



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátu složeném z předsedy Tomáše Foltase, soudce Faisala Husseiniho a soudkyně Lenky Krupičkové v právní věci žalobkyně: **BIOENERGO - KOMPLEX, s.r.o.**, se sídlem Pod Hroby 130, Kolín, zastoupená Mgr. Ing. Tomášem Hobzou, advokátem se sídlem Opletalova 6, Brno, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 31, Brno, proti rozhodnutí žalovaného ze dne 18. 1. 2021, č. j. 1964/21/5300-22442-712448, o kasační stížnosti žalobkyně proti rozsudku Krajského soudu v Praze ze dne 19. 11. 2024, č. j. 55 Af 7/2021-129,

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.

O d ů v o d n ě n í :

I. Vymezení věci

[1] V projednávané věci se Nejvyšší správní soud (dále též jen „NSS“) již poněkolkáté zabývá otázkou dodání zboží (surového řepkového oleje) žalobkyně do jiného členského státu Evropské unie a souvisejícím osvobozením od DPH podle § 64 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty (dále jen „zákon o DPH“). Sporné je, zda žalobkyně jako dodavatel naplnila podmínky osvobození od DPH, konkrétně zda zboží dodala deklarovanému odběrateli případně jiné osobě povinné k dani.

[2] Finanční úřad pro Středočeský kraj (dále jen „správce daně“) vyměřil žalobkyni DPH za zdaňovací období květen 2016 ve výši 3 188 595 Kč. Žalovaný platební výměr potvrdil. Ve shodě se správcem daně dospěl k závěru, že žalobkyně neprokázala dodání zboží osobě

registrované k DPH v jiném členském státě, a to ve vztahu k odběratelům DAMIAN GIERA INVEST (dále jen „DAMIAN GIERA“), NEXT THEORY SPÓŁKA Z ORGANICZONA ODPOWIEDZIALNOŚCIA (dále jen „NEXT THEORY“) a LARSON CAPITAL SPÓŁKA Z ORGANICZONA ODPOWIEDZIALNOŚCIA (dále jen „LARSON CAPITAL“).

[3] Krajský soud v Praze žalobu zamítl (zde Nejvyšší správní soud poznamenává, že přezkoumává již druhý rozsudek krajského soudu v dané věci, neboť první rozsudek ze dne 9. 5. 2022, č. j. 55 Af 7/2021-70, kterým krajský soud žalobkynině žalobě vyhověl, zrušil Nejvyšší správní soud rozsudkem ze dne 20. 9. 2024, č. j. 3 Afs 148/2022-103). Dospěl k závěru, že správní orgány důvodně zpochybnil primární doklady, které žalobkyně předložila k prokázání svých daňových tvrzení. Přílehlavě poukázaly na nesprávný způsob vyplnění žalobkyní předložených mezinárodních nákladních listů (dále též jen „CMR listy“), na nichž se např. objevovala razítka úplně jiných společností a zároveň nebylo možno dovodit, kdo je podepisoval. Podobné nedostatky vykazovaly i přiložené dodací listy a vážní lístky. Nadto ani z přiložených kupních smluv nebylo zřejmé, proč se na CMR listech objevují jiné společnosti. Tyto pochybnosti ohledně správnosti, úplnosti a věrohodnosti předložených dokladů přitom žalobkyně nevyvrátila. Nevysvětlila, jaká byla role jiných subjektů uvedených na dokladech. Nedostatky na žalobkyní předložených dokladech neodstranily ani doplňující důkazy, ať již šlo o mezinárodní dožádání u polského správce daně, pohyby na bankovních účtech, anebo výpovědi svědků – J. O., W. J. P., R. H. (ve vztahu k NEXT THEORY a DAMIAN GIERA).

[4] Krajský soud, obdobně jako v jiných věcech žalobkyně, nezjistil ani žádné indicie, že skutečný odběratel měl postavení osoby povinné k dani, a tudíž by na projednávanou věc bylo možné aplikovat závěry judikatury Soudního dvora EU (rozsudky ze dne 9. 12. 2021, *Kemwater ProChemie*, C-154/20, ECLI:EU:C:2021:989, a ze dne 29. 2. 2024, *B2 Energy*, C-676/22, ECLI:EU:C:2024:186) a NSS (rozsudek ze dne 4. 2. 2022, č. j. 4 Afs 115/2021-45). Žalobkyně sice v řízení před krajským soudem připustila, že skutečnými odběrateli mohly být společnosti uváděné na CMR listech (například LOGISTYK či WEGA), avšak to nepodložila žádnými dalšími tvrzeními a důkazy. Žalobkyně nevysvětlila, proč až dodatečně začala za odběratele označovat zmiňované společnosti, jejichž roli po celé daňové řízení nebyla schopna uspokojivě vysvětlit.

[5] Jako nedůvodnou shledal krajský soud rovněž argumentaci žalobkyně, která se týkala nevyhovění jejímu návrhu na provedení mezinárodního dožádání. Krajský soud zdůraznil, že žalobkyně neuvedla, co by tímto prověřením mělo být objasněno. Dožádání mělo podle krajského soudu směřovat pouze k objasnění vztahů mezi deklarovanými odběrateli žalobkyně, na nichž trvala, a třetími osobami figurujícími na CMR listech, resp. dalších dokladech, které žalobkyně neznala. Případný výstup dožádání by tak neměl žádný vliv na prokázání toho, komu (jinému) zboží žalobkyně dodala, a zda byla tato jiná osoba v postavení plátce daně. Daňové orgány tedy podle krajského soudu nepochybily, jestliže žalobkyní navržené mezinárodní dožádání neprovedly. Krajský soud poznamenal, že k tomuto závěru dospěl NSS též v rozsudcích č. j. 5 Afs 8/2024-80 a č. j. 5 Afs 18/2024-77. Námitka týkající se neprovedení mezinárodních dožádání tedy nebyla důvodná.

pokračování

[6] Krajský soud se neztotožnil ani s námitkou žalobkyně, že výše zmíněný zrušující rozsudek NSS č. j. 3 Afs 148/2022-103 není souladný s rozsudkem Soudního dvora ve věci *B2 Energy*. Krajský soud se podrobně vypořádal také s žalobkyniným odkazem na rozsudek NSS ze dne 13. 6. 2024, č. j. 7 Afs 238/2021-73, který dle krajského soudu na věc nedopadá.

II. Kasační stížnost a vyjádření žalovaného

II. A. Důvody kasační stížnosti

[7] Žalobkyně (stěžovatelka) předně namítá, že v daňovém řízení neměla možnost tvrdit, že zboží dodala osobám odlišným od deklarovaných odběratelů. V té době totiž právní řád pro osvobození od DPH striktně vyžadoval dodání zboží deklarovaným odběratelům. Až následný judikaturní vývoj (zejména judikatura Soudního dvora) připustil, že postačuje prokázat dodání zboží i odlišným osobám, pokud je z objektivních okolností zřejmé, že i ty musely být povinné k dani. Tímto směrem ale stěžovatelka nemohla tehdy v průběhu daňového řízení a ani při podání žaloby vést svá tvrzení a důkazní návrhy, neboť by to automaticky vedlo k jejímu neúspěchu.

[8] Krajský soud přitom nevzal nový judikaturní vývoj v potaz. Stěžovatelka nesouhlasí s krajským soudem, že je povinna označit konkrétního odběratele. Takový požadavek z ničeho nevyplyvá. V této souvislosti stěžovatelka odkázala na rozsudek NSS ze dne 13. 6. 2024, č. j. 7 Afs 238/2021-73. Pokud by v nyní posuzované věci soud s tímto rozsudkem nesouhlasil, navrhla stěžovatelka předložit věc rozšířenému senátu. Naopak sama stěžovatelka vyjádřila nesouhlas se závěry vyslovenými dříve NSS v jejích jiných věcech (ve vztahu k odlišným zdaňovacím obdobím a odběratelům). Výklad NSS učiněný v těchto případech považuje stěžovatelka s ohledem na vývoj judikatury Soudního dvora za rozporný s unijními předpisy.

[9] Z judikatury Soudního dvora podle stěžovatelky vyplývá, že k provedení doplňujícího dokazování postačuje, existují-li alespoň indicie o jiných odběratelích. Stěžovatelka má přitom za to, že dostatečné indicie o alternativních odběratelích, kteří jsou zároveň povinni k DPH, vyplývají již z obsahu spisu. Jde o osoby identifikované v CRM listech, které předcházely deklarovaným odběratelům a které jako příjemce zboží identifikoval sám krajský soud. Z předložených listin podle stěžovatelky vyplývá, že tyto subjekty byly s vysokou pravděpodobností skutečnými odběrateli a zároveň osobami povinnými k dani. Měly rozhodující vliv na dispozici s dodaným řepkovým olejem. Naopak postavení deklarovaných odběratelů se jeví spíše jako formální. Nicméně i bez dalšího prověřování je podle stěžovatelky zřejmé, že skuteční odběratelé museli mít postavení osob povinných k dani. Surový řepkový olej, který byl dodáván, není konečným produktem a z podstaty věci je vyloučeno, aby byl dodán osobě neregistrované k DPH. Odběrateli jsou pouze rafinerie a koneční zpracovatelé řepkového oleje. Je tak vyloučeno, aby skutečným příjemcem nebyla osoba povinná k dani.

[10] Stěžovatelka dále poukázala na nedostatečnost skutkových zjištění v projednávané věci, jelikož nebylo provedeno mezinárodní dožádání. Jeho prostřednictvím totiž bylo možné získat informace o osobách na CMR listech, které měly být skutečnými odběrateli.

[11] Stěžovatelka konečně sporuje posouzení dodávek řepkového oleje správcem daně jako tuzemského plnění. Nebylo sporné, že se dodávky do zahraničí uskutečnily. Pokud by se jednalo o tuzemská zdanitelná plnění, stěžovatelka by zahrnula DPH do sjednané ceny. Jelikož však sporná plnění za tuzemská nepokládala, byla jí doměřena daň z plnění, za která jí odběratel zaplatil bez DPH. Došlo tedy ke dvojímu zdanění a porušení neutrality DPH, neboť DPH musí odvést jak stěžovatelka, tak odběratel. Stěžovatelka přitom nemá nástroj, jak odvedené DPH získat od zahraničních odběratelů zpět. Takový postup proto představuje zásah do jejího práva vlastnit majetek dle čl. 11 Listiny základních práv a svobod (dále jen „Listina“).

[11] Stěžovatelka nesouhlasila ani s dřívějšími závěry Nejvyššího správního soudu, které vyslovil v jiných jejích případech (ve vztahu k jiným zdaňovacím obdobím). Výklad Nejvyššího správního soudu učiněný v těchto případech stěžovatelka považuje za rozporný s unijními předpisy. Z tohoto důvodu navrhla, aby Nejvyšší správní soud položil Soudnímu dvoru předběžné otázky, které by se týkaly zkoumání a prokazování jiných odběratelů, povinnosti finančních orgánů odeslat mezinárodní dožádání a posuzování dělitelnosti plnění.

II. B. Vyjádření žalovaného

[12] Žalovaný navrhl kasační stížnost zamítnout. Především upozornil, že se Nejvyšší správní soud obdobnými případy stěžovatelky zabýval již několikrát, přičemž neshledal stěžovatelčinu kasační argumentaci důvodnou.

[13] V rovině věcné žalovaný uvedl, že ačkoliv lze prokázat, že zboží bylo dodáno jinému než deklarovanému odběrateli, tak je to stále daňový subjekt, který musí tuto skutečnost prokázat. V projednávané věci, stejně jako v jiných totožných případech stěžovatelky, přitom ze spisového materiálu nevyplynou žádné indicie o tom, že zboží mohla obdržet jiná osoba, která je plátcem DPH. S takovými indiciemi nelze ztotožňovat identifikované pochybnosti správce daně, které vyplynuly z výskytu třetích osob na CMR listech. Žalovaný také odmítl, že na postavení skutečných odběratelů jako osob povinných k dani lze usuzovat s ohledem na objektivní okolnosti na trhu.

[14] V případě návrhu na provedení mezinárodního dožádání nešlo o důkazní návrh, jelikož stěžovatelka požadovala po daňových orgánech zjištění toho, co měla sama tvrdit. Argumentace stěžovatelky, podle které informace na předložených dokladech jsou optikou rozsudku *B2 Energy* podstatné, je dle žalovaného nepřipadná. Konečně, jelikož stěžovatelka neprokázala dodání do jiného členského státu, jedná se o tuzemské plnění, u kterého je nutné odvést DPH.

[15] Podle žalovaného není v projednávaném případě dán ani důvod pro předložení věci rozšířenému senátu. Rozhodovací praxe NSS je jednotná. Odlišný přístup v jednotlivých případech je dán rozdílnými skutkovými okolnostmi věci. Taktéž není namístě předložení předběžné otázky Soudnímu dvoru.

pokračování

III. Posouzení věci Nejvyšším správním soudem

[16] Nejvyšší správní soud předesílá, že skutkově a právně obdobnými případy téže stěžovatelky se ve své rozhodovací činnosti již opakovaně zabýval (rozsudek NSS ze dne 30. 5. 2024, č. j. 1 Afs 241/2022-115; ze dne 30. 5. 2024, č. j. 1 Afs 53/2023-76; ze dne 15. 7. 2024, č. j. 10 Afs 64/2023-98; ze dne 20. 8. 2024, č. j. 10 Afs 216/2023-83; ze dne 29. 8. 2024, č. j. 6 Afs 46/2022-113; ze dne 20. 9. 2024, č. j. 3 Afs 148/2022-103; ze dne 14. 10. 2024, č. j. 5 Afs 8/2024-80; či ze dne 25. 10. 2024, č. j. 5 Afs 18/2024-77). Stěžovatelka nebyla úspěšná ani s totožnou kasační argumentací (rozsudky NSS ze dne 2. 5. 2025, č. j. 6 Afs 12/2025-48; a ze dne 17. 7. 2025, č. j. 1 Afs 28/2025-57). Od citovaných rozhodnutí nemá NSS důvod se odchýlit ani v projednávané věci. Na jejich odůvodnění proto odkazuje. Dále shrnuje pouze jejich klíčové závěry.

[17] Předně je třeba uvést, že osvobození od DPH podle § 64 odst. 1 zákona o DPH je závislé na třech podmínkách. Konkrétně je třeba, aby (i) zboží bylo dodáno do jiného členského státu EU osobě registrované k dani v jiném členském státě; (ii) zboží bylo skutečně odesláno (přepraveno) do jiného členského státu a (iii) přeprava zboží byla zajištěna plátcem, pořizovatelem nebo jimi zmocněnou třetí osobou (rozsudky NSS ze dne 4. 4. 2013, č. j. 1 Afs 104/2012-45, bod 31; a ze dne 14. 8. 2014, č. j. 6 Afs 117/2014-49, bod 22).

[18] Soudní dvůr přitom ve stěžovatelkou dovolávaném rozsudku ve věci *B2 Energy*, bod 40, potvrdil, že nárok na osvobození od DPH je nutné odepřít „pokud tento dodavatel neprokázal, že zboží bylo dodáno příjemci, který má v posledně uvedeném členském státě postavení osoby povinné k dani, a pokud s ohledem na skutkové okolnosti a na informace poskytnuté dodavatelem nejsou k dispozici údaje potřebné k ověření, že tento příjemce toto postavení měl“.

[19] Nejvyšší správní soud nicméně ve své navazující judikatuře dospěl k tomu, že z citovaného závěru Soudního dvora „nelze dovodit, že by daňový subjekt mohl bez jakékoliv indicie nově zcela změnit svá tvrzení. Optikou tohoto rozhodnutí lze případ toliko odlišně právně posoudit. Vrátit věc až do daňového řízení je namístě zpravidla tehdy, pokud tu existuje nějaká skutková indicie ukazující na osobu odlišnou od deklarovaného odběratele, která mohla fakticky (namísto něho) odebrat sporná plnění“ (zejména rozsudek NSS č. j. 1 Afs 241/2022-115, bod 37). Zjišťovat tyto okolnosti přitom není úkolem správce daně, jelikož „finanční orgány jsou povinny k této skutečnosti přihlídnout toliko tehdy, pokud z okolností případu vyplývá, resp. pokud tuto skutečnost daňový subjekt prokáže“ (rozsudek NSS č. j. 6 Afs 12/2025-48, bod 26). Jinými slovy, teprve „jakmile má daňový orgán k dispozici údaje potřebné k ověření, že skutečný odběratel daňového subjektu měl postavení osoby povinné k dani, nemůže nadále trvat na tom, aby to prokazoval daňový subjekt“ (rozsudek NSS ze dne 20. 8. 2024, č. j. 10 Afs 216/2023-83, bod 22).

[20] Tato východiska, která jsou ostatně výsledkem stěžovatelkou uváděného vývoje judikatury, krajský soud zcela respektoval. Náležitě zohlednil jak rozsudek Soudního dvora ve věci *B2 Energy*, tak i citovanou navazující judikaturu NSS (např. body 57 až 67 napadeného rozsudku).

[21] Nejvyšší správní soud nesouhlasí ani s tím, že je nutné zrušit napadené rozhodnutí po vzoru stěžovatelkou odkazované judikatury, resp. věc předložit rozšířenému senátu (rozsudek NSS č. j. 7 Afs 238/2021-73). Jak už NSS ve věcech stěžovatelky opakovaně vysvětlil (rozsudky NSS č. j. 6 Afs 12/2025-48, bod 30; ze dne 25. 10. 2024, č. j. 5 Afs 18/2024-77, bod 45, anebo č. j. 1 Afs 28/2025-57, bod 19), stejně jako učinil v projednávané věci i krajský soud (bod 65 napadeného rozsudku s odkazem na výše zmiňovaný zrušující rozsudek č. j. 3 Afs 148/2022-103), situace řešená v rozsudku č. j. 7 Afs 238/2021-73 není s případem stěžovatelky srovnatelná. Na rozdíl od stěžovatelky, v odkazované věci daňový subjekt jednal s osobou, která domlouvala dodávky pro několik společností, a připustil, že zboží možná nebylo dodáno tvrzenému odběrateli, ale jiné z těchto společností; k takovému závěru směřovala také skutková zjištění.

[22] Judikatura NSS tudíž není rozporná, jak stěžovatelka v kasační stížnosti namítá. Rozdílný přístup NSS v jednotlivých věcech je odůvodněn odlišnými skutkovými okolnostmi. Není tedy důvod věc podle § 17 soudního řádu správního předkládat rozšířenému senátu (shodně rozsudek NSS č. j. 6 Afs 12/2025-48, bod 30; nebo č. j. 10 Afs 216/2023-83, bod 25). Stejný závěr platí také pro rozsudek NSS č. j. 4 Afs 115/2021-45 (srov. rozsudek NSS č. j. 6 Afs 46/2022-113, bod 57, anebo č. j. 1 Afs 28/2025-57, bod 19).

[23] Co se prokazování odběratelů týče, stěžovatelka nezpochybňuje závěr, že zboží neodebrali deklarovaní odběratelé. Naopak, tuto skutečnost stěžovatelka v kasační stížnosti sama uznává, neboť uvádí, že deklarovaní odběratelé nejspíše nebyli skutečnými odběrateli, nýbrž figurovali jako formální či fiktivní články v řetězci dodávek řepkového oleje.

[24] Svůj nesouhlas stěžovatelka vztahuje pouze k závěru krajského soudu o neexistenci indicií o alternativních odběratelích, kteří by měli postavení osoby povinné k DPH. Touto argumentací, kterou poprvé uplatnila až při ústním jednání u krajského soudu, ovšem stěžovatelka popřela celou svoji předchozí argumentační pozici. Takový postup stěžovatelky NSS již opakovaně odmítl s tím, že „[n]elze [...] umožnit, aby daňové subjekty své nároky uplatňovaly ‚alibisticky‘ podle toho, jak se bude řízení vyvíjet, a k jakému závěru soudy (resp. správní orgány) dospějí, jak prosazuje žalobkyně. Žalobkyně nemůže tvrdit a prokazovat, že dodala zboží deklarovaným odběratelům, a zároveň požadovat, aby pouze v případě, že by podle soudu neunesla své důkazní břemeno ohledně dodání deklarovanému odběrateli, byla věc posuzována optikou“ dodání jiné osobě povinné k dani (rozsudek NSS č. j. 1 Afs 241/2022-120, bod 43; č. j. 5 Afs 8/2024-80, bod 45; anebo ze dne 12. 5. 2025, č. j. 2 Afs 251/2022-104, bod 48).

[25] Existenci indicií o skutečných odběratelích odlišných od těch deklarovaných navíc stěžovatelka staví na údajích uvedených v CMR listech. Podle názoru NSS však krajský soud tyto námitky správně odmítl jako obecné, nedostatečné a nenasvědčující tomu, že šlo o skutečné odběratele (srov. např. bod 179 napadeného rozsudku, popř. body 176 a 178, včetně odkazu na zrušující rozsudek č. j. 3 Afs 148/2022-103). Nejvyšší správní soud po vzoru obdobných případů stěžovatelky (zejména rozsudku č. j. 1 Afs 28/2025-57, bod 22) proto uvádí, že ani v projednávané věci stěžovatelka „[n]evysvětlila, jak dodávky ve skutečnosti probíhaly a kdo byl skutečným odběratelem; tím ostatně ani nemusely být osoby uvedené na předložených dokumentech. Pouhá neprokázaná eventualita, že zboží mohlo být

pokračování

v jiném členském státě dodáno osobě povinné k dani, kterou nadto stěžovatelka po celou dobu řízení v podstatě popírala tvrdošíjným trváním na tom, že prokázala dodání zboží deklarovaným odběratelům, není důvodem pro zrušení rozhodnutí žalovaného“ (rozsudek NSS č. j. 5 Afs 8/2024-80, bod 46; obdobně č. j. 6 Afs 12/2025-48, body 26 a 27). Zároveň nelze přehlédnout ani to, že „[t]rvá-li daňový subjekt současně na více skutkových verzích svého případu, které jsou vzájemně neslučitelné, snižuje obvykle věrohodnost obou (všech) těchto verzí“ (rozsudek NSS č. j. 2 Afs 251/2022-104, bod 48).

[26] Důvodná není ani stěžovatelkou namítaná hodnota a povaha plnění, s jejichž pomocí se snaží dovodit závěr o (nutném) postavení skutečného odběratele jako osoby registrované k dani. Nejvyšší správní soud již v obdobných případech stěžovatelky k této argumentaci jednou vysvětlil, že „nelze s jistotou vyloučit, že by plnění byla dodána více subjektům, tedy rozdělena (i v rámci jedné dodávky). Za situace, kdy není zřejmé, kdo konkrétně zboží odebral, totiž nelze např. vyloučit, že zboží odebralo současně vícero subjektů, čímž by došlo ke snížení hodnoty jednotlivých (takto rozdělených) plnění, či že odběratelem byl konečný spotřebitel, tedy osoba, která zboží nepoužívá ke své ekonomické činnosti, a nebyla by proto povinná k dani. Ani samotná vysoká hodnota plnění a charakter zboží tedy nutně nemusí znamenat, že stěžovatelka dodala sporná plnění osobě povinné k dani“ (rozsudek NSS č. j. 5 Afs 8/2024-80, bod 44; obdobně i rozsudky NSS č. j. 6 Afs 12/2025-48, bod 23, nebo č. j. 1 Afs 28/2025-57, bod 23).

[27] Stejně tak není rozhodné, zda (ne)lze řepkový olej běžně dodat i koncovým spotřebitelům. Rovněž v tomto případě NSS již v minulosti dospěl k závěru, že „[i] kdyby ... stěžovatelka skutečně dopravila řepkový olej rovnou do rafinerie k dalšímu zpracování či do jiného konkrétního místa, není vyloučeno, že mezi stěžovatelkou a místem vyložení (stočení oleje) mohlo existovat vícero subjektů, které si zboží mezi sebou přeprodaly. Bez bližších informací však nelze určit jejich počet ani postavení, a tedy ani potvrdit, zda se skutečně jednalo o osoby povinné k dani“ (rozsudek NSS č. j. 6 Afs 12/2025-48, bod 24).

[28] Nejvyšší správní soud neshledal vadu ani ve stěžovatelkou namítaném neprovedení mezinárodního dožádání. Jak v obdobných případech stěžovatelky opakovaně uvedl, „[ú]čelem mezistátní výměny informací v rámci správy daní nicméně není umožnit daňovým subjektům získat dodatečné důkazy, které si měly samy dříve zajistit, aby doložily splnění podmínek pro přiznání osvobození“, přičemž stěžovatelka tímto chtěla objasňovat vztahy mezi jejími deklarovanými odběrateli, na nichž trvala, a třetími osobami figurujícími na CMR listech, resp. dalších dokladech, které neznala (rozsudky NSS č. j. 1 Afs 53/2023-76, bod 44; č. j. 6 Afs 12/2025-48, bod 28, nebo č. j. 1 Afs 28/2025-57, bod 24). Nelze navíc přehlédnout ani podpůrnou argumentaci krajského soudu, podle níž správce daně mezinárodní dožádání učinil a v jeho rámci získal odpovědi od polské daňové správy; obsah těchto mezinárodních dožádání nicméně stěžovatelka nijak nereflektuje, a to ani v kasační stížnosti. Snaží se pouze dodatečně zhojit nedostatky ve svých předchozích tvrzeních.

[29] Z judikatury NSS konečně vyplývá i závěr, podle něhož jestliže nebyla prokázána podstata plnění jako plnění intra-unijního, avšak k jeho dodání došlo, je třeba je posoudit jako tuzemské zdanitelné plnění zatížené daní na výstupu (kromě výše citovaných rozsudků vydaných přímo ve věcech stěžovatelky srov. i rozsudky NSS ze dne 30. 7. 2010, č. j. 8 Afs 14/2010-195, č. 2172/2011 Sb. NSS,

nebo ze dne 18. 1. 2021, č. j. 5 Afs 304/2019-40). V projednávaném případě přitom nebylo mezi účastníky řízení sporné, že k dodání zboží došlo. Nebyly nicméně prokázány podmínky pro přiznání osvobození od daně při dodání zboží do jiného členského státu, v důsledku čehož nebylo stěžovatelce přiznáno osvobození od daně (plnění tak bylo posouzeno nikoli jako intra-unijní, nýbrž jako tuzemské zdanitelné plnění). Za dané situace tedy nedošlo k porušení práva stěžovatelky vlastnit majetek dle čl. 11 Listiny, neboť jí nebylo přiznáno osvobození od daně z důvodu neunesení jejího důkazního břemene (shodně již rozsudek NSS č. j. 6 Afs 12/2025-48, bod 29). Ze stejného důvodu (neunesení důkazního břemene stěžovatelkou) není v projednávané věci důvodná ani námitka, že mělo dojít k porušení zásady neutrality daně.

[30] U navrhovaných předběžných otázek Nejvyšší správní soud poukazuje na to, že není namístě je Soudnímu dvoru předložit, jak již dříve uzavřel u zcela totožného návrhu stěžovatelky. V části, týkající se prokazování odběratelů, jde totiž o vyřešenou otázku, ostatní otázky směřující ke zkoumání odběratelů jsou poté otázkami skutkovými (rozsudek NSS č. j. 6 Afs 12/2025-48, bod 31, popř. v návaznosti na něj rozsudek NSS č. j. 1 Afs 28/2025-57, bod 25).

IV. Závěr a náklady řízení

[31] Z výše uvedených důvodů dospěl NSS k závěru, že kasační stížnost není důvodná. Proto ji podle § 110 odst. 1 věty poslední soudního řádu správního zamítl (výrok I. tohoto rozsudku).

[32] O nákladech řízení o kasační stížnosti Nejvyšší správní soud rozhodl podle § 60 odst. 1 ve spojení s § 120 soudního řádu správního. Žalobkyně (stěžovatelka) neměla ve věci úspěch, a tudíž nemá právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti (výrok II. tohoto rozsudku). Žalovanému poté žádné náklady řízení nad rámec jeho obvyklé úřední činnosti nevznikly, a proto se mu náhrada nákladů řízení o kasační stížnosti nepřiznává (výrok III. tohoto rozsudku).

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

V Brně 26. srpna 2025

Tomáš Foltas
předseda senátu