



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedy Davida Hipšra a soudců Tomáše Foltase a Lenky Krupičkové v právní věci žalobkyně: **Jana Kolková**, se sídlem Kyjevská 2857, Kladno, zastoupena Mgr. Bc. Klárou Luhanovou, advokátkou se sídlem Šafaříkovy sady 2455/5, Plzeň, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 427/31, Brno, v řízení o kasační stížnosti žalovaného proti rozsudku Krajského soudu v Praze ze dne 30. 4. 2024, č. j. 54 Af 11/2023-61,

t a k t o :

- I. Kasační stížnost **s e z a m í t á .**
- II. Žádný z účastníků **n e m á** právo na náhradu nákladů řízení.

O d ů v o d n ě n í :

I.

[1] Rozhodnutím ze dne 14. 7. 2023, č. j. 24091/23/5300-22443-702189, žalovaný zamítl odvolání žalobkyně a potvrdil dodatečný platební výměr Finančního úřadu pro Středočeský kraj (dále jen „správce daně“) ze dne 29. 4. 2022, č. j. 2596576/22/2121-60561-209536, kterým správce daně doměřil žalobkyni daň z přidané hodnoty (dále jen „DPH“) za zdaňovací období 2. čtvrtletí 2019 ve výši 362 700 Kč a penále ve výši 72 540 Kč, a platební výměr ze dne 29. 4. 2022, č. j. 2213781/22/2121-60561-209536, kterým správce daně žalobkyni vyměřil DPH za zdaňovací období 3. čtvrtletí 2019 ve výši 350 074 Kč oproti původně vykázanému nadměrnému odpočtu ve výši 12 017 Kč (dále jen „platební výměry“). Důvodem změny výše daňových povinností žalobkyně jakožto distributorky letáků pro společnost Česká distribuční a.s. bylo neuznání deklarovaných přijatých zdanitelných plnění od společnosti STELVIO s.r.o. (dále jen „STELVIO“) spočívajících v subdodavatelské distribuci, dopravě a kontrole roznosu letáků.

II.

[2] Žalobkyně podala proti výše uvedenému rozhodnutí žalobu ke Krajskému soudu v Praze, který rozsudkem ze dne 30. 4. 2024, č. j. 54 Af 11/2023-61, žalobou napadené rozhodnutí zrušil a věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení.

[3] Podle krajského soudu žalobkyně v průběhu daňového řízení byla schopna i přes formální nedostatky daňových dokladů předložit takové důkazní prostředky, jež ve svém souhrnu potvrzují s dostatečnou mírou jistoty, že přijala zdanitelná plnění, ve vztahu k nimž uplatnila nárok na odpočet ve sporných zdaňovacích obdobích. Žalovaný přitom nebyl schopen označit takové skutečnosti, jež by v klíčových bodech dokázaly vyvrátit pravdivost těchto důkazních prostředků či reálně zpochybnit jejich důvěryhodnost. Jeho závěr, že žalobkyně neprokázala přijetí zdanitelných plnění od společnosti STELVIO, tak neodpovídá skutečnému vyznění provedených důkazních prostředků. Žalovaný se tak podle krajského soudu dopustil nesprávného hodnocení shromážděných důkazních prostředků, neboť provedené důkazní prostředky ve svém souhrnu potvrzují, že se plnění na vstupu odehrála, a tedy že žalobkyně předložila dostatečnou auditní stopu. Naproti tomu, míra detailu, které se žalovaný dožadoval, a důraz kladený na dílčí nedokonalosti shromážděných podkladů již nekorespondoval se zákonem stanoveným cílem správného zjištění daně, ale představuje nedůvodné přepínání důkazního břemene žalobkyně. Krajský soud dále konstatoval, že žalovaný zatížil řízení vadou v podobě potenciálně opomenutého důkazu, když si nevyžádal trestní spis nebo neposkytl žalobkyni nezbytné poučení a prostor k tomu, aby se pokusila získat přístup k trestnímu spisu se svolením vyšetřujícího orgánu sama (srov. odst. 86 až 90 napadeného rozsudku).

III.

[4] Proti tomuto rozsudku podal žalovaný (dále jen „stěžovatel“) v zákonné lhůtě kasační stížnost z důvodů uvedených v § 103 odst. 1 písm. a) a d) s. ř. s.

[5] Podle stěžovatele jsou závěry krajského soudu týkající zhodnocení důkazních prostředků nesprávné. Krajský soud vytěsnil či bagatelizoval jednotlivé indicie pochybností správce daně plynoucích z důkazních prostředků, které však ve svém souhrnu vytvořily dostatečný obraz podporující závěr správce daně o důvodných pochybnostech o věrohodnosti a průkaznosti důkazních prostředků. Touto komplexní stránkou souboru (indicií) pochybností se však krajský soud nezabýval. Namísto toho se omezil jen na určité jednotlivosti každého důkazního prostředku zvlášť, v nemalé míře doplňoval za žalobkyni vyjádření k pochybnostem správce daně, čímž i neúměrně rozšířil žalobní body. Stěžovatel dále poukázal na skutečnost, že se krajský soud u žádného z jím hodnocených důkazních prostředků explicitně nevyjádřil k rozporovanému předmětu a rozsahu deklarovaného zdanitelného plnění, tedy zda tyto jednotlivé důkazní prostředky osvědčují předmět a rozsah deklarovaných plnění či nikoliv. Podle stěžovatele krajský soud zcela opominul

pokračování

samotnou podstatu zkoumání hmotněprávních podmínek pro přiznání nároku na odpočet daně. Zjištěné skutečnosti svědčí o tom, že v dané věci správní orgány zpochybnily žalobkyni předložené daňové doklady i další provedené důkazní prostředky, řádně přenesly důkazní břemeno zpět na žalobkyni, současně hodnotily shromážděné důkazy a vyvodily z nich dostatečně určité a přezkoumatelné skutkové a právní závěry, tedy že žalobkyně neunesla své důkazní břemeno ve smyslu § 92 odst. 3 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“), neboť neprokázala uplatnění nároku na odpočet daně z přijatých zdanitelných plnění od společnosti STELVIO v souladu s § 72 a § 73 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o DPH“), neboť neprokázala přijetí šetřených plnění od osoby či osob v postavení plátce DPH, a to v deklarovaném předmětu a rozsahu.

[6] Stěžovatel se dále neztotožnil s tím, jak krajský soud posoudil odmítnutí návrhu žalobkyně na provedení důkazu trestním spisem, resp. že stěžovatel zatížil řízení vadou potenciálně opomenutého důkazního prostředku. K tomu uvedl, že není povinností správce daně sdělovat příp. vyhledávat za daňový subjekt důkazní prostředky, kterými daňový subjekt může případně soulad daňových dokladů se skutečností prokázat. Správce daně také nemá povinnost prokazovat, jak se ve skutečnosti odehrál účetní případ, o jehož souladu s předloženými daňovými doklady má pochybnosti. Tuto povinnost má výhradně daňový subjekt. Navrhovala-li žalobkyně provedení důkazního prostředku trestním spisem, byla i povinna konkretizovat písemnost, jakož i zdůvodnit její význam pro daňové řízení. Toto však žalobkyně neučinila, byť jí byl poskytnut velkorysý časový prostor (cca 3 měsíce). Nadto ani samotné zdůvodnění požadavku žalobkyně na provedení navrhovaného důkazního prostředku, tj. *„že trestní spis může obsahovat skutečnosti významné i pro daňové řízení“* nelze považovat za dostatečné odůvodnění požadavku na jeho provedení. Žalobkyně rovněž netvrdila, ani nedoložila, že by o nahlížení do spisu vůbec žádala, a správce daně nemá povinnost ji k tomuto doložení vyzvat. Požadavek krajského soudu, aby se odvolací orgán seznámil s obsahem trestního spisu, zda „náhodou“ neobsahuje relevantní listiny v (ne)prospěch, považuje stěžovatel za nesprávný. Povinnost správce daně dbát na úplnost zjištění rozhodných skutečností se nedá vykládat tak, že je správce daně povinen sám vyhledávat důkazní prostředky (ne)svědčící daňovému subjektu. Krajský soud nepřipustným způsobem deformuje rozložení důkazního břemene, když po stěžovateli *de facto* požaduje, aby prohledal trestní spis a vyhodnotil, zda neobsahuje něco ve prospěch žalobkyně, takový přístup je zcela absurdní. V daňovém řízení platí zásada *„každý, nechť si střeží svá práva“*, a z tohoto důvodu tak byla žalobkyně povinna si zajistit takové důkazní prostředky, jež by byly spolehlivou auditní stopou, tzn. zdokumentovaným tokem zdanitelných plnění. Pouhé poukazování na trestní spis, když ani sama žalobkyně netuší, zda jestli a vůbec tam nějaká relevantní informace pro daňové řízení je, nelze bez dalšího považovat za akceptovatelný důkazní návrh. Stěžovatel tak má za to, že daňové řízení, ve vztahu k nepřistoupení provedení důkazu trestním spisem, nebylo zatíženou žádnou procesní vadou, tedy ani vadou potenciálně opomenutého důkazního prostředku.

[7] Z uvedených důvodů stěžovatel navrhl, aby Nejvyšší správní soud zrušil napadený rozsudek a věc vrátil krajskému soudu k dalšímu řízení.

[8] Žalobkyně se ke kasační stížnosti nevyjádřila.

IV.

[9] Nejvyšší správní soud posoudil kasační stížnost v mezích jejího rozsahu a uplatněných důvodů a zkoumal přitom, zda napadené rozhodnutí netrpí vadami, k nimž by musel přihlédnout z úřední povinnosti (§ 109 odst. 3 a 4 s. ř. s.).

[10] Kasační stížnost není důvodná.

[11] Vzhledem k tomu, že stěžovatel uplatnil v kasační stížnosti také důvod podle § 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s., zabýval se Nejvyšší správní soud nejprve tímto důvodem. Bylo by totiž předčasné zabývat se právním posouzením věci samé, bylo-li by napadené rozhodnutí krajského soudu skutečně nepřezkoumatelné či založené na jiné vadě řízení s vlivem na zákonnost rozhodnutí o věci samé.

[12] Zrušení rozhodnutí pro nepřezkoumatelnost je vyhrazeno těm nejzávažnějším vadám rozhodnutí, tedy nesrozumitelnosti či nedostatku důvodů, kvůli kterým nelze skutečně rozhodnutí věcně přezkoumat (např. rozsudek NSS ze dne 17. 1. 2013, č. j. 1 Afs 92/2012-45, bod 28). Z ustálené judikatury vyplývá, že nepřezkoumatelným pro nesrozumitelnost je zejména takové rozhodnutí, z jehož výroku nelze zjistit, jak soud ve věci rozhodl, nebo jehož výrok je vnitřně rozporný. Pod uvedený pojem spadají i případy, kdy nelze rozeznat, co je výrok a co odůvodnění, kdo jsou účastníci řízení a kdo byl rozhodnutím zavázán (srov. rozsudek NSS ze dne 4. 12. 2003, č. j. 2 Ads 58/2003-78, č. 133/2004 Sb. NSS). Nepřezkoumatelným pro nesrozumitelnost je dále takové rozhodnutí, které postrádá základní zákonné náležitosti, či jehož výrok je v rozporu s odůvodněním. Může se jednat též o rozhodnutí, jehož závěry jsou v příkrém rozporu se skutkovými zjištěními, nebo jehož odůvodnění je ve vztahu k výroku nejednoznačné (srov. rozsudek NSS ze dne 4. 12. 2003, č. j. 2 Azs 47/2003-130, č. 244/2004 Sb. NSS). V nyní posuzované věci Nejvyšší správní soud žádnou vadu způsobující nepřezkoumatelnost napadeného rozsudku pro nesrozumitelnost neshledal. Z jeho obsahu je zřejmé, jakým způsobem o věci krajský soud rozhodl a odůvodnění rozsudku je plně v souladu s jeho výrokiem. Úvahy krajského soudu jsou dostatečně jasné a srozumitelné.

[13] Napadený rozsudek nelze považovat ani za nepřezkoumatelný pro nedostatek důvodů, neboť z jeho obsahu je zřejmé, jak o věci krajský soud uvažil, a proč podanou žalobou napadené rozhodnutí zrušil. Nepřezkoumatelné totiž není rozhodnutí, z jehož odůvodnění lze zjistit, jaký názor soud či správní orgán zaujal na skutkové a právní otázky, které jsou podstatné pro rozhodnutí (usnesení rozšířeného senátu NSS ze dne 5. 12. 2017, č. j. 2 As 196/2016-123, č. 3668/2018 Sb. NSS, bod 29; k významu přezkoumatelnosti soudního rozhodnutí obecně pak bod 30 tamtéž). Povinnost soudu odůvodnit přezkoumatelným způsobem závěry, ke kterým dospěje, nelze vykládat jako povinnost reagovat na každou dílčí výtku a argument ať již žalobce, anebo žalovaného. V nynější věci o tom, že stěžovatel navzdory namítané nepřezkoumatelnosti odůvodnění napadeného rozsudku porozuměl, věcně s ním však nesouhlasí, svědčí již to, že s ním v kasační stížnosti polemizuje. Správnost a úplnost skutkových a právních úvah, na nichž krajský soud své rozhodnutí založil, je potom otázkou zákonnosti jeho rozhodnutí, nikoli přezkoumatelnosti.

pokračování

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

[15] Zákonná úprava odpočtu DPH je obsažena v § 72 až § 79 zákona o DPH, jež transponují čl. 167 až 192 Směrnice Rady 2006/112/ES z 28. 11. 2006 o společném systému daně z přidané hodnoty. Podle § 72 odst. 1 zákona o DPH musí plátce daně pro uplatnění nároku na odpočet daně na vstupu tvrdit, že přijal zdanitelné plnění a že toto plnění následně použil stanoveným způsobem v rámci své ekonomické činnosti.

[16] Podle § 92 daňového řádu správce daně dbá, aby skutečnosti rozhodné pro správné zjištění a stanovení daně byly zjištěny co nejúplněji, a není v tom vázán jen návrhy daňových subjektů (odstavec 2). Povinností daňového subjektu je prokázat všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v řádném daňovém tvrzení, dodatečném daňovém tvrzení a dalších podáních (odstavec 3). Pokud to vyžaduje průběh řízení, může správce daně vyzvat daňový subjekt k prokázání skutečností potřebných pro správné stanovení daně, a to za předpokladu, že potřebné informace nelze získat z vlastní úřední evidence (odstavec 4). Správce daně naopak prokazuje mimo jiné skutečnosti vyvracející věrohodnost, průkaznost, správnost či úplnost povinných evidencí, účetních záznamů, jakož i jiných záznamů, listin a dalších důkazních prostředků uplatněných daňovým subjektem [odstavec 5 písm. c)].

[17] Setrvalou judikaturu správních soudů k rozložení důkazního břemene mezi daňový subjekt a správce daně shrnul Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 31. 8. 2016, č. j. 2 Afs 55/2016-38, č. 3505/2017 Sb. NSS tak, že *„daňový subjekt je povinen prokazovat všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v daňovém přiznání nebo k jejichž průkazu byl správcem daně vyzván. Daňový subjekt prokazuje svá tvrzení především svým účetnictvím a jinými povinnými záznamy. Správce daně však může vyjádřit pochybnosti ohledně věrohodnosti, průkaznosti, správnosti či úplnosti účetnictví a jiných povinných záznamů. Správce daně nemá povinnost prokázat, že údaje o určitém účetním případě jsou v účetnictví daňového subjektu zaznamenány v rozporu se skutečností, je však povinen prokázat, že o souladu se skutečností existují natolik vážné a důvodné pochyby, že činí účetnictví nevěrohodným, neúplným, neprůkazným nebo nesprávným. Správce daně je povinen identifikovat konkrétní skutečnosti, na základě nichž hodnotí předložené účetnictví jako nevěrohodné, neúplné, neprůkazné či nesprávné. Pokud správce daně unese své důkazní břemeno ve vztahu k výše popsaným skutečnostem, je na daňovém subjektu, aby prokázal pravdivost svých tvrzení a průkaznost, věrohodnost a správnost účetnictví a jiných povinných záznamů ve vztahu k předmětnému účetnímu případu, popř. aby svá tvrzení korigoval. Daňový subjekt bude tyto skutečnosti prokazovat zpravidla jinými důkazními prostředky než vlastním účetnictvím a evidencemi (srov. např. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 1. 2008, č. j. 2 Afs 24/2007-119, publ. pod č. 1572/2008 Sb. NSS, ze dne 22. 10. 2008, č. j. 9 Afs 30/2008-86, ze dne 18. 1. 2012, č. j. 1 Afs 75/2011-62, nebo ze dne 12. 2. 2015, č. j. 9 Afs 152/2013-49).“* Kasační soud dále v citovaném rozsudku uvedl, že *„Pro uplatnění nároku na odpočet DPH je plátce daně povinen předložit daňový doklad [§ 73 odst. 1 písm. a) zákona o DPH], a tím prokázat uskutečnění zdanitelného plnění. Tuto povinnost je nicméně třeba vykládat v souladu s judikaturou Nejvyššího správního soudu tak, že prokazování nároku na odpočet daně je sice prvotně záležitostí dokladovou, současně je však třeba respektovat soulad*

skutečného stavu se stavem formálně právním. Proto ani doklady se všemi požadovanými náležitostmi nemusí být podkladem pro uznání nároku na odpočet, není-li zároveň prokázáno, že k uskutečnění zdanitelného plnění fakticky došlo, resp. došlo tak, jak je v dokladech deklarováno, či nejsou-li splněny další zákonné podmínky pro jeho uplatnění.“

[18] Daňové řízení tedy není založeno na zásadě vyšetřovací, ale na prioritní povinnosti daňového subjektu dokazovat vše, co sám tvrdí. Je na daňovém subjektu, aby postupoval aktivně a důkazy navrhoval a předkládal. Správce daně je povinen vycházet daňovému subjektu vstříc a dát mu prostor k uplatnění důkazních návrhů. Navrženými důkazy se pak správce daně musí zabývat a vyhodnotit je v rámci svého rozhodování v souladu s § 8 odst. 1 daňového řádu. Daňovému subjektu musí být dán prostor prokázat faktické vynaložení deklarovaného výdaje jinými prostředky. Nelze tedy dospět k závěru, že daňový subjekt neunesl důkazní břemeno pouze na základě formálních nedostatků předložených dokladů, popř. na základě nedostatků smluvních ujednání mezi jednotlivými subjekty dodavatelského řetězce, „pokud je zároveň nepochybné, že tvrzené plnění bylo žalobci poskytnuto a byly jednoznačně identifikovány subjekty, které se na jeho poskytnutí podílely“ (rozsudek NSS ze dne 30. 4. 2015, č. j. 8 Afs 144/2014-46).

[19] V posuzované věci správce daně neuznal žalobkyni nárok na odpočet DPH z deklarovaných přijatých zdanitelných plnění od společnosti STELVIO spočívajících v subdodavatelské distribuci, dopravě a kontrole roznosu letáků v celkové výši základ daně 1 727 141 Kč a daň 362 700 Kč (2. čtvrtletí 2019) a v celkové výši základ daně 1 724 242 Kč a daň 362 091 Kč (3. čtvrtletí 2019). Podle správce daně žalobkyně neprokázala, že nárok na odpočet daně byl uplatněn v souladu s § 72 a § 73 zákona o DPH, tedy že přijala plnění od společnosti STELVIO (či od jiného dodavatele v postavení plátce DPH) v deklarovaném předmětu a rozsahu, neboť předložené daňové doklady (paragony) nemají náležitosti daňového dokladu, nemají evidenční číslo a jejich rozsah a předmět plnění je nekonkrétní.

[20] Nejvyšší správní soud souhlasí se závěry krajského soudu ohledně hodnocení důkazních prostředků, které považuje za správné a řádně odůvodněné. Krajský soud se v bodech 75 až 84 svého rozsudku velmi podrobně zabýval jednotlivými důvody, které správní orgány označily jako důvody, jež měly podle jejich názoru zcela zpochybnit vzájemně korespondující důkazní prostředky v podobě zjednodušených daňových dokladů (paragonů), písemného potvrzení souhrnné hodnoty vydaných paragonů společností STELVIO, svědecké výpovědi jednatelky dodavatele potvrzující realizaci služeb a vystavení paragonů, evidence DPH společnosti STELVIO a účetnictví žalobkyně. Nelze přitom souhlasit s názorem stěžovatele, že krajský soud vytěsnil či bagatelizoval jednotlivé indicie pochybností správce daně plynoucích z důkazních prostředků, neboť krajský soud logickým způsobem vysvětlil, proč tyto pochybnosti nemají způsoblost vyvrátit věrohodnost a průkaznost žalobkyní navržených důkazních prostředků. Krajský soud v této souvislosti správně poukázal na skutečnost, že se správní orgány koncentrovaly na dílčí formální nedokonalosti jednotlivých důkazů a přitom přehlédly, že tyto provedené důkazy ve svém souhrnu s dostatečnou mírou jistoty potvrzují, že žalobkyně přijala zdanitelná plnění, ve vztahu k nimž uplatnila nárok na odpočet ve sporných zdaňovacích obdobích.

pokračování

[21] Jak uvedl již krajský soud, v nyní posuzovaném případě nejde o případ, v němž dodavatel prověřovaného daňového subjektu není kontaktní a panují pochyby o pravosti či pravdivosti obecného potvrzení od takové nekontaktní osoby nebo jen předkládaných faktur. V dané věci jednatelka dodavatele během své svědecké výpovědi nejen že potvrdila vydání dokladů, o něž opírá žalobkyně svůj nárok na odpočet, ale také ve své výpovědi potvrdila a konkrétně popsala samotnou činnost společnosti STELVIO pro žalobkyni, přičemž svědecká výpověď není v rozporu s listinnými důkazy shromážděnými v průběhu daňového řízení. Nejde ani o situaci, v níž by správní orgány měly podloženu informaci, že v souvislosti s prověřovanými transakcemi pravděpodobně došlo ke zkrácení daňové povinnosti, což by také mohlo vyvolávat vyšší míru podezřívavosti k tvrzením aktérů a zvyšovat požadavky na doložení transakcí případně až do úrovně každého jednotlivého plnění. K tomu krajský soud konstatoval, že z obsahu správního spisu se naopak v tomto případě jeví, že společnost STELVIO v souvislosti se svou činností pro žalobkyni vystavovala předmětné paragony, jež v plném rozsahu zohlednila ve svých daňových přiznáních i kontrolních hlášeníh (tj. odvedla z nich daň). Tento závěr ostatně stěžovatel nespornuje a nedokládá, že by společnost STELVIO nesplnila své daňové povinnosti, které jí vznikly v souvislosti s činností pro žalobkyni.

[22] Nejvyšší správní soud nepopírá, že žalobkyni předložené daňové doklady (paragony) mají určité, správcem daně vytýkané, formální nedostatky (nejsou číslovány, předmět a rozsah plnění je uveden jen obecně). Ovšem za situace, kdy provedené důkazy ve svém souhrnu s dostatečnou mírou jistoty potvrzují, že společnost STELVIO žalobkyni dodala služby v podobě distribuce reklamních tiskovin, jejich dopravy a kontroly distribuce a za tyto služby inkasovala částky uvedené na paragonech, přičemž správními orgány nebylo v daném případě identifikováno riziko zkrácení daňové povinnosti, je nutno v souladu s krajským soudem konstatovat, že míra detailu, které se stěžovatel dožaduje, a důraz kladený na dílčí nedokonalosti shromážděných podkladů nekoresponduje se zákonem stanoveným cílem správního zjištění daně (srov. § 1 odst. 2 daňového řádu), ale představuje nedůvodné přepínání důkazního břemene daňového subjektu.

[23] Nejvyšší správní soud neshledal důvodnou ani námitku, již stěžovatel vyslovil nesouhlas se závěrem krajského soudu ohledně opomenutého důkazního prostředku – trestního spisu.

[24] K tomu krajský soud správně poukázal na to, že stěžovatel mylně uvedl (viz sdělení stěžovatele ze dne 4. 7. 2023, č. j. 23272/23/5300-22443-702189, či bod 106 napadeného rozhodnutí), že žalobkyně vůbec neoznačila trestní spis. Z vyjádření žalobkyně v odvolacím řízení ze dne 2. 5. 2023 však vyplývá, že zcela konkrétně označila spis vedený Policií ČR, Krajským ředitelstvím policie Středočeského kraje, územním odborem Kladno, oddělením hospodářské kriminality, pod č. j. KRPS-44470/TČ-2023-010381, a zároveň sdělila, že věc se nachází teprve ve fázi prověřování okolností nasvědčujících tomu, že byl spáchán trestný čin. Pokud jde o označení důkazních prostředků s odůvodněním jejich významnosti pro odvolací řízení, zde krajský soud přiléhavě upozornil na skutečnost, že osoba podezřelá ze spáchání trestného činu (na rozdíl od obviněného) nemá v zásadě právo nahlížet do trestního spisu, resp. tak může učinit jen jako jakákoliv třetí osoba pouze se souhlasem policejního orgánu či státního zástupce, který jí nemusí být udělen, resp.

jehož vyžádání, popř. vynucení s ohledem na prokázání oprávněného právního zájmu může být časově náročné a problematické. V dané situaci byl proto obecný odkaz žalobkyně na trestní spis pochopitelný. Kasační soud proto souhlasí s krajským soudem, že v situaci, kdy stěžovatel měl dosud shromážděné důkazy za nedostatečné, měl se s obsahem trestního spisu seznámit a ověřit, zda se v něm nenacházejí relevantní důkazní prostředky ve prospěch (ale i v neprospěch) daňového subjektu. Stěžovatel ovšem takto nepostupoval a provedení navrženého důkazu odmítl s poukazem na to, že žalobkyně nesdělila sp. zn., oddělení PČR a konkrétní označení důkazních prostředků s odůvodněním jejich významnosti pro odvolací řízení. Závěr krajského soudu, že stěžovatel tímto postupem zatížil řízení vadou opomenutého důkazu, je proto důvodný.

[25] S poukazem na shora uvedené důvody Nejvyšší správní soud zamítl kasační stížnost jako nedůvodnou (§ 110 odst. 1 s. ř. s.).

[26] Soud rozhodl o náhradě nákladů řízení o kasační stížnosti podle § 60 odst. 1 věty první s. ř. s. za použití § 120 s. ř. s. Stěžovatel nebyl v řízení o kasační stížnosti úspěšný, proto nemá právo na náhradu nákladů řízení. Žalobkyni, jíž by jinak právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti příslušelo, soud náhradu nákladů řízení nepřiznal, protože jí v řízení o kasační stížnosti náklady nevznikly.

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

V Brně dne 27. března 2025

David Hipšr
předseda senátu