, nikoliv některého z deklarovaných dodavatelů. Pan K., který měl

Shodu s prvopisem potvrzuje: R. L.

zhotovit držáky na panely, byl ve starobním důchodu, práci prováděl na žádost pana M. jako *melouch* (označení používané pro pokoutně prováděný přívýdělek) a během daňového řízení nebyl zjištěn (ani tvrzen) jeho vztah k deklarovaným dodavatelům. Samotní dodavatelé, kteří tedy byli formálně a fakticky zastupováni rozdílnými osobami, přitom nepropagovali svoje služby, nebyli žádným způsobem uvedeni na místech skladování a oprav panelů, vykazovali znaky virtuálních sídel, neměli zaměstnance, kteří by mohli plnění pro žalobce uskutečnit (sám žalobce uvedl, že instalaci panelů na stadionu nemohl provádět sám, protože měl pouze 3 zaměstnance) a skončili jako nespolehliví plátcí daně s vysokými daňovými nedoplatky. Pracovníky na zajištění jednotlivých plnění údajně sháněl pan M. Ani on však nebyl schopen označit nikoho konkrétního.

48. Uvedené budí zásadní pochybnosti o tom, že deklarovaní dodavatelé realizovali plnění v deklarovaném rozsahu. Pochybnosti prohloubily také další okolnosti. Cena byla údajně mezi žalobcem a jeho dodavatelem často určována ústní dohodou, ačkoliv obsah takových dohod, resp. na základě čeho byla určena výsledná dohodnutá cena, žalobce neosvětlil. Dodavatel Aston Villa uvedl v účetních výkazech za rok 2019 předmět podnikání administrativní, kancelářské a jiné podpůrné činnosti, podpisy na daňových dokladech od tohoto dodavatele se lišily a žalobce neobjasnil, kdo je vlastně podepisoval. Dodavatel MDSV, který měl nahradit v roce 2020 společnost TakulinTech, na rozdíl od předchozích dodavatelů dokonce ani neuzavřel se žalobcem písemnou smlouvu. Stejně jako daňové orgány proto dospěl soud k závěru, že žalobce (na kterém leželo důkazní břemeno) řádně odůvodněné pochybnosti daňových orgánů nerozptýlil.
49. Názor žalobce, že rozsah přijatých zdanitelných plnění prokazovat nemusí (a v žalobě implikovaný názor, že pokud žalovaný uznal existenci plnění, musel uznat i jeho rozsah), je mylný. Nejvyšší správní soud opakovaně dospěl k závěru, že *„plátce daně má povinnost prokázat, v jakém rozsahu bylo plnění uskutečněno“* (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 13. 7. 2007, č. j. 5 Afs 165/2006-133), přičemž *„určení konkrétního rozsahu přijetí zdanitelných plnění je pro nárok na odpočet daně nezbytné“* (rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 20. 10. 2015, č. j. 6 Afs 78/2015-42, ze dne 22. 11. 2017, č. j. 6 Afs 8/2017-48, ze dne 11. 6. 2021, č. j. 4 Afs 402/2020-63, bod 32, a ze dne 4. 2. 2021, č. j. 7 Afs 224/2020-31, bod 15). Ani z rozsudku SDEU ze dne 15. 9. 2016 ve věci C-516/14 nevyplývá, že není možné odeprít nárok na DPH jen z důvodu neprokázání rozsahu přijatých zdanitelných plnění. Soudní dvůr řešil otázku, jak naložit s fakturou, která neobsahuje všechny náležitosti, nikoliv situaci, kdy daňový subjekt neprokázal (zpochybněný) rozsah přijatých plnění. Vzhledem k tomu, že v případě neprokázání rozsahu plnění nejsou splněny podmínky přiznání nároku na odpočet DPH z těchto plnění, důsledkem nemůže být ani stanovení daně pomůckami (jak navrhuje žalobce). Daňové orgány proto správně odpočet žalobci neuznaly.
50. Co se týče žalobcovy teze o snadném dopočítání ceny matematickou kalkulací (vydělení fakturované částky smluvně určenou cenou) lze v první řadě odkázat na bod 24 napadeného rozhodnutí, ve kterém žalovaný vysvětlil, že *„ačkoli obecně platí, že předmět a rozsah plnění nemusejí být na daňovém dokladu uvedeny vyčerpávajícím způsobem, stále je nutno trvat na tom, aby bylo patrné a určitelné, za jaká konkrétní plnění (v jakém množství a rozsahu) byla cena účtována tak, aby bylo možno ověřit, že účtovaná cena právě tomuto plnění a jeho rozsahu odpovídá.“* Jestliže je tedy předmět a rozsah zdanitelného plnění uveden na daňovém dokladu natolik obecným způsobem, že není zřejmé, co bylo předmětem plnění a v jakém rozsahu bylo plnění poskytnuto, má daňový subjekt povinnost prokázat, v jakém rozsahu bylo

Shodu s prvopisem potvrzuje: R. L.

plnění uskutečněno (viz rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 13. 7. 2007, č. j. 5 Afs 165/2006-133, ze dne 26. 7. 2018, č. j. 7 Afs 238/2017-28, ze dne 12. 7. 2022, č. j. 6 Afs 403/2020-63 či ze dne 9. 8. 2021, č. j. 6 Afs 235/2020-76). Matematická operace nastíněná žalobcem je opravdu jednoduchá. Nicméně na předložených daňových dokladech není často uvedeno ani o jaké plnění se jedná (např. pokud bylo fakturováno zároveň skladování a zároveň opravy), faktury, na kterých je uvedeno pouze *skladování*, neodpovídají částce ve smlouvě (žalobce to vysvětlil tím, že byly zároveň prováděny i revize panelů, což však není ani obecně na dokladech uvedeno) a svědci k určení ceny shodně pouze obecně uvedli, že se určovala *dohodou* (viz např. výpověď pana M. k plněním od Aston Villa). Že byly ceny fixní, a že se smlouva ze dne 30. 10. 2019 týkala testování 323 kusů nových led panelů, nebylo tedy v daňovém řízení prokázáno, pouze to žalobce uvedl do protokolu o výsledku pana M. Podělením fakturované částky některou smluvně určenou částkou by tedy žalovaný jistě získal *nějaké* číslo. O skutečném rozsahu plnění by však oprávněně dále pochyboval.

51. Ve shodě s daňovými orgány (např. bod 67 napadeného rozhodnutí) zdejší soud konstatuje, že ani z příloh faktur od dodavatele TakulinTech (ani jiných žalobcem předložených dokladů) nevyplývá rozsah přijatých zdanitelných plnění. Nevyplývá z nich ani množství času, ani skutečně použitý materiál. Zatímco na některých přílohách faktur (např. č. 40180932, 40180901 a 40180875) jsou uvedeny náklady na materiál a po jejich odečtení a vydělení celkové ceny počtem hodin je výsledek žalobcem (až v žalobě) uváděných 750 Kč, na jiných přílohách k fakturám od stejného dodavatele (např. č. 40180805 a 40180788) je uveden pouze počet hodin a výsledná cena, jejichž součin není 750 Kč (ale cca 850 Kč). Z fotografií, faktur ani jejich příloh přitom není zřejmé, jaký materiál v hodnotě desítek či stovek tisíc byl k opravám led panelů potřeba. Zdejší soud tedy ve shodě se žalovaným nemá za to, že by z příloh faktur vyplýval skutečně použitý materiál a rozsah jednotlivých plnění.
52. Za zásadní zdejší soud považuje to, že dle svědka S. byly opravy provedené společností TakulinTech evidovány v excelových tabulkách, které předával jednateli žalobce. Tyto žalobce nepředložil přesto, že by mohly zásadně přispět k rozptýlení pochybností o rozsahu poskytnutých oprav. Z fotografií není zřejmé, o jaké LED panely se jedná, ani kde a kdy došlo k jejich pořízení. LED panely nejsou nijak označeny přesto, že předmětem smlouvy o poskytnutí služeb s dodavatelem Aston Villa ze dne 30. 10. 2019 je mj. označení panelů. Žalobce nedoložil, kde byly fakturované služby přijaty, v čem spočívala manipulace, nedoložil způsob kalkulace ceny plnění a v jakém rozsahu byly tyto služby poskytnuty. Ani jeden ze svědků (S., M. a M.) nebyl schopen rozsah plnění konkretizovat.
53. Nelze souhlasit ani s tím, že si mohly daňové orgány bez součinnosti žalobce zjistit jeho daňovou povinnost z kontrolních hlášení. Kontrolní hlášení totiž, jak správně podotkl žalovaný v napadeném rozhodnutí, *není ani potvrzením o úhradě daně na výstupu za uskutečněná plnění, ani nenabrazuje daňové přiznání k DPH. Samo o sobě nevypovídá nic o tom, že se plnění reálně uskutečnilo a že ho osoba označená jako odběratel přijala. Odvedení daně nebo podání kontrolního hlášení by mělo význam v případě možného podvodu na DPH, o němž se ale v tomto případě nejedná. Kontrolní hlášení je speciálním daňovým tvrzením, které vychází především z evidence pro daňové účely a na základě kterého správce daně získává informace o vybraných transakcích realizovaných plátcí DPH s cílem identifikovat riziková sdružení osob, neoprávněně odčerpávající finanční prostředky z veřejného rozpočtu.* Tento názor zastává ostatně i Nejvyšší správní soud (např. rozsudky ze dne 18. 7. 2024, č. j. 7 Afs 70/2023-37,

Shodu s prvopisem potvrzuje: R. L.

bod 21, nebo ze dne 18. 4. 2024, č. j. 9 Afs 2/2024-39). Nejde tedy o jednoznačný důkaz o uskutečnění plnění tak, jak byla vykázána a nelze (pouze) na jejich základě určit výslednou daňovou povinnost. Jedná se toliko o *střípek mozaiky*, resp. dílčí nepřímý důkaz (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 18. 7. 2024, č. j. 7 Afs 70/2023-37). Sama o sobě kontrolní hlášení tváří v tvář pochybnostem daňových orgánů neobstojí, ostatně odpovídají i výše naznačené variantě, že deklarovaní dodavatelé vykazovali plnění toliko po formální stránce. Je primárně na daňových subjektech, aby si nad rámec běžných obchodních vztahů opatřily důkazní prostředky, které by prokázaly předmět a rozsah přijatých plnění pro případ, že daňové doklady z důvodu nedostatků nebudou schopny předmět a rozsah prokázat (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 7. 3. 2025, č. j. 2 Afs 86/2024-30, bod 25). Ostatně podle svědeckých výpovědí jednatelů dodavatelů tito zpracovávali účetnictví na základě údajů od pana M., aniž by tušili, jaký byl předmět obchodní činnosti daných společností, natož předmět jednotlivých plnění. To dle zdejšího soudu podstatně snižuje potenciál účetních dokladů prokázat to, kdo a v jakém rozsahu plnění skutečně poskytl.

54. Jen proto, že byla plnění od jiných dodavatelů žalobce uznána správcem daně pouze na základě tvrzení jejich zástupců, nemohl žalobce očekávat totožný závěr u všech svých dodavatelů. Obecně platí, že správní orgány mají v obdobných případech postupovat obdobně. Za obdobné ale nelze považovat plnění, o jejichž přijetí, rozsahu ad. daňové orgány pojaly pochybnosti, a plnění, která takové pochybnosti nevzbudila.
55. Žalobce dále namítá, že neměl důvod pochybovat o spolehlivosti společnosti TakulinTech. Zdejší soud proto v první řadě konstatuje, že v nyní posuzované věci nejde o podvod na DPH, ale o otázku hmotněprávních podmínek nároku na odpočet DPH. Není tedy podstatné, zda žalobce v době spolupráce věděl o okolnostech na straně dodavatele, na základě kterých daňovým orgánům později – v daňovém řízení – vyvstaly pochybnosti o rozsahu přijatých plnění. Zdejší soud navíc žalobcův názor na společnost TakulinTech nesdílí. Správce daně ve vztahu k tomuto dodavateli zjistil, že má své sídlo na hromadné adrese, kde sídlí dalších více než 2000 ekonomických subjektů, a dle evidence ČSSZ neměl žádné zaměstnance. Zejména absence zaměstnanců přitom vzbuzuje pochyby o tom, že byla společnost schopna poskytovat deklarovaná plnění. Tyto pochybnosti navíc posílilo to, že žalobce ani žádný ze svědků nebyl schopný konkrétně uvést, jaké osoby a v jakém vztahu k dodavateli deklarovaná plnění uskutečňovaly.
56. Žalovaný dále uvedl, že poslední účetní závěrka společnosti uložená do sbírky listin obchodního rejstříku je za rok 2016 (v tomto ohledu bohužel jde o nikoliv neobvyklé chování společnosti). Nicméně také v ní uvedený průměrný počet zaměstnanců je 1. Ke dni ukončení daňové kontroly na DPH vykazovala společnost u správce daně celkové nedoplatky na dani ve výši několika milionů Kč. Společnost neměla webové stránky, kde by prezentovala svoji činnost potenciálním zákazníkům. Jednatel a společníkem obchodní společnosti byl v posuzovaném období Petr Beránek. Ten vypověděl, že o činnosti společnosti nic neví, sám za společnost nejednal, nic nepodepisoval ani nevystavoval, byl pouze uveden jako jednatel v obchodním rejstříku. Dle tvrzení svědka jednal za společnost na základě plné moci pan M., který měl také přístup k bankovním účtům. Předložené daňové doklady k plněním od TakulinTech byly obecné, bez konkretizace předmětu plnění či místa, kde k němu mělo dojít. Daňový doklad za říjen a listopad 2019 neodpovídá částkou smlouvě o nájmu a spolupráci uzavřené mezi žalobcem a dodavatelem. Žalovaný uvedl také další nesrovnalosti u konkrétních dokladů. Z přiložených fotografií LED panelů není možné

Shodu s prvopisem potvrzuje: R. L.

seznat, kdo opravy prováděl, jednoznačně určit rozsah oprav, ani skutečnost, zda panely patří žalobci, a ke kterému daňovému dokladu skutečně náleží. Služby poskytnuté nad rámec skladování měly být připočteny po odsouhlasení oběma stranami, a to na základě předložené smlouvy uzavřené mezi žalobcem a dodavatelem TakulinTech (potvrdil to jak žalobce, tak svědci). Za jakých okolností došlo k určení a odsouhlasení konečné ceny nad rámec smlouvy provedených plnění, žalobce neobjasnil.

57. Pan M., který měl na základě výpovědi jednatele žalobce jednat za TakulinTech, mimo jiné vypověděl, že cena nájmu byla paušální, další případné náklady na manipulaci či opravy byly odsouhlaseny oběma stranami. Rozdíl ceny nájemného dle Smlouvy (45 000 Kč/měsíc) a dle dokladů za říjen a listopad 2019 v hodnotě 247 500 Kč bez DPH neuměl svědek vysvětlit. Domníval se, že byla provedena generální prohlídka všech panelů na konci sezony. Potřebu oprav panelů určoval pan Straka, výrobu držáků na panely asi prováděl pan K. Další osoby, které vykonávaly potřebné práce, svědek nedokázal jmenovat. Tyto lidi zajišťoval pan M. na základě požadavků svědka. Pan M. v jiném daňovém řízení vypověděl, že pan M. byl ve společnosti TakulinTech „statutár“ a vždy za ni jednal, zabezpečoval skladové prostory se zámečnickou dílnou a měl tam k dispozici i lidi na manipulaci. Jakou činnost se TakulinTech v roce 2019 zabýval, svědek nevěděl jistě. Nedokázal vysvětlit rozdíl v kalkulaci na předložených dokladech, neví, které osoby (mimo dvou) vykonávají činnost společnosti, za kterou *neformálně* jednal, sám se na službách vyfakturovaných žalobci nijak nepodílel mimo kontrolu připravenosti LED panelů na stadionech. U smluv a jednání byl pouze prostředníkem, u daňových dokladů a předložené smlouvy se domnívá, že byly vystaveny, resp. podepsány panem M., který mu je předával. I tato svědecká výpověď spíše prohlubuje než vyvrací pochybnosti o deklarovaných plněních.
58. Co se týče bodu 40 napadeného rozhodnutí, žalovaný zde vysvětlil, že k prohloubení pochybností nedošlo na základě samotné přefakturace plnění od dodavatele na odběratele. Důvodem bylo, že zatímco žalobce byl schopen svému odběrateli vyfakturovat poskytnuté plnění podrobně vč. položkového rozpisu, uvedeným množstvím ks/hodin, cenou za jednotku i celkovým vyúčtováním, ve faktuře za *původní* plnění poskytnuté žalobci jeho dodavatelem takové informace chybí. Je proto pochopitelný závěr žalovaného, že pokud sám žalobce svým odběratelům vystavoval precizní daňové doklady, měl takové doklady požadovat také od svých dodavatelů. Zdejší soud nadto dodává, že není zřejmé, kde žalobce konkrétní informace o přefakturovaných plněních získal, když na původní faktuře od dodavatele chyběly.
59. Lze tedy sice obecně souhlasit, že by se společnost poskytující skladovací prostory, zámečnické služby a opravující LED panely mohla obejít bez kanceláře a že i jiné společnosti neplní svou povinnost zveřejňovat ve sbírce listin své účetní závěrky. V nyní posuzované věci jsou však tyto skutečnosti vedle obecně formulovaných daňových dokladů, zmatek či nevědomosti vyslechnutých osob ohledně poskytnutých plnění ad. jen částí pomyslné skládačky pochybností vyjádřených daňovými orgány. Je přitom nepodstatné, že žalobce neměl (a nemusel mít) pochybnosti o svém dodavateli. Důležité je, že nebyl schopen prokázat, že k plněním došlo tak, jak deklaroval.
60. Pokud pak žalobce uzavírá, že téměř vše, co uvádí k dodavateli TakulinTech, lze vztáhnout i k oběma dalším dodavatelům, zdejší soud má za to, že ve stejné míře lze na tato tvrzení vztáhnout i výše uvedené odůvodnění. Nelze se však ztotožnit s tím, že byla jednotlivá

plnění na fakturách řádně označena, ani s tím, že bylo jejich přijetí tak, jak byla deklarována, potvrzeno provedeným dokazováním.

61. Žalobce také zmiňuje, že si nechal zpracovat znalecký posudek. Ten však k žalobě nepřiložil. Lze se tak jen domnívat, co je jeho obsahem. Pokud ale (jak tvrdí žalobce) potvrzuje, že dle účetnictví žalobce byli jeho (jedinými) nezbytnými dodavateli právě společnosti TakulinTech, MDSV a Aston Villa, lze konstatovat, že daňové orgány nezpochybňují, že tomu tak formálně, dle účetnictví, bylo. Zpochybnil však, že účetnictví žalobce odpovídá skutečnosti.
62. Co se týče pochybností daňových orgánů ohledně zprostředkování klientů (doklady č. 80180125 a 80180126) dodavatelem MDSV, není pozdní vyplacení provize zdaleka jediným zjištěným rozporem. Žalovaný v napadeném rozhodnutí (body 70 a násl.) uvedl, že předmět plnění byl na dokladech vymezen velmi obecně „*Fakturujeme Vám za zprostředkování klientů*“ a žalobce nedoložil dokumenty, které by plnění blíže specifikovaly. Žalobce ničím nedoložil, jací klienti mu byli zprostředkováni ani na základě jakého smluvního vztahu se společností MDSV spolupracoval. Během daňového řízení toliko uvedl, že se doklady týkaly zprostředkování klienta Haug-land s.r.o. na základě ústní dohody o provizi ze zakázky. Jednatel MDSV netušil, jakou ekonomickou činnost společnost vykonávala, nejednal za ni, nic nepodepisoval a nevystavoval žádné doklady. K jednání za společnost byl zmocněn pan M., který měl i dispoziční práva k bankovním účtům. Svědek M. vypověděl, že to byl on, kdo klienta zprostředkoval. Žádný formální vztah ke společnosti MDSV však neměl. Daňové doklady nevystavoval a veškerou činnost pro společnost prováděl bez nároku na odměnu. Co se týče samotné provize, zdejší soud souhlasí se žalobcem, že by nebylo nic podivného na tom, kdyby úhrada za zprostředkování proběhla až *ex post*. Naopak za velmi podivné však považuje, že na obou daňových dokladech bylo uvedeno uskutečnění plnění v listopadu 2019 (viz bod 91 napadeného rozhodnutí). Vzhledem k tomu, že žalobce se společností Haug-land s.r.o. spolupracoval už od července 2019, nemělo zprostředkování tohoto klienta v listopadu 2019 zjevně smysl. Není proto divu, že žalovaný nepovažoval za prokázané faktické uskutečnění těchto plnění.
63. Zdejší soud nijak nezpochybňuje, že pan M. vystupoval v mnoha různých rolích mezi dodavateli a žalobcem. Na rozdíl od žalobce má ale za to, že neexistence formálního vztahu se společnostmi budí určité podezření. Zvláštní je, že podle žalobce pan M. poskytl know-how, zajistil dodavatele a ty pak dozoroval a dle jeho vlastní výpovědi dokonce zprostředkoval žalobci odběratele (v roli neformálního zástupce MDSV). Za nic z toho přitom nepobíral odměnu. Tu fakturovaly žalobci společnosti, jejichž jednatele neměli o ničem z toho ani tušení. Byť není zcela vyloučeno, že se takto mohly žalobcovy obchody odehrát, žalobce důvodně vyjádřené pochybnosti (těmito zjištěními dále prohloubené) v průběhu daňového řízení nerozptýlil.
64. Konečně zdejší soud nepovažuje za logické, aby se v případě *jednání* za společnost zásadně lišil výklad mezi praktikem, který zajišťuje převážnou část obchodní činnosti 4 společností s ručením omezeným, a osobou s právnickým vzděláním, která se účastní totožného podnikání. Navíc pan Müller ohledně toho, za koho jednal, vypovídal rozdílně v různých daňových řízeních. Jen stěží si lze představit, že by v důsledku právního vzdělání vykládal pojem „jednání“ pokaždé jinak. Nebylo tedy třeba rozpor odstranit dalším výslechem. Žalobce měl ostatně možnost být výslechu pánů M. i M. v daňovém řízení, ve kterém byl daňovým subjektem, přítomen, klást otázky a odstranit tak nesrovnalosti, které panují

Shodu s prvopisem potvrzuje: R. L.

ohledně jím deklarovaných přijatých plnění. Případně to mohl být on, kdo další výsledek navrhne. To neučinil. Rozpor ve výpovědích přitom nelze považovat za zanedbatelný, jak naznačuje žalobce. Podle zdejšího soudu skutečnost, že osoby uskutečňující posuzované obchody nevěděly, kdo za kterou společnost jednal a zároveň neřešily formální vztahy jednajících osob ke společnostem, zásadně zpochybňuje legitimitu celého obchodního modelu, potažmo deklarovaný rozsah a předmět plnění.

V. Závěr a náklady řízení

65. Ze shora uvedených důvodů zdejší soud žalobu zamítl dle § 78 odst. 7 s. ř. s. O náhradě nákladů řízení soud rozhodl dle § 60 s. ř. s. Neúspěšný žalobce nemá právo na náhradu nákladů řízení, žalovanému v souvislosti s tímto řízením žádné náklady nad rámec jeho běžné úřední činnosti nevznikly.

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). Případně-li poslední den lhůty na sobotu, neděli nebo svátek, je posledním dnem lhůty nejbližší následující pracovní den. Zmeškání lhůty k podání kasační stížnosti nelze prominout.

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

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

Brno 31. srpna 2026

David Raus v.r.
předseda senátu

Shodu s prvopisem potvrzuje: R. L.

Shodu s prvopisem potvrzuje: R. L.