



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátu složeném z předsedy Mgr. Radovana Havelce a soudců JUDr. Jaroslava Vlašína a JUDr. Tomáše Rychlého v právní věci žalobkyně **ČSAD Karviná a. s.**, se sídlem Karviná, Bohumínská 1876/2, zastoupené JUDr. Janem Havlíčkem, Ph.D., advokátem se sídlem Jihlava, Masarykovo náměstí 110/64, proti žalovanému **Odvolacímu finančnímu ředitelství**, se sídlem Brno, Masarykova 427/31, v řízení o kasační stížnosti žalobkyně proti rozsudku Krajského soudu v Ostravě ze dne 20. 12. 2017, č. j. 22 Af 48/2013-62,

t a k t o :

- I. Kasační stížnost **se z a m í t á .**
- II. Žalobkyně **n e m á** právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti.
- III. Žalovanému **se n e p ř i z n á v á** náhrada nákladů řízení o kasační stížnosti.

O d ů v o d n ě n í :

[1] Žalobkyně uzavřela dne 29. 4. 2008 se společností Bench Development s. r. o. (dále jen „poskytovatelka plnění“), kupní smlouvu, jejímž předmětem byl převod souboru pozemků a staveb, včetně kiosku čerpací stanice na pozemku p. č. 2/242, a budovy čističky odpadních vod na pozemku p. č. 26/3, obou v k. ú. Třinec, včetně vedlejších staveb, venkovních úprav včetně inženýrských staveb a zařízení specifikovaných v příloze č. 4 kupní smlouvy (dále jen „uskutečněné plnění“). Ve smlouvě byla ohledně uskutečněného plnění sjednána kupní cena včetně daně z přidané hodnoty (dále jen „DPH“ či „daň“). Tato daň celkem činila 1 406 000 Kč. Žalobkyně kupní cenu včetně DPH poskytovatelce plnění uhradila. V přiznání k DPH za zdaňovací období květen 2008

následně uplatnila nárok na nadměrný odpočet DPH ve výši 4 717 177 Kč, jehož součástí byl nárok na odpočet DPH na vstupu u uskutečněného plnění.

[2] Dne 17. 6. 2009 Finanční úřad v Karviné (dále jen „správce daně“) vydal v rámci následného vytýkácího řízení zprávu, č. j. 51652/09/367910806103, v níž shledal, že byť poskytovatelka plnění žalobkyni účtovala DPH, uskutečněné plnění podle zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění účinném do 31. 12. 2008 (dále jen „zákon o DPH“), zdanitelným nebylo, nýbrž bylo plněním od daně osvobozeným. Správce daně současně zjistil, že poskytovatelka plnění uskutečněné plnění nevykázala ve svém přiznání k DPH, tudíž u něho DPH (na výstupu – pozn. soudu) neuplatnila a ani ji neodvedla do státního rozpočtu. Na základě těchto zjištění správce daně dospěl k závěru, že žalobkyně nemá nárok na odpočet daně u uskutečněného plnění podle § 72 odst. 6 zákona o DPH, jelikož se nejedná o plnění, u něhož by nebylo možné provést opravu výše daně dle § 49 odst. 2 zákona o DPH. Současně uvedl, že nárok na odpočet daně nevzniká tehdy, jestliže daňový subjekt uhradí daň (pouze) proto, že je mu účtována na daňovém dokladu. Je věcí žalobkyně a poskytovatelky plnění, aby příslušné ustanovení kupní smlouvy o kupní ceně nahradily ustanovením novým.

[3] Na podkladě zprávy o vytýkáčím řízení vydal správce daně dne 18. 6. 2009 platební výměr na DPH za zdaňovací období květen 2008, č. j. 52068/09/367910804138, kterým žalobkyni vykázaný nadměrný odpočet snížil o částku 1 406 000 Kč.

[4] Odvolání žalobkyně proti tomuto platebnímu výměru žalovaný zamítl rozhodnutím ze dne 8. 2. 2013, č. j. 4016/13/5000-14304-711359. Přisvědčil sice žalobkyni, že v době uzavření kupní smlouvy nemohla vědět, že je uskutečněné plnění ve skutečnosti osvobozeno od daně, dospěl však k závěru, že tato skutečnost na uplatněný nárok nemá vliv. Rozhodné je, že žalobkyně nárok uplatňuje podle § 72 odst. 6 zákona o DPH, aniž by pro to byly dány předpoklady stanovené tímto ustanovením. Jestliže poskytovatelka plnění ve svém daňovém přiznání neuplatnila u uskutečněného plnění daň na výstupu, a tudíž jí tato daň nebyla vyměřena, neplatí, že by jí bylo znemožněno provést opravu výše daně podle § 49 odst. 2 zákona o DPH. Nemožnost provedení takové opravy je však pro aplikaci § 72 odst. 6 zákona o DPH podmínkou. Žalovaný odmítl argumentaci žalobkyně, dle které z judikatury Soudního dvora Evropské unie (dále jen „SDEU“), týkající se podvodů na DPH, vyplývá obecný princip, z něhož je třeba vycházet i v nynější věci, a sice že nárok na odpočet daně nemůže být podmíněn tím, zda poskytovatelka plnění daň odvedla. V nynější věci se totiž nejedná o žádný dodavatelský řetězec, v němž by bylo došlo k podvodnému jednání, ale pouze o vztah mezi dvěma subjekty. Kromě toho se daná judikatura týká pouze zdanitelných plnění. Žalovaný dále zopakoval argument správce daně, že nadměrný odpočet zásadně není možné uplatňovat u plnění, které je jakožto zdanitelné pouze označeno na faktuře, a dodal, že se jedná o závěr, který učinil SDEU v rozsudku ze dne 13. 12. 1989, C-342/87, *Genius Holding*. Ustanovení § 72 odst. 6 zákona o DPH bylo s tímto závěrem v přímém rozporu, jelikož však daňovým subjektům přiznávalo nárok nad rámec evropské úpravy, nelze se namísto něho domáhat přímého použití směrnice Rady 2006/112/ES ze dne 28. listopadu 2006 o společném systému daně z přidané hodnoty (dále jen „směrnice 2006/112/ES“). Aby se však daňové subjekty mohly domáhat nároku podle § 72 odst. 6 zákona o DPH, musí být splněny předpoklady stanovené tímto ustanovením, tj. uplatnění daně na výstupu poskytovatelem plnění a nemožnost provedení opravy dle § 49 odst. 2 zákona o DPH. Za nedůvodný označil

pokračování

žalovaný dále argument žalobkyně, že podle § 108 odst. 1 písm. m) zákona o DPH byla poskytovatelka plnění povinna daň uvedenou na daňovém dokladu přiznat a odvést státu, a pokud tak neučinila, nemůže žalobkyně nést následky tohoto protiprávního jednání. Žalovaný podotkl, že uvedení DPH na daňovém dokladu ještě neznamená, že má příjemce plnění nárok na daňový odpočet. Závěrem žalovaný aproboval názor správce daně, že žalobkyně měla s požadavkem na opravu daňového dokladu kontaktovat poskytovatelku plnění a požadovat od ní finanční narovnání.

[5] Proti rozhodnutí žalovaného se žalobkyně bránila žalobou, kterou krajský soud zamítl v záhlaví uvedeným rozsudkem. Se žalobními námitkami stran tvrzených procesních pochybení v řízení před orgány finanční správy se krajský soud vypořádal v intencích právního názoru Nejvyššího správního soudu, který rozsudkem ze dne 28. 2. 2017, č. j. 3 Afs 28/2016-37, zrušil jeho předchozí rozsudek ze dne 14. 1. 2016, č. j. 22 Af 48/2013-36, a věc mu vrátil k dalšímu řízení. Toto posouzení není třeba dále rekapitulovat, jelikož proti němu žalobkyně v kasační stížnosti nebrojí.

[6] Krajský soud dále nepřisvědčil námitce žalobkyně, podle které jí nemůže jít k tíži, že nevěděla, že uskutečněné plnění bylo osvobozeno od daně. Poukázal na fakt, že obě smluvní strany byly podnikateli, tedy profesionály; žalobkyně si tak mohla a měla od poskytovatelky plnění údaje potřebné k posouzení daňové povahy plnění vyžádat.

[7] Odmítl také názor žalobkyně, že by v posuzované věci bylo možné analogicky aplikovat závěry judikatury SDEU týkající se podvodů na DPH. Ve shodě se žalovaným konstatoval, že se v posuzovaném případě vůbec nejedná o dodavatelský řetězec, ale o přímý obchod, v němž byla žalobkyně smluvní stranou. Uskutečněné plnění vychází přímo ze smlouvy uzavřené žalobkyní. Shodně jako žalovaný rovněž uvedl, že judikatura, jíž se žalobkyně dovolává, dopadá pouze na plnění podléhající DPH (na výstupu).

[8] Krajský soud následně vymezil, že jádrem sporu je aplikace ustanovení § 72 odst. 6 zákona o DPH, které umožňovalo uplatnění odpočtu daně i u plnění osvobozeného od DPH, tuto možnost však vázalo na splnění podmínky spočívající v nemožnosti provést opravu výše daně podle § 49 odst. 2 zákona o DPH. Podle krajského soudu mezi stranami nebylo sporu, že v posuzované věci tato podmínka není splněna, za sporné však označil, zda je třeba na jejím splnění trvat. Dospěl k (implicitnímu) závěru, že ano, k čemuž zopakoval argumentaci žalovaného, že požadavek splnění uvedené podmínky nemůže být vyloučen tím, že rozhodná úprava byla v rozporu se směrnicí 2006/112/ES. Vzhledem k tomu, že tato směrnice zásadně vylučovala možnost nárokovat odpočet daně v případě částek, které byly jako daň pouze vykazány na daňovém dokladu, ač ve skutečnosti s příslušným plněním daňová povinnost spojena nebyla, přiznával zákon o DPH daňovým subjektům práva nad rámec této směrnice. Proto se také žalobkyně nemůže s úspěchem domáhat přímého účinku této směrnice.

[9] Dále krajský soud nepřisvědčil argumentaci žalobkyně založené na premise, že možnost uplatnit daňový odpočet nemůže být závislá na jednání třetí osoby. Tento závěr odůvodnil tím, že znění zákona o DPH je jednoznačné - možnost uplatnit tento odpočet váže na nemožnost provedení opravy daně. Dodal, že ustanovení § 72 odst. 6 zákona o DPH musí být, jakožto výjimka z pravidla, vykládáno restriktivně.

[10] Krajský soud tak uzavřel, že žalobkyně usiluje o nápravu pochybení, k němuž došlo v soukromoprávním vztahu, cestou, která by byla v rozporu s normami práva veřejného – tím, že nebude přihlíženo k nutnosti naplnit podmínku pro užití ustanovení § 72 odst. 6 zákona o DPH. Takový postup by však měl za následek narušení neutrality DPH. Žalobkyně se má nápravy pochybení, k němuž došlo v soukromoprávní rovině, domáhat prostředky práva soukromého, a to vůči poskytovateli plnění.

[11] Závěrem krajský soud uvedl, že se ztotožňuje s tím, jak se s námitkami, které byly obsahem žaloby, a které žalobkyně uplatnila již v odvolání proti rozhodnutí žalovaného, vypořádal žalovaný, a proto odkazuje rovněž na jeho rozhodnutí.

[12] Proti rozsudku krajského soudu podala žalobkyně (dále jen „stěžovatelka“) kasační stížnost, kterou opírá o důvody podle § 103 odst. 1 písm. a) a d) soudního řádu správního (dále jen „s. ř. s.“).

[13] Stěžovatelka nejprve namítá, že je napadený rozsudek nepřezkoumatelný pro nedostatek důvodů a nesrozumitelnost. Nelze z něj totiž zjistit, proč krajský soud považoval za nepoužitelnou judikaturu SDEU, na kterou bylo poukazováno v žalobě. Rovněž neodůvodnil, proč neobstojí žalobní námitka, že možnost uplatnit odpočet daně nemůže záviset na jednání třetí osoby. Konečně krajský soud ve vztahu k žalobním námitkám v podrobnostech jen odkázal na vypořádání odvolacích námitek v rozhodnutí žalovaného s tím, že se s ním ztotožňuje. Takový postup podle žalobkyně nelze považovat za řádné vypořádání žalobních námitek.

[14] K věci samé stěžovatelka úvodem vymezila, že spornou je nadále pouze otázka jejího nároku na odpočet daně u přijatého plnění. Byť bylo zjištěno, že je předmětné plnění od daně osvobozeno, pro posouzení věci je zásadní, že v kupní smlouvě bylo označeno jako plnění zdanitelné, včetně vyčíslení částky daně. Stěžovatelka uplatnila nárok na odpočet daně na základě daňového dokladu, který obdržela od poskytovatele plnění. Jiný doklad, na jehož základě by byla povinna uplatněný nárok opravit, k dispozici neměla. Stěžovatelka považuje za zásadní, že nevěděla a nemohla vědět, zda plnění podléhá zdanění nebo nikoliv, jelikož k takovému posouzení neměla dostatečné informace. Těmito informacemi disponovala pouze poskytovatelka plnění. Z tohoto důvodu stěžovatelka nesouhlasí s posouzením krajského soudu, že si od ní měla potřebné údaje vyžádat. To, že si relevantní informace neověřila, rovněž neznamená, že by jí zanikl nárok na odpočet daně.

[15] Stěžovatelka odkázala na ustanovení § 49 odst. 2 a § 72 odst. 6 zákona o DPH. Uvedla, že spolu obě tato ustanovení souvisí. Účelem § 72 odst. 6 zákona o DPH, které bylo v rozporu se směrnicí 2006/112/ES, bylo umožnit příjemci plnění, aby mohl uplatnit nárok na odpočet daně u plnění od daně osvobozeného, jelikož zákon o DPH v § 49 odst. 2 zákona o DPH, rovněž v rozporu s evropským právem, neumožňoval opravy u plnění, které by měly za následek snížení daňové povinnosti. Pro posouzení věci je zásadní, zda byly splněny podmínky dle § 49 odst. 2 zákona o DPH; poskytovatelka plnění u uskutečněného plnění opravu provést nemohla, jelikož by to znamenalo snížení její daňové povinnosti.

[16] Dále stěžovatelka uvedla, že možnost uplatnit nárok na odpočet u plnění od daně osvobozeného, za současné nemožnosti provést takovou opravu výše daně, která by měla

pokračování

za následek snížení daňové povinnosti, je projevem neutrality DPH, a namítla, že krajský soud tento princip „obrací“ proti ní.

[17] Stěžovatelka nesouhlasí ani se závěrem krajského soudu, že by se nápravy měla domáhat prostředky práva soukromého. Krajský soud totiž opomenul, že poskytovatelka plnění nemůže provést opravu výše daně, jelikož by to znamenalo snížení její daňové povinnosti a jelikož uskutečněné plnění označila jako zdanitelné. Podle stěžovatelky je rozhodující, jak bylo uskutečněné plnění označeno na daňovém dokladu. To bylo závazné nejen pro jeho poskytovatelku a stěžovatelku, ale i pro správce daně. K tomu poukázala na § 108 odst. 1 písm. m) zákona o DPH, podle něhož osoba, která uvede daň na daňovém dokladu, je povinna ji přiznat a zaplatit. Poskytovatelka plnění tudíž byla povinna uskutečněné plnění správci daně přiznat a odvést z něj daň. Nárok stěžovatelky na daňový odpočet nelze vázat na to, zda tak poskytovatelka plnění učinila, neboť stěžovatelka jednak nedisponovala žádnou možností, jak by si to ověřila, jednak nemůže nést následky protiprávního jednání poskytovatelky plnění.

[18] Za chybný označila stěžovatelka také závěr krajského soudu, že na posuzovaný případ ani analogicky nedopadá judikatura SDEU týkající se daňových podvodů. Uvedla, že podle této judikatury nesmí být nárok na odpočet DPH jakkoli omezen a vázán na to, zda poskytovatel plnění odvede daň. To je relevantní pouze v případě, kdy příjemce věděl nebo měl a mohl vědět, že se účastní daňového podvodu. Taková situace v nynější věci nenastala.

[19] Konečně stěžovatelka odmítá tvrzení krajského soudu, dle kterého se v žalobě dovolávala přímého účinku směrnice 2006/112/ES.

[20] Žalovaný ve vyjádření ke kasační stížnosti uvedl, že se plně ztotožňuje s rozsudkem krajského soudu. Stěžovatelka nesplnila podmínky podle § 72 odst. 6 zákona o DPH pro přiznání nároku na odpočet daně, neboť se nejednalo o situaci, kdy by poskytovatelka plnění nemohla podle § 49 odst. 2 zákona o DPH provést opravu chybně uplatněné daně. Stěžovatelce nic nebránilo, aby poskytovatelku plnění kontaktovala a požadovala po ní opravu faktury a vrácení částky daně. Nesouhlasí ani s názorem, že by byl správce daně vázán tím, jak určité plnění posoudí jeho poskytovatel a příjemce. K námitce, že stěžovatelka neměla dostatek informací, aby mohla posoudit, zda se jedná o plnění zdanitelné, či od daně osvobozené, žalovaný uvedl, že krajský soud správně dovodil, že si stěžovatelka v rámci obezřetného jednání měla od poskytovatelky plnění vyžádat podklady, které by jí umožnily povahu plnění posoudit. Pokud jde o judikaturu SDEU, již se stěžovatelka dovolávala, ta se týká podvodů na DPH a nelze ji proto vztáhnout na posuzovaný případ. V nynější věci stěžovatelce nebyl upřen uplatněný nárok na odpočet daně proto, že by některý ze subjektů v dodavatelském řetězci neodvedl daň, ale proto, že poskytovatelka plnění daní povinna odvést nebyla a mohla provést opravu daně. Žalovaný rovněž odmítá tvrzení o nevypořádání některých žalobních námitek.

[21] Nejvyšší správní soud přezkoumal napadený rozsudek krajského soudu v rozsahu podané kasační stížnosti (§ 109 odst. 3 věta před středníkem s. ř. s.) a z důvodů v ní uvedených (§ 109 odst. 4, věta před středníkem s. ř. s.). Ve věci rozhodl bez nařízení jednání za podmínek vyplývajících z § 109 odst. 2 věty první s. ř. s.

[22] Kasační stížnost není důvodná.

[23] Nejvyšší správní soud se nejprve zabýval namítanou nepřezkoumatelností napadeného rozsudku pro nedostatek jeho důvodů. Platí totiž, že nepřezkoumatelný rozsudek zpravidla nenabízí prostor k úvahám o námitkách věcného charakteru a je nezbytné jej bez dalšího zrušit. Konstantní judikatura tohoto soudu označuje za nepřezkoumatelné pro nedostatek důvodů zejména takové rozhodnutí, v němž soud zcela opomene vypořádat některou z uplatněných žalobních námitek (viz například rozsudky ze dne 27. 6. 2007, č. j. 3 As 4/2007-58, ze dne 18. 10. 2005, č. j. 1 Afs 135/2004-73, či ze dne 8. 4. 2004, č. j. 4 Azs 27/2004-74, rozhodnutí zdejšího soudu jsou dostupná z webu www.nssoud.cz), respektive pokud z jeho odůvodnění není zřejmé, proč nepovažoval za důvodnou právní argumentaci účastníka řízení a proč žalobní námitky účastníka považuje za liché, mylné nebo vyvrácené, a to zejména tehdy, jde-li o právní argumentaci, na níž je postaven základ žaloby (viz například rozsudek ze dne 14. 7. 2005, č. j. 2 Afs 24/2005-44). S kasačním důvodem dle § 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s. je však třeba zacházet obezřetně, neboť zrušením rozhodnutí soudu pro nepřezkoumatelnost se oddaluje okamžik, kdy základ sporu bude správními soudy s konečnou platností vyřešen, což není v zájmu ani účastníků řízení a ani ve veřejném zájmu na hospodárnosti řízení před správními soudy (srov. například rozsudek ze dne 24. 3. 2016, č. j. 4 Azs 21/2016-66).

[24] Byť je napadený rozsudek krajského soudu v části argumentační poměrně stručný, výše uvedenými nedostatky netrpí. Krajský soud dostatečným způsobem vysvětlil, proč se stěžovatelka nemůže domáhat chybně naučtované částky daně cestou uplatnění nároku na odpočet daně podle § 72 odst. 6 zákona o DPH, tedy prostředkem práva veřejného vůči správci daně, nýbrž že se této částky musí domáhat prostředky práva soukromého, ve vztahu k poskytovateli plnění. Krajský soud vycházel z toho, že je povinností daňových subjektů posoudit, zda je jimi uskutečňované plnění plněným zdanitelným či nikoliv, a za tímto účelem si zjistit všechny relevantní informace. Z rozsudku krajského soudu je dále patrné, že se ztotožnil se závěrem orgánů finanční správy, dle kterého v posuzovaném případě nejsou dány podmínky pro nápravu bezdůvodného navýšení ceny o DPH postupem dle § 72 odst. 6 zákona o DPH, neboť v posuzované věci neplatí, že není možné provést opravu výše a sazby daně dle § 49 odst. 2 citovaného zákona, což je podmínkou pro aplikaci jeho ustanovení § 72 odst. 6. Tímto způsobem krajský soud dostatečným způsobem vyložil, k jakému závěru ohledně předmětu sporu dospěl a z jakého důvodu.

[25] Nesouhlas stěžovatelky s odůvodněním a závěry napadeného rozsudku nezpůsobuje jeho nepřezkoumatelnost (viz například rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 12. 11. 2013, č. j. 2 As 47/2013-30, ze dne 29. 4. 2010, č. j. 8 As 11/2010-163). Nepřezkoumatelnost není projevem nenaplněné subjektivní představy stěžovatelky o tom, jak podrobně by měl být rozsudek odůvodněn, ale objektivní překážkou, která kasačnímu soudu znemožňuje přezkoumat napadené rozhodnutí

[26] Postup krajského soudu odpovídá konstantní judikatuře, podle níž není povinností správního soudu reagovat na každý dílčí argument uplatněný v podání a ten obsáhle vyvrátit; úkolem soudu je uchopit obsah a smysl argumentace a vypořádat se s ní. Zde odkázal na nález Ústavního soudu ze dne 12. 2. 2009, sp. zn. III. ÚS 989/08, podle něhož *„není porušením práva na spravedlivý proces, jestliže obecné soudy nebudují vlastní závěry na podrobné oponentuře (a vyvracení) jednotlivě vznesených námitek, pakliže proti nim staví*

pokračování

vlastní ucelený argumentační systém, který logicky a v právu rozumně vyloží tak, že podpora správnosti jejich závěrů je sama o sobě dostatečná.“ Za situace, kdy žalobkyně v podané žalobě v podstatné míře opakovala námitky, které již dříve uplatnila v odvolání a jeho doplněních, přičemž podle názoru soudu byla jejich důvodnost již řádně a podrobně vyvrácena žalovaným, nebylo vadou, pokud soud na vypořádání odvolacích námitek, s nímž se ztotožnil, odkázal. Za těchto okolností by totiž bylo zcela nadbytečné a nevhodné požadovat, aby krajský soud již jednou vyřčené pouze jinými či týmiž slovy opakoval (viz rozsudek zdejšího soudu ze dne 27. 7. 2017, č. j. 8 Afs 75/2005-130).

[27] Nejvyšší správní soud rovněž neshledal, že by z odůvodnění napadeného rozsudku nebylo zřejmé, proč krajský soud považoval za nepřiléhavý odkaz stěžovatelky na judikaturu SDEU týkající se podvodů na DPH. K této žalobní argumentaci uvedl, že i pokud by akceptoval analogickou použitelnost odkazované judikatury, stěžovatelka si měla a mohla zjistit veškeré okolnosti rozhodné pro daňové posouzení svého plnění. Rovněž poukázal na to, že v nynější věci se nejedná o žádný dodavatelský řetězec, nýbrž pouze o vztah mezi stěžovatelkou a poskytovatelkou plnění. Z uvedeného důvodu krajský soud zjevně dovodil, že v nynější věci nejsou podmínky pro aplikaci principu (který stěžovatelka z judikatury týkající se podvodů na DPH vyvozuje), podle kterého k odepření nároku na odpočet daně nemůže vést skutečnost, že daňový subjekt nevěděl o určité okolnosti (zde o tom, zda poskytovatelka plnění vybranou daň odvedla), pokud o ní vědět neměl a nemohl. Již dříve přitom krajský soud jasně uvedl, že si stěžovatelka, jakožto podnikatel (profesionál), v první řadě měla a mohla zjistit informace rozhodné pro daňové posouzení uskutečněného plnění. S uplatněnou žalobní argumentací se tudíž krajský soud vypořádal a vyvrátil ji. Stěžovatelkou citovanou větu, že judikatura, již se dovolávala, „řeší transakce podléhající uplatnění DPH na výstupu, nikoli plnění, u nichž DPH na výstupu uplatňována není“, krajský soud připojil na samý závěr vypořádání příslušné námítky spíše jako doplňkový argument [o čemž svědčí i zvolená dikce „navíc tato judikatura (...)“]; zjevně ji přitom převzal z odůvodnění žalovaného, s nímž se ztotožňoval. Stěžovatelka danou větu vytrhává z celkového odůvodnění, proč není uváděná judikatura přílehavá, které v jeho zbytku přehlíží.

[28] Z napadeného rozsudku je rovněž patrné, jak krajský soud nahlížel na otázku, zda možnost stěžovatelky uplatnit nárok na odpočet mohla záviset na jednání třetí osoby (poskytovatelky plnění). Věta, kterou stěžovatelka v tomto ohledu cituje, je pouze úvodní větou celého odstavce. Krajský soud poukázal na jednoznačnost ustanovení § 72 odst. 6 zákona o DPH, které možnost uplatnit odpočet u plnění osvobozeného od daně váže na konkrétně stanovené podmínky. Současně podotkl, že možnost uplatnit odpočet daně u osvobozeného plnění dle daného ustanovení je výjimkou, toto ustanovení je tudíž třeba vykládat úzce, dle jeho výslovného znění, a stěžovatelka se nemůže domáhat nápravy svého pochybení cestou, která by s ním byla v rozporu.

[29] Stěžovatelka označila napadený rozsudek za nepřezkoumatelný rovněž pro jeho nesrozumitelnost, aniž by však tuto námitku blíže rozvedla. Za nepřezkoumatelné pro nesrozumitelnost lze obecně považovat takové rozhodnutí soudu, z jehož výroku nelze zjistit, jak soud ve věci rozhodl, tj. zda žalobu zamítl, odmítl nebo jí vyhověl, případně, jehož výrok je vnitřně rozporný. Pod tento pojem spadají také případy, kdy nelze rozeznat, co je výrok a co odůvodnění, kdo jsou účastníci řízení a kdo byl rozhodnutím

zavázán (srov. rozsudek tohoto soudu ze dne 4. 12. 2003, č. j. 2 Ads 58/2003-75). Žádné takové vady Nejvyšší správní soud v případě napadeného rozsudku neshledal. Rovněž stěžovatelka žádné takové vady neuvádí. Napadený rozsudek tudíž není ani nepřezkoumatelný pro nesrozumitelnost.

[30] S ohledem na výše uvedené lze uzavřít, že kasační důvod podle § 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s. není dán.

[31] Následně se Nejvyšší správní soud zabýval věcnými námitkami poukazujícími na nezákonnost rozsudku krajského soudu dle § 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s. S ohledem na to, jakým způsobem je formulována kasační argumentace stěžovatelky, je vhodné připomenout, že řízení ve správním soudnictví, včetně řízení o kasační stížnosti, je ovládáno dispoziční zásadou. S výjimkami uvedenými v § 109 odst. 4 věty za středníkem s. ř. s. je tak Nejvyšší správní soud vázán důvody uvedenými v kasační stížnosti (§ 109 odst. 4 věta před středníkem s. ř. s.), a proto obsah stížnostních bodů a kvalita jejich odůvodnění v kasační stížnosti do značné míry předurčují obsah rozhodnutí kasačního soudu (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 23. 6. 2005, č. j. 7 Afs 104/2004-54). Je nutno zdůraznit, že kasační stížnost je opravným prostředkem proti pravomocnému rozhodnutí krajského soudu (§102 s. ř. s.) a důvody které v ní lze s úspěchem uplatnit, se tak musí upínat právě k tomuto rozhodnutí (srov. usnesení tohoto soudu ze dne 3. 6. 2003, č. j. 6 Ads 3/2003-73). Jinými slovy, „[u]vedení konkrétních stížných námitek [...] nelze nahradit zopakováním námitek uplatněných v odvolání nebo v žalobě, neboť odvolací a žalobní námitky směřovaly proti jiným rozhodnutím, než je rozhodnutí přezkoumávané Nejvyšším správním soudem“ (viz rozsudek tohoto soudu ze dne 26. 10. 2007, č. j. 8 Afs 106/2006-58).

[32] Ve světle uvedeného Nejvyšší správní soud nemůže odhlédnout od skutečnosti, že stěžovatelka v podstatné míře pouze opakuje tutéž argumentaci uplatněnou již v odvolání a v žalobě, aniž by reagovala na předchozí vysvětlení žalovaného a krajského soudu, proč není důvodná. Tak, jako je nadbytečné, aby krajský soud pouze jinými slovy preformuloval závěry a zdůvodnění orgánů finanční správy, které považuje za správné, dostatečné a s nímž se ztotožňuje, nepokládá kasační soud za účelné, aby stěžovatelku obšírně přesvědčoval o nesprávnosti jejích, již vyvrácených, argumentů (viz obdobně například rozsudky tohoto soudu ze dne 9. 10. 2019, č. j. 10 Afs 159/2019-52, či ze dne 10. 12. 2019, č. j. 1 As 415/2019-32).

[33] Podstatou sporu je, zda má stěžovatelka nárok na odpočet DPH na vstupu u uskutečněného plnění, které je osvobozené od DPH, na něž však bylo jeho poskytovatelkou a příjemcem (stěžovatelkou) mylně nahlíženo jako na plnění zdanitelné, v důsledku čehož stěžovatelka poskytovatelce plnění bezdůvodně uhradila DPH. A to za situace, kdy poskytovatelka plnění jeho uskutečnění následně nevykázala ve svém daňovém priznání, tudíž u něho neuplatnila DPH na výstupu, a tato daň jí tak nebyla vyměřena a nebyla logicky ani odvedena do státního rozpočtu.

[34] Fakt, že uskutečněné plnění bylo svou povahou dle zákona o DPH plněním od daně osvobozeným, nikoli zdanitelným, stěžovatelka v kasační stížnosti nerozporuje. Stěžovatelka sice v samém závěru kasační stížnosti uvádí, že měla nárok na odpočet daně z přijatého *zdanitelného* plnění, v úvodu kasační stížnosti však naopak spornou otázku vymezila tak, zda má nárok na odpočet daně u přijatého plnění od daně osvobozeného, a

pokračování

rovněž v 17. bodu kasační stížnosti uvádí, že bylo zjištěno, že předmětné plnění mělo být plněním od daně osvobozeným.

[35] Sporným rovněž není, že pro posouzení uplatněného nároku na odpočet daně je rozhodné znění zákona o DPH, které bylo účinné do 31. 12. 2008, neboť podle čl. II odst. 1 přechodných ustanovení zákona č. 302/2008 Sb., kterým se mění zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů, účinného od 1. 1. 2009, platí, že *pro uplatnění daně z přidané hodnoty za zdaňovací období přede dnem nabytí účinnosti tohoto zákona, jakož i pro uplatnění práv a povinností s tím souvisejících se použijí dosavadní právní předpisy*. V nynější věci k uplatnění DPH u uskutečněného plnění došlo za zdaňovací období květen 2008, tedy za období před nabytím účinnosti uvedené novely zákona o DPH. Uplatněný nárok na odpočet se ve smyslu citovaného přechodného ustanovení váže k uplatnění DPH, rovněž tento nárok se proto posoudí podle znění zákona o DPH účinného do 31. 12. 2008. Pro posouzení věci jsou rozhodná následující ustanovení tohoto zákona:

[36] Podle § 49 odst. 2 platilo, že *pokud plátce zjistí po vyměření daně z daňového přiznání, že uskutečnil plnění nebo přijal platbu, přičemž u tohoto plnění v tomto daňovém přiznání uplatnil jinou než platnou sníženou nebo základní sazbu daně, nebo osvobození od daně, a zvýšil tím daňovou povinnost, nelze opravu sazby daně a výše daně provést*.

[37] Podle § 72 odst. 6 platilo, že *pro nárok na uplatnění odpočtu daně, u přijatých plnění osvobozených od daně, u kterých byla plátcem, který uskutečnil tato plnění, uplatněna daň na výstupu a nelze provést opravu výše daně podle § 49 odst. 2, platí odstavce 1 až 5* [upravující nárok na odpočet daně u přijatých zdanitelných plnění užitých pro uskutečnění ekonomické činnosti – pozn. soudu] *obdobně*.

[38] Podle § 108 odst. 1 písm. m) platilo, že *přiznat a zaplatit daň je [povinná] osoba, která uvede daň na daňovém dokladu*.

[39] Stěžovatelka se domnívá, že je v jejím případě namístě aplikovat ustanovení § 72 odst. 6 zákona o DPH, tedy přiznat jí uplatněný nadměrný odpočet u uskutečněného plnění osvobozeného od daně, v důsledku čehož se jí dostane zpět poskytovatelce plnění bezdůvodně uhrazená částka daně. Nejvyšší správní soud tomuto náhledu, ve shodě s orgány finanční správy a krajským soudem, nemůže přisvědčit.

[40] Ustanovení § 72 odst. 6 zákona o DPH skutečně umožňovalo, aby příjemce plnění osvobozeného od daně u tohoto plnění uplatnil nárok na odpočet daně (za obdobných podmínek, které zákon o DPH stanovil pro uplatnění odpočtu daně u zdanitelných plnění užitých jejich příjemcem pro uskutečnění ekonomické činnosti), avšak pouze za splnění stanovených předpokladů. Především (i) plátce, který plnění uskutečnil (to znamená ten subjekt, který plnění poskytl - zde poskytovatelka plnění), u něho následně uplatnil DPH na výstupu, tedy uskutečnění plnění vykázal v daňovém přiznání, a současně (ii) subjektu, který plnění poskytl, znemožňovalo ustanovení § 49 odst. 2 zákona o DPH provést opravu výše daně, neboť by takovou opravou jednou přiznané a vyměřené daně, došlo ke snížení jeho již jednou stanovené daňové povinnosti.

[41] V obecné rovině je správný náhled stěžovatelky, že smyslem uvedeného ustanovení bylo umožnit daňovým subjektům napravit situaci, kdy určité plnění chybně pokládaly za zdanitelné, ač ve skutečnosti dani nepodléhalo. Jak plyne z vymezených podmínek pro jeho aplikaci, uvedené ustanovení však dopadalo pouze na situace, kdy nejenže příjemce plnění (v domnění, že přijímá plnění zdanitelné), uhradil poskytovateli cenu plnění včetně DPH, ale kdy následně poskytovatel plnění (v domnění, že poskytl plnění zdanitelné), toto plnění jako zdanitelné vykázal ve svém přiznání k DPH (uplatnil daň na výstupu). Chybný náhled poskytovatele a příjemce plnění na jeho povahu z hlediska DPH za těchto okolností totiž vedl k tomu, že se stát obohatil o částku daně, která mu nenáležela, jelikož plnění ve skutečnosti dani nepodléhalo. Současně to byl příjemce plnění, kdo se o částku daně chybným náhledem na povahu plnění ochudil. Ustanovení § 72 odst. 6 zákona o DPH proto za těchto okolností umožňovalo, aby příjemce plnění bezdůvodně uhrazenou částku získal nazpět od správce daně (státu) ve formě odpočtu daně.

[42] Předestřená situace nicméně v nyní posuzovaném případě nenastala. Stěžovatelka v domnění, že přijímá plnění zdanitelné, sice jeho poskytovatelce uhradila kupní cenu včetně částky DPH, poskytovatelka plnění, ať již vedena jakýmkoli motivy, však uskutečněné plnění následně ve svém přiznání k DPH jakožto zdanitelné nevykázala (respektive nevykázala jej vůbec) a tudíž u něj neuplatnila (a logicky ani neodvedla) daň na výstupu. V posuzovaném případě tak není naplněn již první předpoklad pro aplikaci ustanovení § 72 odst. 6 zákona o DPH. V tomto ohledu je třeba doplnit zdůvodnění krajského soudu, který kladl důraz na to, zda poskytovatelka plnění může či nemůže provést opravu výše daně dle § 49 odst. 2 zákona o DPH, výslovně však již neuvedl, že posouzení této možnosti předchází zjištění, zda z uskutečněného plnění vůbec uplatnila daň na výstupu. Je to již záporná odpověď na tuto otázku, co vylučuje stěžovatelčinu možnost dovolávat se aplikace ustanovení § 72 odst. 6 zákona o DPH.

[43] Za situace, kdy nebyla splněna první podmínka pro aplikaci ustanovení § 72 odst. 6 zákona o DPH, je již nadbytečné zabývat se tím, zda poskytovatelka plnění mohla či nemohla provést ve smyslu § 49 odst. 2 zákona o DPH opravu výše daně. Jelikož však krajský soud o (ne)možnost provést takovou opravu opřel závěr, proč stěžovatelka nemohla uplatnit nárok na odpočet daně a rovněž stěžovatelka argumentuje tím, že poskytovatelka plnění takovou opravu provést nemohla, je žádoucí, aby se Nejvyšší správní soud vyjádřil i k této otázce.

[44] Krajský soud obecně správně konstatoval, že uplatnit odpočet daně podle § 72 odst. 6 zákona o DPH je možné (mj.) tehdy, pokud nelze provést opravu výše daně podle § 49 odst. 2 zákona o DPH, na což navázal konstatováním, že tato podmínka v posuzované věci není splněna. Tím jinými slovy sdělil, že provedení takové opravy v nynější věci možné bylo (aniž by tento náhled blíže odůvodnil). Tento náhled však správný není. Z dikce ustanovení § 49 odst. 2 zákona o DPH totiž plyne, že plátce (zde poskytovatelka plnění) musí na prvním místě uskutečnění příslušného plnění (které pokládá za zdanitelné), vůbec vykázat ve svém daňovém přiznání a tím u něho uplatnit daň, a tato daň mu musí být následně vyměřena. Tak tomu ale v posuzované věci nebylo, jelikož poskytovatelka plnění uskutečněné plnění v daňovém přiznání nevykázala, tudíž u něho neuplatnila žádnou daň, a tedy jí ani na základě daného přiznání z uskutečněného plnění nebyla žádná daň vyměřena. Poskytovatelka plnění tak za této situace, jednoduše řečeno, nemá co opravovat.

pokračování

[45] I přes uvedené doplnění, je nicméně celkový závěr krajského soudu, že stěžovatelka nemůže uplatnit u uskutečnění plnění nárok na odpočet daně podle § 72 odst. 6 zákona o DPH, jelikož k tomu nejsou naplněny předpoklady stanovené tímto ustanovením, správný.

[46] To, že stěžovatelka nemá nárok na odpočet daně podle § 72 odst. 6 zákona o DPH, neznamená, že by se vůbec nemohla domáhat nápravy chybného daňového posouzení uskutečnění plnění, k němuž došlo mezi ní a poskytovatelkou plnění, tedy v rámci smluvního vztahu dvou subjektů soukromého práva. Musí k tomu však zvolit jinou cestu. Jak zcela správně uvedl krajský soud v napadeném rozsudku (a ostatně před ním již správce daně i žalovaný), navrácení bezdůvodně uhrazené částky daně se za daných okolností může domáhat prostředky práva soukromého, a to vůči poskytovateli plnění, jíž částku daně uhradila.

[47] Na možnost postupovat podle § 72 odst. 6 zákona o DPH rovněž nemá vliv, zda stěžovatelka při uskutečnění plnění disponovala dostatečnými informacemi pro posouzení, zda se jedná o plnění zdanitelné či plnění od daně osvobozené. Stěžovatelka se mýlí, má-li za to, že bylo-li uskutečnění plnění v kupní smlouvě označeno jako zdanitelné, byl tímto posouzením správce daně vázán. Povahu plnění, která je dána předpisy práva daňového (zde zákonem o DPH), nelze změnit soukromoprávním ujednáním smluvních stran. Uplatněný argument, by vedl k absurdnímu závěru, že by vždy bylo na vůli daňových subjektů, zda určité plnění budou chtít zdanit či nikoli. Takový náhled by nadto činil zcela nadbytečnými mechanismy sloužící k nápravě chybného zdanění určitého plnění, včetně mechanismu, který byl zakotven v § 72 odst. 6 zákona o DPH, jehož aplikace se přitom stěžovatelka sama domáhá.

[48] Jak uvedl již krajský soud, poskytovatelka plnění i stěžovatelka jsou podnikateli, tedy profesionály, od nich lze vyžadovat, aby při uzavírání obchodů byli náležitě obezřetní a aktivně si zjišťovali skutečnosti nezbytné k posouzení daňových aspektů uskutečňovaného obchodu. S tímto náhledem se Nejvyšší správní soud ztotožňuje. Stěžovatelka proti tomuto zdůvodnění sice brojí, nicméně pouze s argumentem, že informacemi nezbytnými k posouzení daňové povahy uskutečnění plnění disponovala pouze jeho poskytovatelka, z čehož dovozuje nesprávnost závěru krajského soudu, že si tyto informace mohla vyžádat. Tato námitka logicky neobstojí. To, že příslušnými informacemi disponovala pouze poskytovatelka plnění, stěžovatelce nikterak nebránilo, si je od ní vyžádat. Lze dodat, že samotná skutečnost, že si stěžovatelka rozhodně skutečnosti neověřila, nemůže mít jistě za následek zánik jejího nároku na odpočet daně. V posuzované věci ovšem podmínky pro vznik nároku na odpočet daně (dle § 72 odst. 6 zákona o DPH) splněny nebyly a stěžovatelce proto tento nárok nikdy ani nevznikl.

[49] Stěžovatelka dále namítá, že její možnost uplatnit odpočet daně nemůže být závislá na jednání třetí osoby, tj. poskytovatelky plnění, také proto, že ani nedisponovala prostředky, jimiž by si ověřila, zda tato osoba daň odvedla. V této souvislosti poukazuje na ustanovení § 108 odst. 1 písm. m) zákona o DPH, podle něhož osoba, která uvede daň na daňovém dokladu, je povinna tuto daň přiznat a odvést do státního rozpočtu. Stěžovatelka tak má za to, že jí nemůže jít k tíži, že poskytovatelka plnění postupovala v rozporu s tímto ustanovením.

[50] Nedůvodnost této argumentace stěžovatelce vyložil již žalovaný a krajský soud se s daným posouzením zjevně plně ztotožnil. Za situace, kdy stěžovatelka pouze opakuje svou předchozí argumentaci, na níž „nadále trvá“, aniž by polemizovala se zdůvodněním, kterého se jí již dostalo, postačí v podrobnostech na odůvodnění žalovaného k této námitce odkázat. Nejvyšší správní soud tak pouze uvádí, že v obecné rovině je správný náhled stěžovatelky, že podle § 108 odst. 1 písm. m) zákona o DPH, který implementuje čl. 21 odst. 1 písm. c) směrnice Rady ze dne 17. 5. 1977 o harmonizaci právních předpisů členských států týkajících se daní z obratu (dále jen „šestá směrnice“), respektive čl. 203 směrnice 2006/112/ES, je plátcem DPH každá osoba, která uvede DPH na faktuře nebo jiném dokladu sloužícím jako faktura, „a to bez ohledu na povinnost odvést tuto daň na základě plnění, jež je předmětem DPH“ (srov. rozsudek tohoto soudu ze dne 13. 10. 2014, č. j. 8 Afs 21/2014-30, a v něm shrnutou judikaturu SDEU k uvedené otázce). To, zda poskytovatelka plnění (jakožto plátce, který uvedl na faktuře daň) postupovala v rozporu s uvedeným ustanovením, nicméně může mít vliv (pouze) na vztah mezi správcem daně a poskytovatelkou plnění (pokud jde o případnou možnost správce daně domáhat se po ní úhrady na faktuře uvedené daně), nikoliv však již na vztah mezi stěžovatelkou a správcem daně, pokud jde o aplikaci ustanovení § 72 odst. 6 zákona o DPH. Byť by byl učiněn závěr, že postup poskytovatelky plnění byl v rozporu s § 108 odst. 1 písm. m) zákona o DPH, což ale není předmětem posuzované věci, ničeho by to nezměnilo na nenaplnění předpokladů pro to, aby se stěžovatelka mohla dovolávat užití ustanovení § 72 odst. 6 zákona o DPH, tedy na tom, že poskytovatelka plnění u uskutečněného plnění neuplatnila daň na výstupu.

[51] Stěžovatelka svůj náhled, že její možnost uplatnit daňový odpočet nemůže být závislá na jednání poskytovatelky plnění, opírá rovněž o judikaturu SDEU týkající se podvodů na DPH. I v tomto ohledu však stěžovatelka fakticky pouze opakuje argumentaci již dříve uplatněnou v odvolání proti platebnímu výměru a následně v žalobě, aniž by konkrétně polemizovala se zdůvodněním krajského soudu, proč odkazovaná judikatura není pro posuzovanou věc přílehlavá. Na uvedené odůvodnění napadeného rozsudku (potažmo odůvodnění rozhodnutí žalovaného, které krajský soud aproboval) tak lze v podrobnostech odkázat.

[52] K odůvodnění závěru, proč se stěžovatelka nemůže domáhat nároku na odpočet u osvobozeného plnění, aniž by splňovala podmínky ustanovení § 72 odst. 6 zákona o DPH, žalovaný namísto judikatury týkající se podvodů na DPH přílehlavě odkázal na rozsudek SDEU C-342/87, *Genius Holding* (rozhodnutí SDEU jsou dostupná z <http://curia.europa.eu>). V tomto rozhodnutí totiž SDEU vyslovil, že nadměrný odpočet zásadně není možné uplatňovat u plnění, které je jakožto zdanitelné pouze označeno na faktuře (viz odst. 13 daného rozsudku). Právě tak tomu přitom bylo v posuzované věci. Sama stěžovatelka, předložila orgánům finanční správy kopii výňatku komentáře k zákonu o DPH s vyznačením odkazu na tento rozsudek a jeho závěr, zjevně si ho tak je vědoma.

[53] Zjevně právě s ohledem na závěry vyslovené v rozhodnutí *Genius Holding*, krajský soud ve svém rozsudku vyložil, proč se stěžovatelka nemůže domáhat přímého účinku směrnice 2006/112/ES. Byť totiž stěžovatelka v žalobě takový požadavek výslovně neuplatnila, opakovaně v ní uváděla, že ustanovení § 72 odst. 6 a § 49 odst. 2 zákona o DPH byla s uvedenou směrnicí v rozporu (strany 10 a 16 žaloby) a že podmínění možnosti uplatnit nárok na odpočet daně dle § 72 odst. 6 zákona o DPH u plnění od daně

pokračování

osvobozeného tím, že poskytovatel plnění odvedl daň na výstupu, by bylo v rozporu s evropským právem (strany 11 a 15 žaloby). Tyto námitky bylo možné vyložit i tak (jak si je zjevně vyložil krajský soud), že se stěžovatelka domáhá aplikace ustanovení § 72 odst. 6 zákona o DPH, byť nesplňuje jím stanovené podmínky, neboť má za to, že požadavek na naplnění těchto podmínek je v přímém rozporu s evropským právem (zmiňovanou směrnicí), které stanovení takových podmínek vylučuje. Krajský soud tudíž stěžovatelce vysvětlil, že ustanovení § 72 odst. 6 zákona o DPH přiznávalo určitý nárok nad rámec evropské úpravy; chtěla-li proto stěžovatelka, aby jí tento nárok byl přiznán, musela pro to splnit podmínky stanovené vnitrostátním právem.

[54] SDEU obdobnou situaci, o jakou se jedná v nynější věci, posuzoval v rozsudku ze dne 21. 2. 2018, C-628/16, *K.* Zvažoval, zda možnost uplatnění nároku na odpočet DPH na vstupu u plnění, které bylo nesprávně na faktuře jeho poskytovatelem kvalifikováno jako zdanitelné, pro příjemce plnění, který za takové situace uhradil DPH na vstupu, nevyplývá ze zásady legitimního očekávání. Je to právě princip legitimního očekávání, tj. důvěry v to, jak plnění označí jeho poskytovatel, kterého se dovolává rovněž stěžovatelka v nynější věci. SDEU nicméně setrval na závěru vysloveném v rozhodnutí *Genius Holding*, a konstatoval, že si příjemce plnění bezdůvodně zaplacenou DPH, u osvobozeného plnění, jen s ohledem na to, že mu poskytovatel plnění vystavil chybnou fakturu, odečíst nemůže (viz zejm. body 43-44 a 46-48 daného rozsudku). Platí tedy, že „[d]aňový subjekt se pro účely uplatnění nároku na odpočet DPH na vstupu nemůže dovolávat vůči státu ochrany legitimního očekávání vzbuzeného konáním jeho dodavatele. Vrácení daně, kterou neprávem zaplatil svému dodavateli na základě jím vystavené chybné faktury, má požadovat právě po tomto dodavateli.“ [viz rozsudek zdejšího soudu ze dne 30. 5. 2019, č. j. 9 Afs 137/2016, odst. 134; a dále též rozsudek SDEU ze dne 26. 4. 2017, C-564/15, *T. F.*, zejm. bod 49., v němž rovněž SDEU na pozadí obdobného případu vyslovil, že za situace, kdy došlo k bezdůvodné (bez právního důvodu) úhradě DPH, se jí ten, kdo jí bezdůvodně uhradil, může prostředky dle vnitrostátního práva domáhat vůči tomu, komu ji uhradil; obdobně též viz rozsudek SDEU ze dne 6. 2. 2014, C-424/12, *SC Fatorie SRL*, bod 42].

[55] S ohledem na shora uvedené skutečnosti lze uzavřít, že krajský soud nepochybil, dospěl-li k závěru, že stěžovatelka nárok na odpočet DPH na vstupu podle § 72 odst. 6 zákona o DPH nemá a vrácení bezdůvodně uhrazené částky odpovídající DPH se musí domáhat prostředky soukromého práva vůči poskytovateli plnění.

[56] Nejvyšší správní soud proto kasační stížnost jako nedůvodnou postupem podle ustanovení § 110 odst. 1 *in fine* s. ř. s. zamítl.

[57] Výrok o náhradě nákladů řízení o kasační stížnosti se opírá o § 60 odst. 1 s. ř. s., ve spojení s § 120 s. ř. s. Stěžovatelka, která neměla ve věci úspěch, nemá právo na náhradu nákladů řízení. Žalovanému v řízení o kasační stížnosti náklady nad rámec jeho běžné úřední činnosti nevznikly, náhrada nákladů kasační stížnosti mu proto přiznána nebyla.

P o u č e n í: Proti tomuto rozsudku **n e j s o u** opravné prostředky přípustné.

V Brně dne 4. června 2020

Mgr. Radovan Havelec
předseda senátu