



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátu složeném z předsedkyně Evy Šonkové a soudců Tomáše Kocourka a Sylvy Šiškeové v právní věci žalobkyně: **KOMAXO, s. r. o.**, se sídlem Jateční 854, Kolín, zastoupená JUDr. Mgr. Tomášem Sequensem, advokátem se sídlem Jungmannova 745/24, Praha 1, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 427/31, Brno, proti rozhodnutí žalovaného ze dne 16. 5. 2019, č. j. 20107/19/5300-21443-712603, o kasační stížnosti žalobkyně proti rozsudku Krajského soudu v Praze ze dne 6. 6. 2024, č. j. 54 Af 25/2019-136,

t a k t o :

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

Odůvodnění:

I. Vymezení věci

[1] Finanční úřad pro Středočeský kraj (dále „správce daně“) platebním výměrem na daň z přidané hodnoty (dále „DPH“) ze dne 22. 5. 2017, č. j. 2905967/17/2111-50523-204536 (dále „platební výměr“) vyměřil žalobkyni vlastní daň za zdaňovací období březen 2016 ve výši 286 491 Kč. Důvodem bylo neuznání odpočtu DPH uplatněného z přijatých zdanitelných plnění od dodavatele. Žalovaný v záhlaví uvedeným rozhodnutím zamítl její odvolání a platební výměr potvrdil.

[2] Proti rozhodnutím orgánů daňové správy se žalobkyně bránila žalobou, kterou Krajský soud v Praze v záhlaví uvedeným rozsudkem zamítl. Ve věci krajský soud

rozhodoval znovu poté, co Nejvyšší správní soud rozsudkem ze dne 22. 4. 2024, č. j. 2 Afs 221/2021-79 (dále též „zrušující rozsudek“), ke kasační stížnosti žalovaného zrušil rozsudek krajského soudu ze dne 9. 8. 2021, č. j. 54 Af 25/2019-72 (dále též „původní rozsudek krajského soudu“), jímž krajský soud napadené rozhodnutí žalovaného zrušil. V rozsudku č. j. 2 Afs 221/2021-79 NSS vyslovil, že v posuzované věci žalobkyně poté, co správce daně prokázal své důvodné pochybnosti, neunesla důkazní břemeno stran závěru, že se zdanitelné plnění v rozhodném zdaňovacím období mezi žalobkyní a společností FORSLATI, s. r. o. (dále „FORSLATI“ či „dodavatelka“), opravdu uskutečnilo tak, jak žalobkyně deklarovala v daňových dokladech. Dospěl k závěru, že žalobkyně neprokázala své tvrzení, že ačkoli byla kupní smlouva mezi žalobkyní a její dodavatelkou uzavřena pouze do konce roku 2015, FORSLATI dokončila objednávky učiněné ještě v roce 2015 v předmětném zdaňovacím období. Žalobkyně v tomto směru zůstala v rovině pouhých tvrzení, přičemž NSS neshledal, že by žalovaný hodnotil důkazní prostředky (zejména svědeckou výpověď zaměstnance žalobkyně M. S., svědeckou výpověď bývalého jednatele dodavatelky a daňové doklady) k tíži žalobkyně. Žalobkyní předložené důkazní prostředky přijetí obchodované biomasy (fytopenet) od FORSLATI neprokazují. Po zhodnocení sporných důkazních prostředků NSS uzavřel, že krajskému soudu je možné přisvědčit, že z předložených důkazů lze učinit závěr, že není vyloučeno, že fytopenety, z nichž žalobkyně uplatňovala odpočet na DPH, byly dodány FORSLATI. Zdůraznil však, že důkazní břemeno v daňovém řízení není nastaveno tak, že nárok na odpočet DPH vznikne tehdy, pokud není vyloučeno, že zdanitelné plnění dodala osoba povinná k dani. Daňový subjekt tuto skutečnost musí prokázat. K tomu v nyní projednávané věci nedošlo.

[3] V návaznosti na zrušující rozsudek krajský soud s ohledem na závazný právní názor NSS revidoval své závěry k jednotlivým žalobním námitkám a všechny posoudil jako nedůvodné. Konstatoval, že pochybnosti dovozené daňovými orgány nemohou být rozptýleny toliko na základě domněnky, že i po skončení platnosti kupní smlouvy ze dne 3. 4. 2015 mohly „dobíhat“ dodávky dojednané ještě v době její platnosti, neboť nic nenasvědčuje tomu, že by takové dodávky skutečně proběhly, natož že by je dodala právě FORSLATI. E-mailové zprávy zasílané zaměstnankyní žalobkyně zaměstnancům dodavatelky během března 2016 představují pouze důkaz o pokusu žalobkyně kontaktovat FORSLATI, avšak nevypovídají nic o reálné dodavatelské spolupráci v roce 2016. Disponovala-li žalobkyně nějakými jinými důkazy o komunikaci ze zmiňovaného období, jde pouze k její tíži, že je v průběhu daňového řízení nepředložila k podpoře unesení svého důkazního břemene. Dále krajský soud uvedl, že ze svědecké výpovědi Marka Fučíka skutečně nelze dovozovat pozitivní poznatky ohledně faktického dodání pelet žalobkyní v průběhu prvního čtvrtletí 2016, a to bez ohledu na věrohodnost či nevěrohodnost této výpovědi. Podobně ani údaje v obchodním rejstříku, kde byl jako jednatel FORSLATI až do 4. 3. 2016 evidován Marek Fučík, nepřispívají žalobkyni k unesení důkazního břemene o tom, že by ve zkoumaném období skutečně přijala zdanitelné plnění od FORSLATI. K vyjádření ze dne 11. 7. 2016 učiněnému za dodavatelku osobou označující se jako Ing. P. krajský soud konstatoval, že bylo-li inkriminované vyjádření odesláno z datové schránky FORSLATI, je nepodstatné, zda bylo či nebylo podepsáno osobou oprávněnou za ni jednat. Ohledně rozporu mezi daňovými doklady a výpisy z účtů dodavatelky krajský soud uzavřel, že FORSLATI opakovaně vystavovala doklady potvrzující přijetí platby v okamžiku, kdy ještě neměla příslušnou platbu na svém účtu. Vystavení potvrzení o přijetí

pokračování

platby ještě předtím, než tato platba skutečně dorazila na účet, vzbuzuje vážné pochyby o skutečné povaze vykazovaných transakcí. Tyto pochyby jsou navíc umocněny tím, že na dvou zálohových fakturách (z ledna a února 2016) je uvedeno shodné číslo. Identifikované nesrovnalosti žalobkyně přesvědčivě nevysvětlila. Stran výhrad daňových orgánů vůči dodacím listům na pelety za období leden a únor 2016 krajský soud konstatoval výrazné rozdíly mezi údaji z vážních lístků a údaji z faktur. Pokud žalobkyně tvrdí, že množství dodaných pelet nebylo pro platbu podstatné (cena se měla odvíjet od jejich výhřevnosti), pak nijak neobjasnila, proč je množství dodaných pelet na fakturách uváděno a proč se neshoduje s množstvím na vážních lístcích nalepených na dodacích listech. Dále krajský soud shledal, že skutečnost, že na vážních lístcích jsou uvedeny SPZ vážených vozidel, a tato vozidla jsou dle údajů z elektronického mýtného systému Ředitelství silnic a dálnic registrována v Polsku na polské daňové subjekty a dle výpisů z mýtných bran vykonala cestu z Polska do energobloku v Domoradicích a zpět, významně koliduje s tvrzením žalobkyně, že odebírala od FORSLATI pelety, které měly deklarovaný původ v Čechách. S ohledem na vše výše uvedené dospěl krajský soud v souladu se závazným právním názorem NSS k závěru, že žalobkyně nedostála důkaznímu standardu, který bylo třeba naplnit pro rozptýlení důvodných pochybností předestřených daňovými orgány. Žalovaný i správce daně dostatečně srozumitelně vysvětlili, proč žalobkyní předložené důkazy nemohly prokázat, že společnost FORSLATI skutečně dodala žalobkyni předmětné zdanitelné plnění v příslušném zdaňovacím období. S ohledem na rozsudek Soudního dvora EU ze dne 9. 12. 2021, C-154/20, ve věci *Kemwater ProChemie*, a rozsudek rozšířeného senátu NSS ze dne 23. 3. 2022, č. j. 1 Afs 334/2017-208, č. 4336/2022 Sb. NSS, krajský soud doplnil, že z obsahu správního spisu ani z tvrzení žalobkyně není patrné, že by v daňovém řízení figuroval nějaký jiný subjekt, který by připadal v úvahu jako faktický dodavatel pelet namísto žalobkyní deklarované dodavatelky, natož takový subjekt, u něhož by bylo zřejmé, že byl ve zkoumaném období plátcem DPH.

[4] K námitce, že NSS v rozsudku č. j. 2 Afs 221/2021-79 nesprávně uvedl, že u výsledku pana M. S. byl přítomen zástupce žalobkyně, krajský soud uzavřel, že zčásti nepřesná zmínka o přítomnosti zástupce žalobkyně u výsledku svědka není pro závěry NSS podstatná. Podstatné je, že žalobkyně byla o výsledku se značným předstihem vyrozuměna, a objektivně měla možnost, aby u výsledku svědka zajistila přítomnost svého zástupce či požádala o odročení. Procesní pasivita jde pouze na vrub její odpovědnosti. Ohledně žalobkyní připomínaného v době mezi prvním rozsudkem krajského soudu a zrušujícím rozsudkem NSS nově provedeného výsledku svědka M. S. krajský soud konstatoval, že nyní „ve druhém kole“ rozhoduje o žalobě za stejných procesních podmínek jako v době jejího prvního projednání (vyjma vázanosti závazným právním názorem zrušujícího rozsudku NSS), čili přihlíží pouze k „obživlému“ napadenému rozhodnutí, a naopak nemůže přihlížet k novému rozhodnutí žalovaného vzhledem k jeho neúčinnosti [§ 124a zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve spojení s rozsudkem NSS ze dne 18. 6. 2019, č. j. 2 Afs 249/2017-66]. Krajský soud proto nemůže nijak zohlednit, co vyšlo najevo v řízení, z něhož vzešlo nové rozhodnutí žalovaného, a tím pádem ani nemůže přihlížet k obsahu nově provedené svědecké výpovědi M. S. ze dne 1. 11. 2021, a to ani v interpretační rovině, neboť žalovaný v okamžiku vydání napadeného rozhodnutí takové interpretační vodítko neměl.

[5] Krajský soud nevyhověl návrhu žalobkyně na opakované provedení svědeckých výsledků M. S. a Marka Fučíka v řízení před soudem. Ve věci, kde je předmětem sporu neunesení důkazního břemene v daňovém řízení, nelze před soudem provádět důkazy nové, tj. přenášet těžiště dokazování před krajský soud. Správní soudy musí vycházet ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování daňových orgánů. Deficity ohledně unesení či neunesení důkazního břemene proto žalobkyně nemůže „dohánět“ předkládáním nových důkazů krajskému soudu, resp. předkládáním návrhů na opakování důkazů již provedených za účelem pokusu o jejich větší „vytěžitelnost“ než v řízení před správcem daně. Bylo odpovědností žalobkyně, aby již v řízení před správcem daně využila práva daňového subjektu být přítomen u provádění dokazování a vyjadřovat se k provedeným důkazům, tj. v případě svědků být přítomna u jejich výsledku a klást jim doplňující dotazy a vyjadřovat se k obsahu jejich výpovědi. Ohledně návrhu na provedení důkazu označenými listinami krajský soud uvedl, že jde o listiny obsažené ve správním spise, jimiž se samostatně důkaz neprovádí, neboť z obsahu správního spisu soud při přezkumu napadeného rozhodnutí vychází.

II. Argumentace účastníků řízení

[6] Proti rozsudku krajského soudu podala žalobkyně (stěžovatelka) kasační stížnost z důvodu, který podřadila pod § 103 odst. 1 písm. a) zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní (dále „s. ř. s.“).

[7] K přípustnosti kasační stížnosti stěžovatelka uvedla, že podle judikatury NSS i Ústavního soudu platí, že pokud první kasační stížnost podal žalovaný a druhou kasační stížnost žalobce, který prezentuje nové námitky, se kterými se kasační soud v prvním řízení s ohledem na dispoziční zásadu nemohl zabývat, nelze dovodit nepřipustnost opakované kasační stížnosti (srov. rozsudek NSS ze dne 1. 4. 2020, č. j. 1 Afs 490/2019-42, a nálezy Ústavního soudu ze dne 15. 3. 2016, sp. zn. III. ÚS 1237/15).

[8] Ve věci samé stěžovatelka zpochybňuje závěr krajského soudu o neunesení důkazního břemene stran obdržení zdanitelného plnění v příslušném zdaňovacím období od FORSLATI. Krajský soud klade nepřiměřeně vysoké nároky na důkazní břemeno stěžovatelky a nulové nároky na žalovaného. K jednotlivým důkazům stěžovatelka uvádí následující. Má za to, že z výsledku svědka M. S. vyplývá, že pokud byly v prosinci 2015 vystaveny zálohové faktury kvůli požadavku na dřívější platbu, tak bylo očividně sjednáno plnění i na rok 2016, o pouhou domněnku nešlo. Tuto skutečnost stěžovatelka, dle svého mínění, přesvědčivě doložila řádně vystavenými daňovými doklady a výpisy z bankovního účtu. Nadto stěžovatelka poukazuje i na ostatní důkazy svědčící o tom, že se předmětné zdanitelné plnění uskutečnilo. K hodnocení výsledku svědka Marka Fučíka stěžovatelka uvádí, že právě věrohodnost výpovědi by měla hrát rozhodující roli. Svědek měnil názory ohledně pravosti svých podpisů a neměl očividně ani přehled o fungování společnosti, jejímž byl jednatelem. Dále stěžovatelka namítá, že se o výsledku dozvěděla pouze jeden den před jeho konáním. V návaznosti na obsah výpovědi pana Fučíka navrhla (už dříve) důkaz znalcem z oboru písmoznalectví a výslech pana P., které nebyly daňovými orgány v rozporu se zásadou materiální pravdy provedeny. Stěžovatelka má rovněž za to, že NSS pochybil,

pokračování

když se nezabýval tím, zda bylo vyjádření ze dne 11. 7. 2016 učiněno osobou oprávněnou k přístupu do datové schránky FORSLATI. Ohledně shodných čísel na zálohových fakturách stěžovatelka uvádí, že se jednalo o pochybení ze strany FORSLATI, která vystavila faktury s duplicitním číselným označením. Stěžovatelka rovněž v kasační stížnosti vysvětluje rozdíly v hmotnosti pelet uvedené na zálohových fakturách a vážních listcích a skutečnost, že některé z kamionů údajně dovážejících pelety od dodavatelky byly registrovány v Polsku.

[9] Stěžovatelka v kasační stížnosti argumentuje, že NSS ve zrušujícím rozsudku nevyloučil správnost závěrů uvedených v původním rozsudku krajského soudu, nýbrž pouze požadoval, aby krajský soud důsledněji odůvodnil, proč má za prokázané, že zdanitelné plnění bylo stěžovatelce dodáno osobou povinnou k dani. Krajský soud však namísto toho pouze nekriticky převzal závěry NSS ze zrušujícího rozsudku, aniž by se pokusil jakkoli obhájit své předchozí závěry či doplnit dokazování. K právní závaznosti závěrů NSS stěžovatelka uvádí, že tyto mají být pro krajský soud pouze vodítkem pro dosažení objektivně správného závěru. Krajský soud rovněž pochybil, když neprovedl jí navrhované důkazy, o čemž byl rozhodnut, jak vyplývá z výzvy krajského soudu ze dne 30. 4. 2024, ihned po vrácení věci zpět ze strany NSS. Krajský soud dále dle stěžovatelky dezinterpretuje jednotlivé důkazy tak, aby zapadaly do názoru vyřčeného NSS ve zrušujícím rozsudku, dopouští se nepřesností, nepochopení věci a bagatelizuje zjevná pochybení NSS. Postupu krajského soudu stěžovatelka rovněž vytýká, že ústní jednání sice formálně nařídil, ale jeho smysl zcela vyprázdnil, když zamítl veškeré důkazní návrhy stěžovatelky, a ještě téhož dne rozeslal vyhotovený rozsudek.

[10] Žalovaný se ve vyjádření ke kasační stížnosti ztotožnil se závěry krajského soudu a odkázal na napadené rozhodnutí, své vyjádření k žalobě a svou kasační stížnost proti původnímu rozsudku krajského soudu. Žalovaný předně uvádí, že nyní posuzovaná kasační stížnost působí spíše jako opravný prostředek proti zrušujícímu rozsudku, neboť polemizuje se závěry, které krajský soud přijal s ohledem na svou vázanost právním názorem NSS. Přípustnost opakované kasační stížnosti nelze posuzovat pouze na základě osoby stěžovatele, ale především s ohledem na její obsah. Neobsahuje-li kasační stížnost důvody, kterými se NSS dosud nezabýval, ale pouze polemizuje s jeho předchozími závěry, měla by být považována za nepřipustnou. Ve vztahu ke svědeckým výslechům M. S. a Marka Fučíka stěžovatelka opakuje argumenty, ke kterým se již pravomocně vyjádřil NSS a krajský soud jeho právní názor převzal, neboť jím byl vázán. K opakování svědeckých výpovědí v soudním řízení nebyl důvod, neboť další dokazování za účelem unesení důkazního břemene teprve v soudním řízení již není možné. Ohledně včasnosti předvolání stěžovatelky žalovaný uvádí, že stěžovatelka neprokázala zkrácení na svých právech. Pokud jde o výslech pana P., pak žalovaný trvá na tom, že podle § 92 odst. 6 daňového řádu je třeba společně s návrhem svědka sdělit údaje potřebné k jeho identifikaci. Stěžovatelka takové údaje nesdělila a v rámci odvolacího řízení ani nenamítala, že správce daně nevyvinul dostatečnou snahu k předvolání svědka.

[11] Ohledně vyjádření ze dne 11. 7. 2016 žalovaný zastává názor vyslovený NSS ve zrušujícím rozsudku. Bylo by absurdní, aby každý adresát zprávy doručené z datové schránky musel za účelem právní jistoty pátrat, zda osoba podepsaná v písemnosti je

oprávněna k přístupu do datové schránky. Zásadní bylo, že vyjádření bylo zasláno z datové schránky FORSLATI. Tvrzení stěžovatelky stran zálohových faktur a vážních lístků nijak nerozptylují pochybnosti, které shledal důvodnými i NSS. Nelze bagatelizovat, že množství (hmotnost) pelet je v jednotlivých dokladech uvedeno rozdílně, což ovlivňuje věrohodnost předložených dokladů. Žalovaný zároveň připomíná, že žádný relevantní důkazní návrh o možné úpravě biomasy v Polsku v odvolacím řízení uplatněn nebyl.

[12] Závěrem žalovaný uvádí, že důvodem zrušení prvního rozsudku krajského soudu nebylo nedostatečné odůvodnění či nepřezkoumatelnost, nýbrž nesprávnost jeho závěrů. Stěžovatelka bod 77 zrušujícího rozsudku NSS dezinterpretuje. Krajský soud v napadeném rozsudku dostal svým zákonným povinností vyplývajícím z § 110 odst. 4 s. ř. s., neboť není v jeho kompetenci měnit či upravovat závazné závěry NSS. Průběh ústního jednání v napadeném rozsudku zohledněn byl, argumentace stěžovatelky však krajský soud nepřesvědčila. Skutečnost, že měl krajský soud předem připraven rozsudek, nepovažuje žalovaný za porušení práva na spravedlivý proces.

[13] V replice k vyjádření žalovaného stěžovatelka uvádí, že otázky svědkovi S. kladl žalovaný, a mohl a měl se tedy doptat na bližší informace, což neučinil. Ačkoli k opakované výpovědi svědka S. nyní nelze přihlížet, je zřejmé, že původní výslech nebyl proveden řádně, když v novém výslechu byl žalovaný schopen doplnit chybějící informace. Dále stěžovatelka opakuje, že prokázání pravosti podpisu svědka Fučíka mělo zásadní význam ve vztahu k věrohodnosti jeho svědecké výpovědi, a opakuje též i důvody rozdílů v množství (hmotnosti) pelet uváděných na zálohových fakturách a dodacích listech. Stěžovatelka nesouhlasí s hodnocením postupu krajského soudu ze strany žalovaného, namítá, že pouze nekriticky převzal závěry NSS, a ohrazuje se proti tvrzení žalovaného, že její argumentace na ústním jednání „byla natolik chabá, že nebyla s to nijak změnit stanovisko krajského soudu“. Svou repliku stěžovatelka uzavírá tak, že žalovaný dostatečně nezjistil skutkový stav věci, přičemž z jeho vyjádření vyplývá, že na zjištění skutečného stavu věci neměl ani zájem. Závěrem stěžovatelka požaduje, aby NSS provedl ústní jednání za účelem rozptýlení přetrvávajících nejasností.

III. Posouzení Nejvyšším správním soudem

[14] Nejvyšší správní soud posoudil zákonné náležitosti kasační stížnosti a konstatoval, že byla podána včas, oprávněnou osobou, proti rozhodnutí, proti němuž je kasační stížnost ve smyslu § 102 s. ř. s. přípustná, a stěžovatelka splňuje podmínku dle § 105 odst. 2 s. ř. s.

[15] Vzhledem k tomu, že v posuzované věci jde o opakovanou kasační stížnost, NSS se nejprve zabýval její přípustností ve smyslu § 104 odst. 3 s. ř. s.

[16] Podle § 104 odst. 3 písm. a) s. ř. s. je kasační stížnost nepřipustná proti rozhodnutí, jímž soud rozhodl znovu poté, kdy jeho původní rozhodnutí bylo zrušeno NSS; to neplatí, je-li jako důvod kasační stížnosti namítáno, že se soud neřídil závazným právním názorem NSS. Jak vyslovil rozšířený senát v usnesení ze dne 8. 7. 2008, č. j. 9 Afs 59/2007-56, č. 1723/2008 Sb. NSS, pokud NSS zruší rozsudek krajského soudu, je vysloveným právním

pokračování

názorem v dalším řízení vázán nejen krajský soud, ale také sám kasační soud, rozhoduje-li za jinak nezměněných poměrů. Změny původně vysloveného názoru se nemůže domoci ani prostřednictvím rozšířeného senátu.

[17] Aplikaci § 104 odst. 3 písm. a) s. ř. s. pak nebrání ani skutečnost, že předchozí a následnou kasační stížnost podali rozdílní účastníci řízení před krajským soudem, jako tomu bylo v nyní projednávané věci. Byla-li rozhodná právní otázka NSS plně vyřešena k předchozí kasační stížnosti jiného účastníka, mohou i osoby odlišné od původního stěžovatele k této otázce v následné kasační stížnosti přípustně namítat pouze to, že se krajský soud neřídil závazným právním názorem NSS [nález ÚS ze dne 2. 7. 2019, sp. zn. III. ÚS 926/19 (N 129/95 SbNU 66), bod 23, či na něj navazující rozsudek NSS ze dne 30. 1. 2025, č. j. 8 Afs 44/2024-59, bod 48].

[18] Nejvyšší správní soud dospěl k závěru, že kasační stížnost je v převážné části nepřipustná podle § 104 odst. 3 písm. a) s. ř. s., neboť stěžovatelka zpochybňuje otázky, které NSS v této věci již závazně vyřešil, a to rozsudkem č. j. 2 Afs 221/2021-79.

[19] Předně je třeba podotknout, že tvrzení stěžovatelky, že NSS zrušil původní rozsudek krajského soudu pro nedostatek odůvodnění, není pravdivé. V bodě 50 zrušujícího rozsudku NSS jednoznačně uvádí, že „[p]o zhodnocení obsahu napadených rozhodnutí, jakož i napadeného rozsudku a obsahu správního spisu Nejvyšší správní soud se závěry krajského soudu nesouhlasí. [...] Krajský soud však z provedeného dokazování nabyl přesvědčení, že tyto pochybnosti byly žalobkyní dostatečným způsobem rozptýleny. Nejvyšší správní soud v tomto ohledu dospěl k odlišnému závěru.“ Následně v bodě 75 zrušujícího rozsudku NSS vyslovil jednoznačný závěr o neunesení důkazního břemene ze strany stěžovatelky „[v] konečném důsledku se Nejvyšší správní soud ztotožňuje se stěžovatelem, že ten dostatečně prokázal pochybnosti o deklarovaném dodavateli pelet v rozhodném zdaňovacím období, z nichž žalobkyně uplatňovala odpočet na DPH. Stěžovatel zároveň nepřičítal k tíži žalobkyni nic s výjimkou důkazní nouze, v níž se nacházela. Pokud žalobkyně předložila v daňovém řízení důkazy k prokázání svých tvrzení, správce daně, resp. stěžovatel srozumitelně vysvětlili, proč tyto důkazy nemohly prokázat, že společnost FORSLATI skutečně dodala žalobkyni předmětné zdanitelné plnění.“

[20] Veškerá argumentace stěžovatelky polemizující se závěrem o neunesení důkazního břemene či týkající se hodnocení jednotlivých důkazních prostředků tak pouze opakuje argumenty uplatněné již v předchozím řízení či polemizuje se správností závěrů NSS obsažených v rozsudku č. j. 2 Afs 221/2021-79, a je proto nepřipustná. Argumentem, že ze svědecké výpovědi pana S. lze dovodit, že v prosinci 2015 bylo sjednáno plnění i na rok 2016, se NSS zabýval v bodech 54 a 55 zrušujícího rozsudku; namítanou nevěrohodností svědecké výpovědi pana Fučíka pak v bodech 58 až 60. V bodě 62 zrušujícího rozsudku NSS uzavřel, že není rozhodné, zda osoba podepsaná na vyjádření ze dne 11. 7. 2016 byla oprávněna k přístupu do datové schránky, z níž bylo vyjádření odesláno. Rozhodné je, že vyjádření bylo odesláno z datové schránky dodavatelky. Nesrovnalostmi v číslech na zálohových fakturách se NSS zabýval v bodě 69 zrušujícího rozsudku; rozdíly v množství pelet na zálohových fakturách a dodacích listech v bodě 67 a 70 zrušujícího rozsudku; a skutečností, že všechna vozidla, která měla podle dodacích listů předmětné zdanitelné

plnění dovážet, byla registrována v Polsku na polské daňové subjekty a pohybovala se většinou pouze na trase z Polska do energobloku Domoradice a zpět, ačkoli měla být dle deklarovaného označení původu z Česka, v bodech 71 až 74 zrušujícího rozsudku.

[21] Za nepřipustnou NSS rovněž považuje námitku, že stěžovatelka nebyla dostatečně včas vyrozuměna o konání svědeckého výslechu, neboť ji stěžovatelka neuplatnila v řízení před krajským soudem, ačkoli ji uplatnit mohla (§ 104 odst. 4 s. ř. s.), a to ani v žalobě, ani dodatečně při ústním jednání dne 6. 6. 2024. Obdobně je nepřipustná i námitka o neprovedení důkazu znaleckým posudkem z oboru písmoznalectví a výsledkem pana P. v daňovém řízení, neboť ji stěžovatelka neuplatnila v řízení před krajským soudem, ačkoli ji uplatnit mohla. V žalobě stěžovatelka pouze obecně uvedla, že správce daně neodůvodnil zamítnutí návrhů na provedení důkazů (str. 36 žaloby).

[22] Ve zbytku není kasační stížnost důvodná.

[23] Jak již bylo uvedeno výše, krajský soud byl v nyní posuzované věci vázán závazným právním názorem NSS vysloveným v rozsudku č. j. 2 Afs 221/2021-79. Nelze mu tedy vytýkat, že ve vztahu k námitkám, které již byly závazně vypořádány NSS, převzal jeho závěry. Nebylo namístě, aby tyto závěry jakkoli přehodnocoval. Obdobně neshledává NSS důvodnou námitku o dezinterpretaci v daňovém řízení provedených důkazů, neboť krajský soud při jejich hodnocení vycházel ze závazného právního názoru NSS. Pokud jde o neprovedení navrhovaných důkazů, pak krajský soud řádně v bodech 61 až 65 napadeného rozsudku odůvodnil, proč navrhované důkazy neprovedl, a ani podle judikatury NSS provést nemohl. NSS se s jeho odůvodněním zcela ztotožňuje. Obdobně se krajský soud řádně vypořádal s nepřesností v odůvodnění zrušujícího rozsudku NSS. Pro posuzovanou věc je stěžejní, že stěžovatelka byla o předmětném výsledku řádně vyrozuměna, což ostatně v řízení před správními soudy potvrdila, a měla tak možnost svědkovi klást otázky, které považovala za významné. Pokud tak neučinila, nevyužila příležitost vymanit se z důkazní nouze, což jde pouze k její tíži. NSS rovněž neshledal žádné porušení práv stěžovatelky, pokud jde o průběh ústního jednání před krajským soudem dne 6. 6. 2024. Ústní jednání trvalo téměř hodinu, přičemž přítomný zástupce stěžovatelky měl značný prostor pro rozvinutí své argumentace. Napadený rozsudek je pečlivě odůvodněn a zohledňuje veškeré stěžovatelkou vznesené argumenty.

[24] Ústní jednání NSS nenařídil, neboť pro to nebyl důvod (§ 109 odst. 2 s. ř. s.).

IV. Závěr a náklady řízení

[25] S ohledem na výše uvedené NSS neshledal ty z námitek stěžovatelky, které byly přípustné, důvodnými. Jelikož v řízení nevyšly najevo ani žádné vady, k nimž musí soud přihlížet z úřední povinnosti (§ 109 odst. 3 a 4 s. ř. s.), zamítl kasační stížnost jako nedůvodnou (§ 110 odst. 1 věta druhá s. ř. s.).

[26] O náhradě nákladů řízení soud rozhodl podle § 60 odst. 1 za použití § 120 s. ř. s. Stěžovatelka nemá právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti, neboť ve věci

pokračování

neměla úspěch. Žalovanému žádné náklady nad rámec jeho úřední činnosti nevznikly, a proto mu soud náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti nepřiznal.

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

V Brně dne 17. července 2025

Eva Šonková
předsedkyně

s
e
n
á
t
u