

ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátu složeném z předsedy Filipa Dienstbiera, soudce Tomáše Langáška a soudkyně Veroniky Juřičkové v právní věci žalobkyně: **MULTIBRAND s. r. o.**, sídlem Týnská 1053/21, Praha 1, zastoupené JUDr. Petrem Vaňkem, advokátem, sídlem Na Poříčí 1041/12, Praha 1, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, sídlem Masarykova 427/31, Brno, proti rozhodnutí žalovaného ze dne 14. 3. 2022, č. j. 9091/22/ 5300-21442-713011, o kasační stížnosti žalobkyně proti rozsudku Městského soudu v Praze ze dne 1. 8. 2022, č. j. 18 Af 9/2022 - 52,

takto:

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 zahájil u žalobkyně dne 8. 8. 2018 daňovou kontrolu na daň z přidané hodnoty v rozsahu zdaňovacích období leden až prosinec 2016, leden až prosinec 2017, leden až březen 2018 a květen 2018. Daňová kontrola byla ukončena dne 10. 10. 2019 projednáním zprávy o daňové kontrole.

[2] Správce daně vydal dne 15. 11. 2019 dodatečné platební výměry, jimiž žalobkyni doměřil DPH za zdaňovací období červenec až prosinec 2017 a leden, únor, březen a květen 2018 v celkové výši 32 446 890 Kč a určil povinnost žalobkyně uhradit penále v celkové výši 6 489 373 Kč. Dle správce daně žalobkyně neprokázala, že nárok na odpočet DPH

z deklarovaných přijatých zdanitelných plnění byl uplatněn v souladu s § 72 a § 73 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, neboť neprokázala, že plnění skutečně přijala.

[3] Žalovaný rozhodnutím ze dne 14. 3. 2022 rozhodl o odvolání proti dodatečným platebním výměrům za uvedená zdaňovací období, a to tak, že výši doměřené DPH za dotčená zdaňovací období snížil na celkovou částku 25 283 441 Kč a související penále na částku 5 056 685 Kč.

[4] Proti rozhodnutí o odvolání podala žalobkyně žalobu.

[5] Námitce, že lhůta pro stanovení DPH za rozhodná zdaňovací období uplynula před vydáním rozhodnutí žalovaného, městský soud nepřisvědčil. Běh prekluzivní lhůty byl totiž přerušen v důsledku zahájení trestního stíhání žalobkyně pro pokračující zvlášť závažný zločin zkrácení daně, poplatku a podobné povinné platby. Nastala tedy okolnost zakládající stavění prekluzivní lhůty.

[6] Městský soud nepřisvědčil ani námitce, že rozhodnutí žalovaného je nepřezkoumatelné, neboť se žalovaný nevypořádal se všemi odvolacími důvody, konkrétně s analýzami „vyjádření daňového subjektu k výsledkům kontrolních zjištění za měsíce březen a květen 2018“, a nevzal v potaz poznatky z daňového řízení vedeného se společností NB Distribuce s. r. o. Městský soud shrnul, že žalovaný v rozhodnutí sdělil konkrétní důvody, proč poznatky plynoucí z „analýz“ neodstraňují vzniklé pochybnosti, a vysvětlil též, proč pochybnosti neodstranily ani poznatky plynoucí z daňového řízení se společností NB Distribuce týkajícího se daně z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2016 a 2017.

[7] Městský soud nepřisvědčil námitce, že v daňovém řízení se společností NB Distribuce bylo prokázáno, že tato společnost přijala zdanitelná plnění v podobě zboží a letáků skutečně od žalobkyně. V této souvislosti městský soud zdůraznil, že šlo o daňové povinnosti týkající se různých daních odlišných daňových subjektů.

[8] K námitce, že žalobkyně prokázala, že přijatá zdanitelná plnění použila ke své ekonomické činnosti, městský soud zdůraznil, že žalobkyně nijak nezpochybnila úvahy ani závěry žalovaného. Městský soud zrekapituloval, že žalobkyně žádné daňové doklady ani jiné důkazní prostředky k prokázání nároku na odpočet daně nepředložila, ačkoli k tomu byla správcem daně vyzvána. Naopak důkazní prostředky obstarané správcem daně, především důkazní prostředky získané od orgánů činných v trestním řízení, existující pochybnosti ještě prohloubily. Hodnocení důkazů daňovými orgány dle městského soudu nebylo zatíženo vadou, pro kterou by nemělo obstát v soudním přezkumu.

[9] Městský soud nepřisvědčil ani námitce porušení principu neutrality. Městský soud souhlasil se závěrem žalovaného, že žalobkyně neprokázala přijetí zdanitelných plnění a uplatnila nárok na odpočet v rozporu s § 72 a § 73 zákona o DPH. Městský soud zdůraznil, že žalobní námitka se s tímto závěrem žalovaného míjí. K tvrzení žalobkyně, že žalovaný neuznal přijetí zdanitelných plnění ani společnosti NB Distribuce, ale v uskutečněných zdanitelných plněních žalobkyně je ponechal, městský soud doplnil, že žalovaný dodatečné platební výměry změnil.

[10] Ve vztahu k námitce vzorné obchodní pověsti žalobkyně městský soud souhlasil s posouzením žalovaného a doplnil, že žalobkyní tvrzené okolnosti nejsou způsobilým

důvodem, aby daňové orgány odhlédly od skutečnosti, že žalobkyně nárok na odpočet uplatnila v rozporu s § 72 a § 73 zákona o DPH.

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

II. Kasační stížnost a vyjádření žalovaného

[12] 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.“).

[13] Stěžovatelka vyjádřila nesouhlas se závěrem městského soudu, že vzhledem ke stavění lhůt následkem trestního stíhání je irelevantní, že argumentace trestním stíháním nebyla součástí odůvodnění rozhodnutí žalovaného, jelikož otázku prekluze musí soud posoudit na základě objektivních skutečností. Stěžovatelka namítla, že podle konstantní judikatury soud zkoumá otázku prekluze stanovení daně jen tehdy, pokud je součástí žalobních bodů. Dle stěžovatelky měl žalovaný v rozhodnutí zmínit důvod dle § 148 odst. 1 písm. c) zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád. Dále stěžovatelka namítla, že pokud trestní stíhání bylo zahájeno dříve než daňová kontrola, nemohlo dojít ke stavění lhůty pro stanovení daně.

[14] Stěžovatelka dále nesouhlasila s argumentací městského soudu týkající se posouzení zjištění získaných při daňové kontrole společnosti NB Distribuce na dani z příjmů právnických osob. Stěžovatelka uvedla, že byly prověřovány stejné skutečnosti jako při kontrole u stěžovatelky. V rámci daňové kontroly u společnosti NB Distribuce bylo prokázáno, že stěžovatelka dodávala zboží a letáky svému odběrateli. Správce daně nerozporoval pořízení zboží stěžovatelkou a dovodil, že letáky stěžovatelka pořídila u společnosti POLTRADE Limited. Stěžovatelka zdůraznila, že správce daně uznal náklady stěžovatelky, a zejména uznal, že stěžovatelka skutečně dodala zboží společnosti NB Distribuce. Dle stěžovatelky je tím prokázáno, že použila přijatá plnění pro svou ekonomickou činnost. Stěžovatelka v této souvislosti zdůraznila § 8 odst. 2 daňového řádu, podle nějž správce daně dbá, aby při rozhodování shodných či podobných případů nevznikaly nedůvodné rozdíly. U daně z příjmů právnických osob je rovněž třeba prokázat, že daňový subjekt pořídil zboží či přijal služby od dodavatele uvedeného na daňových dokladech, důležitá naopak není skutečnost, zda je dodavatel plátcem DPH.

[15] Stěžovatelka dále namítla, že analýzy Ing. M. K. prokazují uskutečnění zdanitelných plnění a přijetí plnění společností NB Distribuce 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. Rovněž daňový poradce Ing. Miroslav Kutílek potvrdil ekonomickou činnost stěžovatelky.

[16] Stěžovatelka setrvala na námitce porušení principu neutrality. Tento princip byl porušen, i když byly dodatečné platební výměry změněny. Změna se netýkala veškerého zboží.

[17] 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.

[18] Žalovaný ve vyjádření uvedl, že stěžovatelka v odvoláních prekluzi práva stanovit daň nenamítala, z toho důvodu se žalovaný otázkou lhůty pro stanovení daně výslovně nezabýval a trestní stíhání stěžovatelky nezmínil. Lhůty pro stanovení daně byly zahájením

trestního stíhání stěžovatelky pro zvlášť závažný zločin zkrácení daně, poplatku a podobné povinné platby stavěny. Tuto skutečnost stěžovatelka přehlíží.

[19] K námitce odkazující na poznatky plynoucí z daňové kontroly u odběratele stěžovatelky žalovaný zdůraznil, že šlo o různé daňové povinnosti odlišných daňových subjektů, nadto na různých daních, správce daně měl pravomoc posoudit skutkové okolnosti samostatně. Společnost NB Distribuce prokázala existenci sporných plnění, nicméně neprokázala, že se jednalo o dodávky od stěžovatelky. Žalovaný se ohradil proti nepravdivému tvrzení, že správce daně uznal, že stěžovatelka skutečně dodala zboží společnosti NB Distribuce. Správce daně sice akceptoval existenci plnění, které společnost NB Distribuce poskytla svým odběratelům, neměl však za prokázané, že tato plnění společnosti NB Distribuce poskytla právě stěžovatelka.

[20] Žalovaný dále zdůraznil, že stěžovatelka neunesla své důkazní břemeno ohledně oprávněnosti nároků na odpočet daně. Neunesla již primární důkazní břemeno, neboť nepředložila daňové doklady k údajně přijatým zdanitelným plněním. Stěžovatelka nesplnila základní formální podmínku pro uplatnění nároku na odpočet DPH a neprokázala ani faktické uskutečnění plnění v dotčených zdaňovacích obdobích. Stěžovatelka nijak nedoložila přijatá zdanitelná plnění, která se následně měla stát předmětem plnění uskutečněných. Stěžovatelka se dovolává principu neutrality, tento princip však sama porušila.

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

[23] Nejvyšší správní soud se nejprve zabýval namítanou prekluzí stanovení daně.

[24] Podle § 148 odst. 1 daňového řádu *daň nelze stanovit po uplynutí lhůty pro stanovení daně, která činí 3 roky. Lhůta pro stanovení daně počne běžet dnem, v němž uplynula lhůta pro podání řádného daňového tvrzení, nebo v němž se stala daň splatnou, aniž by zde byla současně povinnost podat řádné daňové tvrzení.*

[25] Podle § 148 odst. 3 daňového řádu *byla-li před uplynutím lhůty pro stanovení daně zahájena daňová kontrola, podáno řádné daňové tvrzení nebo oznámena výzva k podání řádného daňového tvrzení, běží lhůta pro stanovení daně znovu ode dne, kdy byl tento úkon učiněn.*

[26] Podle § 148 odst. 4 písm. c) daňového řádu *lhůta pro stanovení daně neběží po dobu trestního stíhání pro daňový trestný čin související s touto daní.*

[27] Jak správně uvedl městský soud, usnesením policejního orgánu ze dne 2. 8. 2018 bylo zahájeno trestní stíhání stěžovatelky a společnosti NB Distribuce ze spáchání pokračujícího zvlášť závažného zločinu zkrácení daně, poplatku a podobné platby ve spolupachatelství.

Dle popisu skutku v usnesení je zjevné, že trestní stíhání bylo se stěžovatelkou zahájeno pro daňový trestný čin související mimo jiné s DPH za zdaňovací období, jež jsou předmětem nyní projednávané věci. Před uplynutím lhůt pro stanovení daně tedy nastala okolnost zakládající stavění lhůty dle § 148 odst. 4 písm. c) daňového řádu (zejména odst. 39 až 41 rozsudku městského soudu).

[28] S uvedeným posouzením otázky běhu lhůty pro stanovení daně Nejvyšší správní soud souhlasí. Nejstarším zdaňovacím období je období červenec 2017, u nějž lhůta pro podání daňového přiznání dle § 136 odst. 4 daňového řádu uplynula dne 25. 8. 2017. Lhůta pro stanovení DPH za toto zdaňovací období by tak uplynula dne 25. 8. 2020. Již dne 2. 8. 2018 však v důsledku zahájení trestního stíhání stěžovatelky došlo k stavění běhu lhůty pro stanovení daně. Lhůta po dobu trestního stíhání stěžovatelky neběží. Není podstatné, že tato okolnost způsobující stavění lhůty nastala dříve, než byla dne 8. 8. 2018 zahájena daňová kontrola. Podstatné je, že k zahájení trestního stíhání stěžovatelky pro daňový trestný čin došlo dříve, než lhůta pro stanovení daně uplynula, a tedy že lhůta pro stanovení daně mohla být stavěna. Městský soud přiléhavě uvedl, že stěžovatelka ani netvrdila, že trestní stíhání bylo ukončeno před vydáním rozhodnutí žalovaného nebo že usnesení o zahájení trestního stíhání bylo pro nezákonnost zrušeno. Nejvyšší správní soud tedy ve shodě s městským soudem uzavírá, že lhůta pro stanovení daně v projednávaném případě neprekludovala.

[29] Stěžovatelčina námitka, že argumentace trestním stíháním měla být uvedena v odůvodnění rozhodnutí žalovaného, a to je pro její absenci nepřezkoumatelné, je v řízení o kasační stížnosti nepřípustná, neboť ji stěžovatelka neuplatnila v řízení žalobním, ač tak mohla učinit (§ 104 odst. 4 s. ř. s.).

[30] Pokud jde o stěžovatelčinu polemiku se zmínkou v odůvodnění rozsudku městského soudu, podle nějž je „*irelevantní, že argumentace trestním stíháním nebyla součástí odůvodnění Napadeného rozhodnutí, neboť právní otázku plynutí prekluzívní lhůty pro stanovení daně si soud musí posoudit sám na základě objektivních skutečností*“, Nejvyšší správní soud se s hodnocením městského soudu ztotožnil. Stěžovatelka v soudním řízení netvrdila, že by v odvolání, některém z jeho četných doplnění či jiném svém úkonu v odvolacím řízení námitku prekluze uplatnila. Rozhodnutí žalovaného není ani nepřezkoumatelné, ani nezákonné z toho důvodu, že se žalovaný za takové situace otázkou běhu prekluzivní lhůty pro stanovení DPH v odůvodnění rozhodnutí výslovně nezabýval, a tedy ani výslovně neodkázal na § 148 odst. 1 písm. c) daňového řádu. Daňové orgány nejsou povinny v každém svém rozhodnutí explicitně zdůvodňovat, že v dané věci nedošlo k marnému uplynutí prekluzivní lhůty pro stanovení daně. Pokud účastník řízení prekluzi nenamítal a daňový orgán měl za to, že k prekluzi nedošlo, není nutné, aby své úvahy na toto téma v odůvodnění svého rozhodnutí výslovně uváděl.

[31] Nejvyšší správní soud nemůže souhlasit se stěžovatelkou ani pokud jde o její tvrzení, že správní soudy zkoumají otázku prekluze stanovení daně jen na základě námitky. Právní názor historicky zastávaný Nejvyšším správním soudem, že k prekluzi lhůty pro vyměření či doměření daně soud přihlédne jen k námitce účastníka řízení (za všechny srov. usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 23. 10. 2007, č. j. 9 Afs 86/2007-161), byl překonán judikaturou Ústavního soudu (např. nálezy ze dne 1. 7. 2008, sp. zn. III. ÚS 1420/07, ze dne 5. 2. 2009, sp. zn. II. ÚS 1416/07, ze dne 26. 2. 2009, sp. zn. I. ÚS 1169/07, ze dne 2. 3. 2009, sp. zn. IV. ÚS 816/07, ze dne 30. 3. 2009, sp. zn. IV. ÚS 1139/08, ze dne 30. 3. 2009, sp. zn. IV. ÚS 2701/08, ze dne 31. 3. 2009,

sp. zn. I. ÚS 1138/08, ze dne 31. 3. 2009, sp. zn. I. ÚS 815/07, ze dne 21. 4. 2009, sp. zn. II. ÚS 1464/07, ze dne 23. 4. 2009, sp. zn. III. ÚS 1463/07, a ze dne 6. 5. 2009, sp. zn. I. ÚS 1419/07). Konstantní judikatura Nejvyššího správního soudu navazující na uvedené nálezy potvrzuje, že k prekluzi lhůty pro stanovení daně je soud povinen přihlížet i bez návrhu, neboť k prekluzi dochází *ex lege*, bez dalšího (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 2. 4. 2009, č. j. 1 Afs 145/2008-135, a navazující judikatura). V projednávaném případě však stěžovatelka námitku prekluze lhůty pro stanovení daně v žalobním řízení uplatnila a městský soud se touto námitkou v odst. 36 a 42 svého rozsudku zabýval.

[32] Další námitky rozporují závěr, že stěžovatelka neunesla důkazní břemeno ohledně naplnění podmínek pro vznik nároku na odpočet DPH podle § 72 a § 73 zákona o DPH v souvislosti se stěžovatelkou tvrzenými přijatými plněními; stěžovatelka v kasační stížnosti zkráceně opakuje věcnou argumentaci žaloby. 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 stížních námitek brojících proti rozhodnutí krajského soudu 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 (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 námitky mohla uplatnit, či spekuloval, jak mohly být námitky stěžovatelky myšleny, jestliže tak nebyly formulovány.

[33] Nejvyšší správní soud musí v této souvislosti též připomenout, obdobně jako to učinil městský soud, 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 námitky je projednání takové námitky soudem pouze v obecném či povrchním rozsahu. Stěžovatelka v kasační stížnosti stejně jako v odvolání a žalobě tvrdí, že svůj nárok na odpočet DPH prokázala, na argumentaci žalovaného a městského soudu však nijak nereaguje. Nejvyšší správní soud přistoupil k věcnému přezkumu v rozsahu předurčeném kasační stížností.

[34] S námitkou, že správce daně uznal, že stěžovatelka dodala zboží společnosti NB Distribuce, a že je tím prokázáno použití sporných přijatých plnění stěžovatelkou pro její ekonomickou činnost, Nejvyšší správní soud nesouhlasí. Žalovaný ve svém rozhodnutí vysvětlil, že společnost NB Distribuce sice prokázala existenci sporných plnění, neprokázala však, že se jednalo o dodávky právě od stěžovatelky (např. str. 32 až 33 rozhodnutí žalovaného). Rovněž městský soud potvrdil, že zjištění vyslovená ve zprávě o daňové kontrole realizované ve vztahu k dani z příjmů právnických osob společnosti NB Distribuce za zdaňovací období 2016 a 2017 nic nezměnila na závěru, že stěžovatelka neprokázala splnění podmínek nároku na odpočet DPH (odst. 54 až 61 rozsudku městského soudu).

[35] S uvedeným posouzením žalovaného i městského soudu se Nejvyšší správní soud ztotožňuje. Skutečnost, že správce daně u společnosti NB Distribuce pro účely stanovení daně z příjmů právnických osob akceptoval možnost uplatnit náklady na zboží pořízené dle

tvrzení daňového subjektu od stěžovatelky, nezakládá stěžovatelce nárok na odpočet daně z plnění, u nichž neprokázala jejich přijetí.

[36] Žalovaný i městský soud jednak správně zohlednili, že principy uplatňování daně z příjmů a DPH jsou odlišné, v projednávaném případě však nešlo jen o různé daňové povinnosti týkající se různých daní, ale především o různé daňové subjekty. Otázka prokázání přijetí zdanitelných plnění odběratelem NB Distribuce od stěžovatelky není rozhodná pro posouzení otázky, zda stěžovatelka prokázala přijetí zdanitelných plnění od konkrétních dodavatelů, od čehož odvíjí uplatněný nárok na odpočet DPH. Přesto Nejvyšší správní soud k tvrzení stěžovatelky, že správce daně uznal dodání zboží stěžovatelkou společnosti NB Distribuce, souhlasí s hodnocením žalovaného městského soudu, že takové tvrzení nemá oporu ve spisovém materiálu a že je neprokázaly ani „analýzy" Ing. M. K., ani výslech Ing. Miroslava Kutílka.

[37] Žalovaný shrnul, že předložené „analýzy" popisují řetězec, v němž stěžovatelka dodává zboží společnosti NB Distribuce, která poté dodává zboží koncovým zákazníkům, přičemž vyhodnotil, že faktické uskutečnění dodávek mezi stěžovatelkou a společností NB Distribuce tento dokument neprokazuje (zejména str. 22 až 24 a 33 až 34 rozhodnutí žalovaného). Rovněž městský soud rovněž uvedl, že tyto důkazní prostředky nejsou samy o sobě ani ve spojení s jinými v řízení obstaranými důkazy způsobilé prokázat, že stěžovatelka zdanitelná plnění, jejichž příjemcem měla být společnost NB Distribuce, skutečně přijala a uskutečnila.

[38] Žalovaný dále ve svém rozhodnutí shrnul, že Ing. Miroslav Kutílek neměl k dispozici žádné prvotní doklady, o ekonomické činnosti stěžovatelky měl pouze nejasné povědomí, o odebírající společnosti NB Distribuce věděl pouze z kontrolních hlášení a ohledně dodavatelů vypověděl, že si myslí, že dodávky byly ze zahraničí, doklady však neviděl. Výpověď svědka tedy sporné skutečnosti týkající stěžovatelkou přijatých či uskutečněných plnění neprokázala (str. 19 až 20 rozhodnutí žalovaného). Městský soud toto hodnocení aproboval (odst. 91 rozsudku městského soudu). S tímto posouzením skutkových zjištění Nejvyšší správní soud souhlasí.

[39] Městský soud zároveň uvedl, že stěžovatelka nenaplnila již formální podmínku pro uplatnění nároku na odpočet daně, neboť nepředložila daňové doklady k deklarovaným přijatým zdanitelným plněním (odst. 90 rozsudku městského soudu).

[40] Nejvyšší správní soud ve shodě s žalovaným a městským soudem shrnuje, že je to daňový subjekt, kdo je odpovědný za to, že jím předložené důkazy budou prokazovat jeho tvrzení (§ 92 odst. 3 a odst. 4 daňového řádu). 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 je stěžovatelka nabyla. Stěžovatelka nesla povinnost prokázat pořízení plnění, u nějž uplatnila odpočet daně. Tuto povinnost však nesplnila. Nesplnila ani základní povinnost pro uplatnění nároku na odpočet daně ve smyslu § 73 odst. 1 písm. a) zákona o DPH, tedy povinnost mít daňový doklad. Pokud se jednalo o plnění ze zahraničí, stěžovatelka neprokázala nárok na odpočet ani jiným způsobem ve smyslu § 73 odst. 1 písm. b) zákona o DPH. Nejvyšší správní soud souhlasí se závěrem, že stěžovatelka splnění podmínek pro odpočet DPH na vstupu neprokázala.

[41] Nejvyšší správní soud přistoupil k vypořádání stížní námitky, že změna platebních výměrů se netýkala veškerého plnění. V odst. 90 svého rozsudku městský soud v reakci na žalobní námitku, že není zjevné, zda a jak byl naplněn princip neutrality, ve shodě s žalovaným uvedl, že stěžovatelka uplatnila nárok na odpočet daně v rozporu se zákonem, neboť neprokázala přijetí ani uskutečnění zdanitelných plnění. Dále městský soud v odpovědi na tvrzení že *„žalovaný neuznává přijetí zdanitelných plnění ani společnosti NB Distribuce s. r. o., přesto, že v uskutečněných zdanitelných plnění žalobce je ponechal"*, uvedl, že stěžovatelka odhlíží od skutečnosti, že žalovaný dodatečné platební výměry změnil. V kasační stížnosti se stěžovatelka omezila na nesouhlas s městským soudem a konstatování, že změna platebních výměrů se týkala jen přijetí letáků od společnosti POLTRADE, nikoli veškerého zboží. Takto koncipovaná stížní námitka nepřináší žádnou argumentaci, kterou by Nejvyšší správní soud mohl adekvátně vypořádat.

IV. Závěr a náklady řízení

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

[43] 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.

Poučení: Proti tomuto rozsudku **nejsou** opravné prostředky přípustné.

V Brně dne 16. října 2023

JUDr. Filip Dienstbier, Ph.D.
předseda senátu