



ČESKÁ REPUBLIKA  
ROZSUDEK  
JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátu složeném z předsedy Filipa Dienstbiera, soudce Tomáše Langáška a soudkyně Veroniky Juříčkové v právní věci žalobkyně: **MULTIBRAND s. r. o.**, sídlem Týnská 1053/21, Praha 1, zastoupené JUDr. Petrem Vaňkem, advokátem, sídlem Na Poříčí 12, Praha 1, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, sídlem Masarykova 427/31, Brno, týkající se žaloby proti rozhodnutí žalovaného ze dne 8. 7. 2021, č. j. 26690/21/5300-21442-713025, v řízení o kasační stížnosti žalobkyně proti rozsudku Městského soudu v Praze ze dne 29. 9. 2022, č. j. 14 Af 45/2021-42,

t a k t o :

- I. Kasační stížnost **se zamítá**.
- II. Žalobkyně **nemá** právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti.
- III. Žalovanému **se nepřiznává** náhrada nákladů řízení o kasační stížnosti.

**Odůvodnění:**

I. Vymezení věci a řízení před městským soudem

[1] Finanční úřad pro hlavní město Prahu vydal dne 30. 12. 2019 dodatečný platební výměr, jímž žalobkyni doměřil daň z přidané hodnoty za zdaňovací období duben 2018 ve výši 3 050 215 Kč. Správce daně dospěl k závěru, že odpočet DPH, nebyl uplatněn v souladu s § 72 a § 73 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, neboť žalobkyně neprokázala, že plnění byla skutečně přijata a následně uskutečněna.

[2] Odvolání proti dodatečnému platebnímu výměru žalovaný rozhodnutím ze dne 8. 7. 2021 zamítl a napadené rozhodnutí potvrdil.

[3] Proti rozhodnutí o odvolání podala žalobkyně žalobu.

[4] Městský soud shrnul, že žalobkyně nepředložila žádné daňové doklady vystavené plátcem DPH k vykázaným plněním, pouze tvrdila, že je prokázáno, že svým dodavatelům řádně zaplatila a plnění použila ke svému podnikání. Pokud se jednalo o plnění ze zahraničí, nárok na odpočet žalobkyně neprokázala ani jiným způsobem. Z vyjádření Ing. K., jež žalobkyně doložila v odvolacím řízení, vyplývá pohyb zboží od odběratelů žalobkyně směrem ke koncovým zákazníkům, tato vyjádření se tedy netýkají otázky přijatých plnění a dodavatelů žalobkyně. K námitce odkazující na výsledky daňové kontroly u společnosti NB Distribuce s. r. o. za roky 2016 a 2017 městský soud uvedl, že tyto výsledky nemohou mít vztah ke zdaňovacímu období duben 2018. Skutečnost, že pohyb zboží byl v roce 2018 shodný jako v předchozích letech, byla pouze v rovině tvrzení žalobkyně. Žalobkyně nijak neprokázala vykázaná přijatá plnění v dubnu 2018, což je základem pro stanovení daně za toto období. Ani výpovědi svědka Ing. Kutílka nebyla prokázána přijatá plnění žalobkyně, dodavatele ani odběratele žalobkyně svědek nepotvrdil.

[5] Dále městský soud uvedl, že žalovaný nepochybil, když považoval deklarovanou daň na výstupu za správnou i v situaci, kdy neměl za prokázaná uskutečněná plnění žalobkyně. Žalobkyně totiž daň uvedla na vystavených fakturách a povinností daňového subjektu je zaplatit DPH na faktuře uvedenou. Městský soud v této souvislosti zdůraznil, že argumentace žalobkyně týkající se uskutečněných plnění je do značné míry nepodstatná. Smysl má taková argumentace pouze ve vztahu k prokázání existence zboží, které žalobkyně musela někde získat. Pro uznání nároku na odpočet DPH však nestačí prokázat pořízení jakéhokoliv zboží od blíže neurčených dodavatelů v blíže neurčený čas.

[6] Důvodnou neshledal městský soud ani námitku porušení zásady neutrality DPH. Není podstatné, že nebylo zjištěno, že dodavatelé žalobkyně své daňové povinnosti nesplnili, podstatné je, že žalobkyně neprokázala splnění podmínek pro uznání odpočtu DPH.

[7] Městský soud souhlasil s žalovaným, který další navrhané důkazy týkající se odběratelů žalobkyně shledal nadbytečnými. Důkazní prostředky se týkaly odběratelů žalobkyně a období, které nekoresponduje se zdaňovacím obdobím duben 2018. Z prokázání pohybu zboží v jiných obdobích není možné dovodit nic o pohybu zboží v dubnu 2018.

[8] Městský soud z uvedených důvodů žalobu jako nedůvodnou zamítl.

## II. Kasační stížnost a vyjádření žalovaného

[9] Proti rozsudku městského soudu podala žalobkyně (stěžovatelka) kasační stížnost dle § 102 a násl. zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní (dále jen „s. ř. s.“).

[10] Stěžovatelka v kasační stížnosti uvedla, že při daňové kontrole společnosti NB Distribuce na dani z příjmů právnických osob za roky 2016 a 2017 byly prověřovány stejné skutečnosti jako při kontrole u stěžovatelky, přičemž bylo prokázáno, že stěžovatelka svému odběrateli dodávala plnění. Správce daně nerozporoval pořízení zboží stěžovatelkou a dovodil, že letáky stěžovatelka pořídila u společnosti POLTRADE Limited. V rámci daňové kontroly u společnosti NB Distribuce byly prokázány náklady stěžovatelky, správce daně uznal, že stěžovatelka skutečně dodala zboží společnosti NB Distribuce.

pokračování

[11] Stěžovatelka dále namítla, že analýzy Ing. M. K. prokazují uskutečnění zdanitelných plnění společností NB Distribuce i přijetí plnění tímto odběratelem právě od stěžovatelky. Stěžovatelka musela někde pořídit zdanitelné plnění, které dále uskutečnila v rámci své ekonomické činnosti. Správce daně ani žalovaný neprokázali, že stěžovatelka pořídila zboží nezákonně.

[12] Dle stěžovatelky její ekonomickou činnost potvrdil rovněž daňový poradce Ing. Kutílek.

[13] Stěžovatelka dále uvedla, že splnění povinností jejími dodavateli a odběrateli je podstatné pro posouzení porušení principu neutrality.

[14] Stěžovatelka navrhla, aby Nejvyšší správní soud „změnil“ napadený rozsudek městského soudu tak, že napadené rozhodnutí se ruší a věc se vrací žalovanému k dalšímu řízení.

[15] **Žalovaný** ve vyjádření uvedl, že rozsudek městského soudu považuje za zákonný. Zároveň zdůraznil, že stížní námitky se shodují s námitkami, jež stěžovatelka uplatnila v žalobě.

[16] Dále uvedl, že stěžovatelka nepředložila správci daně daňové doklady k údajně přijatým zdanitelným plněním, a nesplnila tak ani formální podmínku pro uplatnění nároku na odpočet daně. K návrhu na provedení důkazu obsahem spisů z daňové kontroly daně z příjmů právnických osob za roky 2016 a 2017 u společnosti NB Distribuce žalovaný setrval na závěru, že provedení tohoto důkazu by bylo nadbytečné. Jde o jiný subjekt, jinou daň a období, které se zdaňovacím obdobím duben 2018 nekoresponduje.

[17] K tvrzení stěžovatelky, že zboží pořídila u společnosti POLTRADE žalovaný doplnil, že stěžovatelka sice předložila objednávku služeb spočívajících v designu, produkci tisku a distribuci reklamních letáků v období leden až prosinec 2017 u dodavatele POLTRADE ze dne 30. 12. 2016, tento dokument však měl obecný charakter a neprokazoval faktické přijetí jakýchkoli konkrétních plnění stěžovatelkou. Irelevantní je i s ohledem na časové vymezení objednávky.

[18] Dále žalovaný uvedl, že ani výslech svědka Ing. Kutílka nepřispěl k osvětlení ekonomické činnosti stěžovatelky.

[19] Žalovaný zdůraznil, že daňové orgány neměly povinnost prokazovat, zda stěžovatelka pořídila zboží zákonným způsobem, či nikoli.

[20] Dle žalovaného městský soud výstižně vysvětlil, proč k porušení principu neutrality nedošlo.

### III. Posouzení věci Nejvyšším správním soudem

[21] Nejvyšší správní soud při posuzování kasační stížnosti hodnotil, zda jsou splněny podmínky řízení, přičemž dospěl k závěru, že stížnost má požadované náležitosti, byla podána včas a osobou oprávněnou, a je tedy projednatelná.

[22] Poté přezkoumal napadený rozsudek městského soudu v rozsahu kasační stížnosti a v rámci uplatněných důvodů, ověřil při tom, zda napadené rozhodnutí netrpí vadami, k nimž by musel přihlídnout z úřední povinnosti (§ 109 odst. 3 a 4 s. ř. s.), a dospěl k závěru, že kasační stížnost **není důvodná**.

[23] Stěžovatelka v kasační stížnosti převážně opakuje věcnou argumentaci obsaženou v žalobě. V této souvislosti Nejvyšší správní soud připomíná, že kasační stížnost je opravným prostředkem proti pravomocnému rozhodnutí krajského soudu (§ 102 s. ř. s.) a důvody, které lze v kasační stížnosti s úspěchem uplatnit, se musí upínat právě k rozhodnutí krajského soudu (srov. usnesení Nejvyššího správního soudu ze dne 3. 6. 2003, č. j. 6 Ads 3/2003-73). Uvedení konkrétních stížných námitek brojících proti rozhodnutí krajského soudu nelze nahradit zopakováním námitek uplatněných v odvolání nebo v žalobě, neboť odvolací a žalobní námítka směřovaly proti jiným rozhodnutím, než je rozhodnutí přezkoumávané Nejvyšším správním soudem (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 26. 10. 2007, č. j. 8 Afs 106/2006-58). Není na soudu, aby za stěžovatelku domýšlel, jaké námítka mohla uplatnit, či spekuloval, jak mohly být námítka stěžovatelky myšleny, jestliže tak nebyly formulovány.

[24] Nejvyšší správní soud musí v této souvislosti též připomenout, že správní soudnictví ovládají zásady dispoziční a *vigilantibus iura*. Rozsah a hloubku přezkumu napadených aktů tedy určuje zásadně žalobce, resp. v řízení o kasační stížnosti stěžovatel. Následkem nedostatečně konkrétní či povrchní formulace námítka je projednání takové námítka soudem pouze v obecném či povrchním rozsahu. Stěžovatelka v kasační stížnosti stejně jako v žalobě tvrdí, že svůj nárok na odpočet DPH prokázala, na argumentaci městského soudu však nijak nereaguje. Nejvyšší správní soud přistoupil k věcnému přezkumu v rozsahu předurčeném stížními námítkami.

[25] Stěžovatelka nesouhlasila se závěrem městského soudu, že zjištění získaná při daňové kontrole společnosti NB Distribuce na dani z příjmů právnických osob za roky 2016 a 2017 nebyla pro projednávání případ relevantní. Námítka stěžovatelky však Nejvyšší správní soud nepřisvědčil.

[26] Městský soud ve svém rozsudku vysvětlil, že výsledky daňové kontroly u společnosti NB Distribuce za roky 2016 a 2017 nemohou prokázat nic ve vztahu ke zdaňovacímu období duben 2018; nadto zásadní pro vyměření daně nebyla otázka odběratelů stěžovatelky, nýbrž otázka prokázání přijetí zdanitelného plnění od dodavatelů (odst. 26 a 38 rozsudku městského soudu). S tímto logickým posouzením Nejvyšší správní soud souhlasí. Nejvyšší správní soud též souhlasí s městským soudem, že na tom nic nemění ani tvrzení stěžovatelky, že pohyb zboží v roce 2018 byl stejný jako v předcházejících letech. V této souvislosti proto pro projednávání případ není relevantní ani tvrzení stěžovatelky, že správce daně při kontrole u společnosti NB Distribuce dospěl k závěru, že letáky stěžovatelka pořídila u společnosti POLTRADE. Ve shodě s městským soudem Nejvyšší správní soud dospěl k závěru, že žalovaný nepochybil, když jako nadbytečný neprovedl navrhovaný důkaz spisy z řízení se společností NB Distribuce.

[27] Na námítka, že analýzy Ing. K. prokazují přijetí plnění odběratelem NB Distribuce právě od stěžovatelky, již stěžovatelce odpověděli městský soud i žalovaný. Žalovaný shrnul, že předložená vyjádření Ing. K. (zpracovaná ve spolupráci s JUDr. V.) popisují pohyb zboží od stěžovatelky ke koncovým zákazníkům společnosti NB Distribuce (str. 7 a zejména str. 8 až 9 rozhodnutí žalovaného). Městský soud ve shodě s žalovaným uvedl, že uvedená vyjádření popisují osud zboží u odběratelů, nijak se však netýkají otázky přijatých plnění a dodavatelů stěžovatelky (odst. 25 rozsudku městského soudu). Uvedenému posouzení nemá Nejvyšší správní soud co vytknout ani k němu co dodat.

pokračování

[28] Rovněž na námitku, že ekonomická činnost stěžovatelky byla prokázána výsledkem Ing. Kutílka, již stěžovatelce odpověděli žalovaný i městský soud. Žalovaný ve svém rozhodnutí shrnul, že Ing. Miroslav Kutílek měl o obchodních partnerech stěžovatelky a o její ekonomické činnosti vůbec jen nejasné povědomí, o společnosti NB Distribuce věděl pouze z kontrolních hlášení, prvotními účetními doklady nedisponoval a s faktickým průběhem ekonomické činnosti stěžovatelky nepřicházel do styku (str. 9 až 10 rozhodnutí žalovaného). Městský soud závěr, že z výpovědi svědka nevyplýnul žádný důkaz o přijatých plněních stěžovatelky, aproboval, přičemž shrnul, že svědek „*neví a žádné doklady neviděl*“ (odst. 27 rozsudku městského soudu). I s tímto posouzením Nejvyšší správní soud souhlasí.

[29] Namítá-li stěžovatelka, že „*někde musela pořídit zdanitelné plnění, které dále uskutečnila v rámci své ekonomické činnosti*“ a daňové orgány neprokázaly, že by zboží poříдила nezákonně, Nejvyšší správní soud uvádí, že tato námitka zcela ignoruje úpravu důkazní povinnosti daňového subjektu. Nejvyšší správní soud ve shodě s žalovaným a městským soudem zdůrazňuje, že je to daňový subjekt, kdo je odpovědný za to, že jím předložené důkazy budou prokazovat jeho tvrzení (§ 92 odst. 3 a odst. 4 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád). Daňové orgány nemají povinnost prokazovat, jak daňovým subjektem tvrzené obchodní případy ve skutečnosti proběhly, a tedy ani neměly povinnost dokazovat, „*kde se vzalo zboží*“, resp. jakým způsobem jej stěžovatelka nabyla. Stěžovatelka nesla povinnost prokázat pořízení plnění, u něž uplatnila odpočet daně. Tuto povinnost však nesplnila.

[30] K námitce porušení principu neutrality městský soud uvedl, že podnikatele nemá tížit DPH, která byla zaplácena v rámci jeho veškerých ekonomických činností, a odpočet DPH na vstupu má být přiznán, jestliže jsou splněny hmotněprávní požadavky, i když osoba povinná k dani nesplnila určité formální požadavky (odst. 33 až 34 rozsudku městského soudu). V projednávaném případě však stěžovatelka hmotněprávní požadavky pro odpočet DPH na vstupu nenaplnila, neboť neprokázala uskutečnění přijatých zdanitelných plnění, k porušení principu neutrality tedy nedošlo (odst. 34 rozsudku městského soudu). Toto posouzení zcela odpovídá právní úpravě a judikaturním závěrům Nejvyššího správního soudu.

#### IV. Závěr a náklady řízení

[31] Z výše uvedených důvodů Nejvyšší správní soud neshledal kasační stížnost důvodnou, a proto ji podle § 110 odst. 1 věty druhé s. ř. s. zamítl.

[32] O náhradě nákladů řízení Nejvyšší správní soud rozhodl v souladu s § 60 odst. 1 a 7 s. ř. s. za použití § 120 s. ř. s. Stěžovatelka ve věci neměla úspěch, a proto nemá právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti. Žalovanému v řízení o kasační stížnosti žádné náklady nad rámec běžné úřední činnosti nevznikly, proto soud rozhodl, že se mu náhrada nákladů řízení o kasační stížnosti nepřiznává.

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

V Brně dne 16. října 2023

JUDr. Filip Dienstbier, Ph.D.  
předseda senátu