



ČESKÁ REPUBLIKA

**ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY**

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedy Ondřeje Mrákoty a soudců Zdeňka Kühna a Jana Kratochvíla ve věci žalobkyně: **International Pharmaceutical Corporation, a.s.**, sídlem Brněnská 4, Hradec Králové, zastoupena advokátem Mgr. Jakubem Šnajbergem, sídlem Václavské náměstí 64, Praha 1, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, sídlem Masarykova 31, Brno, proti rozhodnutí žalovaného ze dne 19. 12. 2017, č. j. 54166/17/5300-21442-809464, v řízení o kasační stížnosti žalobkyně proti rozsudku Krajského soudu v Hradci Králové ze dne 19. 2. 2020, č. j. 31 Af 12/2018-117,

t a k t o :

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

O d ů v o d n ě n í :

I. Vymezení věci a rozhodnutí krajského soudu

[1] Včas podanou kasační stížností se žalobkyně (dále „stěžovatelka“) domáhá zrušení v záhlaví uvedeného rozsudku Krajského soudu v Hradci Králové, kterým byla jako nedůvodná podle § 78 odst. 7 zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního (dále „s. ř. s.“), zamítnuta její žaloba proti výše uvedenému rozhodnutí žalovaného. Tímto rozhodnutím žalovaný zamítl odvolání stěžovatelky a potvrdil rozhodnutí (dodatečný platební výměr) Finančního úřadu pro Královéhradecký kraj (dále „správce daně“) ze dne 21. 2. 2017, č. j. 286761/17/2701-50524-609496, kterým byla stěžovatelce doměřena daň z přidané hodnoty (dále „DPH“) za zdaňovací období leden 2012 ve výši 440 000 Kč a stanoveno penále z doměřené daně.

[2] Správce daně neuznal stěžovatelce nárok na odpočet daně, který uplatnila z přijetí zdanitelného plnění od společnosti GROUP ANALYSIS s.r.o. (dále „GA“), neboť dle něj neprokázala, že plnění deklarované na předloženém daňovém dokladu bylo ve skutečnosti provedeno a stěžovatelka tak splnila podmínky podle § 72 odst. 1 a § 73 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů (dále „zákon o DPH“). Deklarovaným plněním bylo zpracování grafického návrhu obalů na vlastní produktovou řadu včetně vyhotovení textů dle platné legislativy. Hodnota plnění byla 2 200 000 Kč a daň 440 000 Kč.

[3] Krajský soud shrnul zjištění ze správního spisu a zdůraznil, že nárok na odpočet daně nemá základ ve formálním dokladu, ale ve faktické existenci zdanitelného plnění. Daňový subjekt tíží jak břemeno tvrzení (povinnost daň přiznat), tak břemeno důkazní; daňový subjekt tedy prokazuje všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v daňovém tvrzení, dodatečném daňovém tvrzení, či dalších podáních. Správce daně prokazuje skutečnosti vyvracející věrohodnost, průkaznost, správnost či úplnost důkazních prostředků uplatněných daňovým subjektem. V souzené věci zjistil správce daně četné skutečnosti zpochybňující věrohodnost daňového dokladu předložené stěžovatelkou, na základě kterých mu vyvstaly pochybnosti, zda fakturovaná činnost byla fakticky uskutečněna deklarovaným dodavatelem. Stěžovatelkou předložené důkazy tyto pochybnosti neodstranily a důkazní břemeno, přenesené na stěžovatelku výzvou správce daně ze dne 13. 1. 2016, stěžovatelka neunesla.

[4] Dále se krajský soud zabýval tím, za jakých podmínek může správce daně v daňovém řízení použít důkazy získané v trestním řízení. V souzené věci byly dle něj podmínky splněny a související námitky jsou nedůvodné či nekonkrétní. Stěžovatelka neuváděla nic o tom, že by nemohla být přítomna výslechům svědků v trestním řízení či že by výpovědi byly v rozporu s důkazy provedenými v daňovém řízení. V souzené věci neměly důkazy, kterými správce daně unesl své důkazní břemeno, původ výhradně v trestním řízení. Správce daně naopak převážně poukazoval na důkazy získané mimo trestní řízení, které zároveň se zjištěními z trestního řízení nebyly v rozporu. *Obiter dictum* soud uvedl, že je mu z úřední činnosti známo, že trestní řízení vedené proti Pharm. Dr. M. M. a Ing. J. S. (osoba, s kterou měl dr. M. zakázku domlouvat) již bylo pravomocně skončeno a uvedené osoby byly shledány vinnými zločinem zkrácení daně, poplatku a podobné povinné platby podle § 240 odst. 1, odst. 2 písm. a) a odst. 3 zákona č. 40/2009 Sb., trestního zákoníku.

[5] Finanční orgány nepochybily, když nevyhověly návrhům na provedení důkazu audiozáznamy výpovědí shora uvedených osob v trestním řízení. V případě výpovědi Pharm. Dr. M. by šlo pouze o tvrzení o skutkovém stavu z pohledu stěžovatelky. Výslech Ing. J. S. správce daně provedl, nicméně svědek odmítl v daňovém řízení vypovídat s odůvodněním, že by jeho výpověď mohla být využita proti němu v trestním řízení. Proto ani sám soud k provedení těchto důkazů nepřistoupil.

II. Stručné shrnutí obsahu kasační stížnosti a vyjádření odpůrce

pokračování

[6] Proti rozsudku krajského soudu se stěžovatelka bránila kasační stížností, jejíž důvody podřadila pod § 103 odst. 1 písm. a), b) a d) s. ř. s. Je přesvědčena, že nárok na odpočet daně uplatnila oprávněně.

[7] Stěžovatelka namítla, že správce daně své důkazní břemeno neunesl a relevantně nezpochybnil uskutečnění deklarovaného plnění. Naopak jí předložené doklady tvoří řetězec nepřímých důkazů, který postačí k prokázání toho, že sporná zdanitelná plnění objednala, zaplatila, obdržela od existujících subjektů a využila v souladu s § 72 odst. 1 zákona o DPH. Finanční orgány i krajský soud tyto důkazy odmítly nesprávně jako důkazy formální povahy či důkazy nadbytečné. Jak krajský soud, tak žalovaný, založili své závěry na pochybnostech o věrohodnosti stěžovatelkou předložených důkazů, nicméně se sami opírají o nevěrohodné a nezákonně získané důkazy z trestního řízení vedeného proti předsedovi představenstva stěžovatelky.

[8] Stěžovatelka dále namítla, že důkazy předané správci daně orgány činnými v trestním řízení byly pořízeny nezákonně. O příkazech k provedení domovních prohlídek či odposlechů rozhodoval absolutně místně nepřislušný soud. Správce daně své pochybnosti nepřipustně opíral výhradně o důkazy získané v trestním řízení.

[9] Nakonec stěžovatelka namítala, že bylo porušeno její právo na spravedlivý proces, neboť finanční orgány i krajský soud odmítly provést jí navržené důkazy.

[10] Žalovaný navrhl kasační stížnost zamítnout. Ve vyjádření ke kasační stížnosti uvedl, že se ztotožňuje s argumentací krajského soudu a je přesvědčen, že na základě výzvy ze dne 13. 1. 2016 došlo k řádnému přenesení důkazního břemene na stěžovatelku. Ta jej neunesla, což žalovaný podrobně odůvodnil ve svém rozhodnutí. Rovněž v něm podrobně popsal, na základě jakých zjištění dospěl k pochybnostem o souladu formálního stavu s faktickým stavem. Stěžovatelka žádné relevantní důkazní prostředky, které by prokazovaly faktické přijetí zdanitelného plnění, nepředložila.

[11] Co se týče námítky nezákonnosti důkazů z trestního řízení, stěžovatelka tuto námítku uplatnila poprvé až po uplynutí lhůty k podání žaloby a krajský soud se jí proto nemusel zabývat. Otázka zákonnosti a použitelnosti daných důkazních prostředků byla nadto pravomocně vyřešena příslušným trestním rozsudkem Městského soudu v Praze. Objem důkazních prostředků získaných z trestního řízení byl oproti ostatním důkazním prostředkům marginální.

III. Právní hodnocení Nejvyššího správního soudu

[12] Nejvyšší správní soud posoudil formální náležitosti kasační stížnosti a shledal, že kasační stížnost byla podána včas, jde o rozhodnutí, proti němuž je kasační stížnost přípustná, a stěžovatelka je ve smyslu § 105 odst. 2 s. ř. s. řádně zastoupena. Přezkoumal napadený rozsudek krajského soudu v rozsahu kasační stížnosti a v rámci uplatněných důvodů. Rovněž ověřoval, zda napadené rozhodnutí netrpí vadami, k nimž by musel

přihlédnout z úřední povinnosti (§ 109 odst. 3 a 4 s. ř. s.), a dospěl k závěru, že kasační stížnost není důvodná.

[13] Soud předesílá, že obdobnými věcmi, v nichž vystupovali Pharm.Dr. M. a Ing. S., se již dříve zabýval (např. rozsudek NSS ze dne 23. 3. 2022, č. j. 7 Afs 114/2020-29, či ze dne 6. 5. 2022, č. j. 2 Afs 76/2020-48 a další). V rozsudku ze dne 21. 7. 2022, č. j. 9 Afs 79/2020-45, Nejvyšší správní soud zamítl kasační stížnost stěžovatelky, který se týkala sice jiného daňového období a jiného plnění, avšak rozhodnutí vycházela ze stejné daňové kontroly a podstata věci byla shodná – stěžovatelka neprokázala přijetí deklarovaného plnění od dodavatele. Prakticky shodné byly i kasační námitky žalobkyně. Nejvyšší správní soud neshledal v této věci důvod, proč by se měl od závěrů vyjádřených v těchto rozsudcích odchýlit. Proto je odůvodnění tohoto rozsudku z velké části totožné s posledně citovaným rozhodnutím.

[14] Stěžovatelka v kasační stížnosti uplatnila také důvod uvedený v § 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s. Poukazovala na nedostatečnost vypořádání žalobní argumentace a na nedostatečné odůvodnění v otázce nepřipuštění navržených důkazů. Nejvyšší správní soud tuto vadu rozsudku krajského soudu neshledal.

[15] Krajský soud shrnul skutečnosti, které správce daně vedly ke vzniku pochybností ohledně faktického uskutečnění zdanitelného plnění, které znevěrohodnily předložený formální daňový doklad, o nějž stěžovatelka prokázání existence plnění opírala. Rovněž zdůvodnil, z jakých důvodů stěžovatelkou předložené důkazy neodstranily pochybnosti správce daně, a na základě toho ve shodě se žalovaným zhodnotil, že stěžovatelka neunesla důkazní břemeno. Věnoval se i námitkám týkajícím se použitelnosti důkazů získaných v trestním řízení a jejich vypovídací hodnotě v řízení před správcem daně. Neopomněl vypořádat ani tvrzenou vadu daňového řízení spočívající v odmítnutí důkazních návrhů, stejně jako se vypořádal s návrhy na dokazování v žalobním řízení (body 22 a 54 rozsudku).

[16] Rozsudek krajského soudu je srozumitelný a je opřen o dostatek relevantních důvodů, z nichž je zřejmé, proč shledal žalobu nedůvodnou. Plně tedy vyhovuje požadavkům na přezkoumatelnost stanoveným ustálenou judikaturou NSS i Ústavního soudu (srov. např. nálezy Ústavního soudu ze dne 20. 6. 1995, sp. zn. III. ÚS 84/94, č. 34/1996 Sb. ÚS, a ze dne 26. 6. 1997, sp. zn. III. ÚS 94/97, č. 85/1997 Sb. ÚS; nebo rozsudky NSS ze dne 29. 7. 2004, č. j. 4 As 5/2003-52, a ze dne 4. 12. 2003, č. j. 2 Ads 58/2003-75). V této souvislosti Nejvyšší správní soud připomíná, že nepřezkoumatelnost není projevem nenaplněné subjektivní představy stěžovatele o tom, jak podrobně by měl být rozsudek odůvodněn, ale objektivní překážkou, která kasačnímu soudu znemožňuje přezkoumat napadené rozhodnutí (srov. např. rozsudky NSS ze dne 28. 2. 2017, č. j. 3 Azs 69/2016-24, ze dne 27. 9. 2017, č. j. 4 As 146/2017-35). Nepřezkoumatelnost rozsudku nezpůsobuje ani nesouhlas stěžovatelky s jeho odůvodněním a závěry (viz např. rozsudky NSS ze dne 12. 11. 2013, č. j. 2 As 47/2013-30, ze dne 29. 4. 2010, č. j. 8 As 11/2010-163). Ostatně se závěry krajského soudu stěžovatelka v kasační stížnosti věcně polemizuje, což by v případě jeho nepřezkoumatelnosti nebylo možné.

pokračování

[17] Jako nedůvodnou shledal Nejvyšší správní soud námitku, že krajský soud bez vlastního posouzení převzal hodnocení žalovaného. Z napadeného rozsudku je zřejmé, že se jednotlivými žalobními námitkami zabýval a posoudil je. Sama skutečnost, že se ztotožnil se závěry správních orgánů, nezpůsobuje nepřezkoumatelnost jeho rozsudku (viz např. rozsudek NSS ze dne 9. 5. 2019, č. j. 4 Afs 387/2018-48).

[18] V nyní souzené věci je mezi účastníky řízení sporné, zda stěžovatelka prokázala přijetí deklarovaného zdanitelného plnění. Předmětem plnění mělo být zpracování grafického návrhu obalů na vlastní produktovou řadu včetně vyhotovení textů dle platné legislativy. Podle předloženého daňového dokladu mělo být toto plnění poskytnuto společností GA. Základem argumentace stěžovatelky je její přesvědčení, že v daňovém řízení unesla důkazní břemeno, resp. že na ni nebylo výzvou správce dne k prokázání skutečností ze dne 13. 1. 2016 vůbec přeneseno.

[19] Rozložením důkazního břemene v daňovém řízení se Nejvyšší právní soud ve své judikatuře již dříve opakovaně zabýval. Podle § 92 odst. 3 daňového řádu prokazuje daňový subjekt všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v řádném či dodatečném daňovém tvrzení, anebo v dalších podáních. Na správci daně je, aby prokázal případné skutečnosti vyvracející věrohodnost, průkaznost, správnost, anebo úplnost důkazních prostředků, které daňový subjekt uplatnil. Není povinen prokazovat, že údaje obsažené v účetních záznamech daňového subjektu jsou v rozporu se skutečností, ale je povinen prokázat, že o jejich souladu se skutečností existují vážné a důvodné pochyby. Pokud správce daně toto důkazní břemeno unese, je opět na daňovém subjektu, aby dalšími vhodnými prostředky na pochybnosti správce daně reagoval a prokázal tak, že uváděné účetní údaje jsou v souladu se skutečností (blíže např. rozsudky NSS ze dne 30. 8. 2005, č. j. 5 Afs 188/2004-63, či ze dne 30. 1. 2008, č. j. 2 Afs 24/2007-119, č. 1572/2008 Sb. NSS).

[20] Podle § 72 zákona o DPH je plátce oprávněn k odpočtu daně na vstupu u přijatého zdanitelného plnění, které v rámci své ekonomické činnosti použije pro účely uskutečňování v tomto ustanovení specifikovaných zdanitelných plnění. Základní podmínkou pro možnost uplatnění nároku plátce na odpočet daně, kterou vůči němu uplatnil jiný plátce, je prokázání tohoto nároku daňovým dokladem.

[21] Formálním dokladem o uskutečnění zdanitelného plnění je daňový doklad, avšak podstatný je soulad se skutečným stavem. Znamená to, že ani doklady obsahující veškeré požadované náležitosti nemohou být samy o sobě podkladem pro uznání nároku na odpočet DPH, zpochybní-li správce daně, že zdanitelné plnění bylo fakticky uskutečněno. Důkazní povinnost tedy nemůže být naplněna pouhým předložením, byť formálně správného a úplného daňového dokladu (např. rozsudky NSS ze dne 11. 12. 2013, č. j. 9 Afs 75/2012-32, či ze dne 27. 11. 2014, č. j. 9 Afs 47/2014-74).

[22] Z předloženého spisového materiálu Nejvyšší správní soud ověřil, že daňové orgány na základě dostatečně konkrétních skutečností důvodně zpochybnily, že deklarované plnění stěžovatelka přijala, resp. že se vůbec uskutečnilo. Konkrétně lze odkázat na zjištění, která správce daně shrnul ve výzvě ze dne 13. 1. 2016, č. j. 1667228/15/2701-60565-604004. Na s. 10 – 16 podrobně popsal, na základě jakých skutečností dospěl k pochybnosti o tom, že nárok na odpočet ze zdanitelného plnění od společnosti GA byl uplatněn v souladu s § 72 zákona o DPH. Jednalo se o jeho vlastní zjištění, doplněné o informace poskytnuté

Policíí ČR. Stěžovatelku vyzval, aby vhodnými důkazními prostředky tyto pochybnosti rozptýlila. Ta na výzvu reagovala podáním ze dne 2. 2. 2016, v něm úvodem uvedla, že další důkazní prostředky ke spolupráci se společností GA nedohledala. Doložila pouze faktury, které dokládaly, že v průběhu let 2012 – 2015 společnosti FAVEA a Favea ingredients stěžovatelce dodaly její vlastní produktovou řadu doplňků stravy. Tyto důkazy však nijak neprokazovaly, že grafický návrh obalů pro stěžovatelku zpracovala společnost GA. Pochybnosti vyjádřené správcem daně ve výzvě tedy stěžovatelka nerozptýlila. Naopak ze souhrnu důkazů, které shromáždil správce daně sám či za součinnosti Policie ČR, lze dospět k závěru, že k uskutečnění zdanitelného plnění nedošlo a faktura byla vystavena na fiktivní plnění. Jak daňové orgány, tak krajský soud správně uzavřely, že stěžovatelka své důkazní břemeno neunesla. V podrobnostech odkazuje Nejvyšší správní soud na odůvodnění rozhodnutí žalovaného a krajského soudu, s jejichž hodnocením se ztotožňuje.

[23] K námitkám stěžovatelky rozporující jednotlivé důkazy použité daňovými orgány soud obecně poznamenává, že se jedná o důkazy, které finanční orgány použily pro zpochybnění, že deklarované plnění stěžovatelka přijala, resp. že se vůbec uskutečnilo. Tato argumentace stěžovatelky se nijak netýká prokázání přijetí deklarovaného plnění od společnosti GA, což je jádrem této věci. Přijetí plnění správce daně zpochybnil velkým množstvím důkazů. Proto i kdyby stěžovatelka přesvědčivě nějaký důkaz vyvrátila, nic by to neměnilo na závěru, že důkazní břemeno přešlo na stěžovatelku. V této souvislosti je třeba zdůraznit, že úkolem pro správce daně není prokázat mimo jakoukoliv rozumnou pochybnost, že deklarované plnění se neuskutečnilo. Jeho úkolem je pouze relevantně tuto skutečnost zpochybnit. Míra pravděpodobnosti je tedy nastavena poměrně nízko. Výsledkem zpochybnění totiž není neuznání odpočtu, ale že daňový subjekt má povinnost deklarované plnění prokázat. Tato povinnost však daňový subjekt v souladu s § 92 odst. 3 daňového řádu tíží v každém případě od počátku. Relevantní zpochybnění ze strany správce daně pouze znamená, že daňový subjekt nesplní své důkazní břemeno předložením pouhého daňového dokladu.

[24] K argumentaci, že stěžovatelka předložila veškeré jí dostupné důkazy k prokázání existence zdanitelného plnění, přičemž další důkazy poskytnout nemůže, protože PC vrácený Policíí ČR je nefunkční, Nejvyšší právní soud ve shodě s krajským soudem uvádí, že jde o obecné, ničím nepodložené tvrzení.

[25] Stěžovatelka dále namítala, že správce daně vycházel zejména z důkazů získaných z trestního řízení. Polemizuje s krajským soudem ohledně poměru množství důkazů získaných správcem daně oproti důkazům získaným Policíí ČR. Podle rozsudku NSS ze dne 22. 7. 2009, č. j. 1 Afs 19/2009-57, není možné, aby důkaz mající svůj původ v trestním řízení byl jediným rozhodujícím důkazem, kterým by správce daně unesl své důkazní břemeno. V souzené věci tomu ale tak nebylo. Nejvyšší právní sodu se ztotožňuje s hodnocením žalovaného a krajského soudu, že správce daně vycházel při svých zjištěních zejména z množství vlastních zjištění (viz s. 32 – 42 zprávy o daňové kontrole), které byly pouze podpořeny dalšími důkazy získanými od Policie ČR.

[26] Co se týče použitelnosti důkazů získaných v rámci trestního řízení, Nejvyšší správní soud v této souvislosti odkazuje na rozsudek č. j. 2 Afs 24/2007-119, podle kterého „*listiny, z nichž je patrný obsah výpovědí svědků z jiných řízení, mohou ovšem být za splnění*

pokračování

určitých podmínek také podkladem pro rozhodnutí: V první řadě musí být pořízeny nezávisle na příslušném daňovém řízení (tj. zejména nesmí být v jiném řízení pořízeny účelově proto, aby se správce daně vyhnul povinnosti umožnit daňovému subjektu být přítomen výsledku svědka a klást mu otázky). Dále je třeba, aby v onom jiném řízení byly pořízeny v souladu se zákonem (tuto předběžnou otázku správce daně vyřeší podle § 28 d. ř.) a aby se do sféry správce daně dostaly zákonným způsobem (nelze tedy například jako důkazu užít listiny, jež byla součástí spisu, k jehož obsahu správce daně z těch či oněch důvodů neměl podle zákona přístup). Konečně musí být uvedené listiny daňovému subjektu zpřístupněny, aby se mohl seznámit s jejich obsahem a případně navrhnout další důkazy, které by zjištění vyplývající z dotyčných listin upřesnily, korigovaly či vyvrátily. V případě, že výpovědi svědků zaznamenané v listinách jsou v rozporu s jinými důkazy provedenými v daném daňovém řízení, je třeba tyto rozpory odstranit, přičemž – je-li možno příslušného svědka předvolat – nejvhodnější cestou zpravidla bude jeho výslech, při němž mu budou nejasnosti předestřeny.“ Tyto závěry převzala i pozdější judikatura. Platí tedy, že použití důkazů získaných v trestním řízení je pro účely dokazování v daňovém řízení za splnění shora uvedených podmínek zásadně přípustné.

[27] Stejně jako krajský soud má i Nejvyšší správní soud za to, že shora uvedené podmínky byly v nyní souzené věci splněny. Správce daně obstaral důkazy z trestního řízení na základě výzvy k poskytnutí informací podle § 57 odst. 1 a § 58 daňového řádu a z nahlížení do spisu. Zjištěný obsah správce daně vyjádřil na s. 11 – 17 Výsledku kontrolního zjištění ze dne 27. 10. 2016, č. j. 1793083/16/2701-60565-604004. S tímto výsledkem stěžovatelka seznámila a dal jí možnost se k němu vyjádřit. Toho stěžovatelka využila a ke zjištěním se obsáhle vyjádřila.

[28] Stěžovatelka upozornila, že použití důkazů získaných z jiného řízení, zvláště trestního, by mělo být prostředkem „ultima ratio“ a správce daně by při obstarávání důkazů měl vycházet především z vlastních zjištění a nespoléhat se na důkazy z trestního řízení, zvláště pokud se jedná o důkazy získané před zahájením daňového řízení. V nyní projednávané věci taková situace ale rovněž nenastala. Správce daně zjistil skutkový stav především na základě vlastního dokazování a tato zjištění postačovala k závěru, že nebylo prokázáno, že ke zdanitelnému plnění fakticky došlo. Důkazy získané z trestního řízení tento závěr jen potvrdily. Nebylo tudíž nezbytné provádět důkazy z trestního řízení opakovaně v řízení daňovém.

[29] Právní úprava obsažená v § 93 odst. 3 daňového řádu ponechává na procesní aktivitě daňového subjektu, zda v rámci daňového řízení požádá o zopakování svědecké výpovědi. Neučiní-li tak, nelze po správci daně požadovat, aby automaticky výslech provedl. V opačném případě by pravidlo obsažené v uvedeném ustanovení nemělo význam. Stěžovatelce tak nelze přisvědčit, že bylo povinností správce daně automaticky provést výslech osob, které byly již jednou vyslechnuty v trestním řízení, pakliže správce daně příslušné protokoly o výsledku zařadil do daňového spisu. Ostatně sama stěžovatelka v kasační stížnosti výslovně uvedla, že o opakování svědeckých výsledků nepožádala (bod 51); ve vyjádření k výsledkům kontrolního zjištění navrhovala jako důkaz provést toliko audiozáznamy z některých výpovědí (Pharm.Dr. M., Ing. S.). Z jakých důvodů k jejich provedení nebylo přistoupeno, žalovaný i správce daně řádně ozřejmili. Daňové orgány tak nepochybily, pokud samy od sebe neprovedly výslech svědků již jednou v trestním řízení vyslechnutých. Poukaz stěžovatelky na rozsudek NSS ze dne 29. 1. 2014,

č. j. 2 Afs 45/2012-62, není v této souvislosti případný, neboť se jedná týkal výsledků svědků provedených policejním orgánem před zahájením trestního řízení, a jednak NSS zdůraznil, že takový důkaz nemůže být jediným rozhodujícím důkazem, kterým by správce daně unesl své důkazní břemeno. Jak soud vysvětlil již výše, tato situace v tomto případě nenastala. Důkazy získané z trestního řízení hrály pouze podpůrnou roli.

[30] K výtce stěžovatelky, že daňové orgány vybíraly ze získaných důkazů jen ty, které podporovaly jejich tvrzení a opomíjely ty, které byly ve stěžovatelčin prospěch, soud konstatuje, že stěžovatelka uplatnila tuto námitku obecně, nezmínila žádný konkrétní příklad takového zacházení s důkazy ze strany daňových orgánů. Ani ze spisového materiálu Nejvyšší správní soud nezjistil, že by správce daně či žalovaný takto postupovali.

[31] Nejvyšší správní soud neshledal ani, že by krajský soud porušil právo stěžovatelky na spravedlivý proces. Součástí práva na spravedlivý proces není povinnost soudu provést každý důkaz navržený účastníkem řízení, pokud soud dostatečně vysvětlí, proč nějaký důkaz není třeba provést. Finanční orgány i krajský soud dostatečně vysvětlily, proč neprovedly další stěžovatelkou navržené důkazy. V případě záznamu výpovědi Pharm.Dr. M. by šlo pouze o tvrzení o skutkovém stavu z pohledu stěžovatelky. Výslech Ing. Jiřího Severského správce daně provedl, nicméně svědek odmítl v daňovém řízení vypovídat s odůvodněním, že by jeho výpověď mohla být využita proti němu v trestním řízení. Nebylo tedy na místě provádět výslech audiozáznamem výslechu z trestního řízení. To by naopak bylo v rozporu se zásadou bezprostřednosti, které se stěžovatelka v kasační stížnosti dovolává.

[32] Námitka stěžovatelky, že důkazní prostředky byly v trestním řízení pořízeny nezákonně, je podle § 104 odst. 4 s. ř. s. nepřijatelná, neboť ji stěžovatelka neuplatnila v žalobě. Poprvé ji zmínila až ve své replice ze dne 1. 2. 2019, založené na č. l. 100 spisu krajského soudu, tedy až po lhůtě k podání žaloby (§ 72 odst. 1 ve spojení s § 71 odst. 2 s. ř. s.). V žalobě stěžovatelka nic v tomto konkrétním smyslu (že by důkazy byly získány v přípravném řízení na základě povolení místně nepřislušných soudů) neuváděla.

[33] Nejvyšší správní soud tak shrnuje, že se v souzené věci plně ztotožnil s hodnocením a závěry daňových orgánů i krajského soudu, které považuje za správné a náležitě odůvodněné. Stěžovatelka neprokázala přijetí zdanitelného plnění, a tedy neunesla důkazní břemeno, že je ve smyslu § 72 zákona o DPH oprávněna uplatnit nárok na odpočet DPH.

IV. Závěr a náklady řízení

[34] Z výše uvedených důvodů soud v souladu s § 110 odst. 1 s. ř. s. podanou kasační stížnost zamítl. O věci rozhodl bez jednání postupem podle § 109 odst. 2 s. ř. s., dle kterého o kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud zpravidla bez jednání.

[35] Závěrem soud uvádí, že na tomto závěru nic nemění rozsudek Soudního dvora EU ze dne 9. 12. 2021 ve věci C-154/20, *Kemwater ProChemie*. Jak podotkl v napadeném rozsudku krajský soud, stěžovatelka nikdy netvrdila, že by skutečným dodavatelem byl

pokračování

jiný subjekt, než subjekt uvedený na předloženém dokladu. Nic takového stěžovatelka netvrdila ani v řízení před Nejvyšším správním soudem.

[3 6] O náhradě nákladů řízení soud rozhodl podle § 60 odst. 1 ve spojení s § 120 s. ř. s. Stěžovatelka ve věci neměla úspěch, a proto nemá právo na náhradu nákladů řízení. Žalovanému pak v řízení o kasační stížnosti žádné náklady nad rámec běžné úřední činnosti nevznikly.

Poučení: Proti tomuto rozsudku **n e j s o u** opravné prostředky přípustné.

V Brně dne 10. října 2022

Ondřej Mrákota
předseda senátu