



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátu složeném z předsedy Vojtěcha Šimíčka (soudce zpravodaj), soudkyně Michaely Bejčkové a soudce Ondřeje Mráčky ve věci žalobkyně: **Tříška spol. s.r.o.**, Libušina 248, Kladno, zastoupena advokátem JUDr. Ing. Jaroslavem Hostinským, Vinohradská 126, Praha 3, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, Masarykova 31, Brno, proti rozhodnutí žalovaného ze dne 30. 9. 2024, čj. 29067/24/5300-21444-713385, v řízení o kasační stížnosti žalobkyně proti rozsudku Krajského soudu v Praze ze dne 16. 6. 2025, čj. 37 Af 16/2024-72,

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 :

1. Popis věci a dosavadní průběh řízení

[1] Finanční úřad pro Středočeský kraj (*správce daně*) vedl daňovou kontrolu proti žalobkyni (*stěžovatelce*), jejímž předmětem byla daň z přidané hodnoty (*DPH*). V jejím průběhu vyjádřil pochybnosti o souladu doložených daňových dokumentů se skutečností, jelikož pojal podezření, že stěžovatelka nenakoupila zdanitelné plnění v podobě vibračního válce od tvrzeného dodavatele ELINDA servis s.r.o. (*ELINDA*) a obchod byl fakturován pouze fiktivně. Stěžovatelce se v daňovém řízení nepodařilo pochybnosti správce daně rozptýlit, a proto dospěl k závěru o nesplnění hmotněprávní podmínky nároku na odpočet DPH podle § 72 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty (*zákona o DPH*) a daň jí doměřil. V odvolacím řízení navíc vyšlo najevo, že proti osobám spojeným s ELINDA bylo zahájeno trestní stíhání pro zvlášť závažný zločin zkrácení daně, poplatku a podobné povinné platby, jelikož prý zajišťovaly pro vybrané subjekty (včetně stěžovatelky) fiktivní faktury od účelově založených společností. Stěžovatelka však stále trvá na tom, že v posuzovaném případě byl obchod skutečně realizován, což i prokázala. Jednoznačně totiž

vyvrátila závěry, které z důkazních prostředků nesprávně dovodili správce daně a Odvolací finanční ředitelství (*žalovaný*).

[2] Správce daně vydal dodatečný platební výměr ze dne 12. 5. 2023, čj. 3025500/23/2110-52521-203512, kterým stěžovatelce doměřil DPH ve výši 136 500 Kč za zdaňovací období únor 2019 a současně jí uložil penále ve výši 27 300 Kč. Proti platebnímu výměru podala stěžovatelka odvolání k žalovanému, který je v záhlaví označeným rozhodnutím zamítl. Před rozhodnutím v odvolacím řízení žalovaný doplnil dokazování o poznatky z přípravného trestního řízení a provedl výslech několika svědků.

[3] Stěžovatelka se následně proti rozhodnutí žalovaného bránila žalobou u Krajského soudu v Praze (*krajského soudu*), který ji však zamítl nyní napadeným rozsudkem.

2. Kasační stížnost

[4] Stěžovatelka napadá rozsudek krajského soudu kasační stížností z důvodu podle § 103 odst. 1 písm. a), b) a d) s. ř. s., tedy pro nezákonnost spočívající v nesprávném právním posouzení, pro vady řízení a pro nepřezkoumatelnost, a navrhuje jej zrušit.

[5] Stěžovatelka předně zpochybňuje způsob, kterým se krajský soud vypořádal s jejím návrhem na přerušení řízení do té doby, než Generální finanční ředitelství (GFŘ) rozhodne na základě jejího podnětu v přezkumném řízení. Krajský soud prý měl totiž o návrhu rozhodnout samostatným usnesením, které by mohla stěžovatelka napadnout kasační stížností. Jelikož tak neučinil, odňal jí možnost se proti tomuto rozhodnutí procesně bránit. GFŘ je totiž rozsudkem krajského soudu vázáno a nemůže tak přezkumné řízení povolit.

[6] Stěžovatelka dále polemizuje se způsobem, kterým se krajský soud vypořádal s důkazy. K výpovědi svědka B. uvádí, že je rozsudek vnitřně rozporný. Svědek totiž potvrdil realizaci zdanitelného plnění a stěžovatelce proto není jasné, jak měla lépe unést důkazní břemeno. Upozorňuje, že vydání fiktivního daňového dokladu v této věci nebylo prokázáno. Za vnitřně rozporné označuje též hodnocení výpovědi svědka Melky. Na jednu stranu totiž krajský soud souhlasil s tím, že po čtyřech letech nelze po svědkovi požadovat vyličení všech detailů, na druhou stranu jej však označil ze nevěrohodného právě proto, že si nepamatoval detaily. Stěžovatelka rovněž trvá na tom, že její argumentace judikaturou NSS nebyla opožděná a správce daně měl vyzvat uvedeného svědka k předložení slíbených pokladů, které mohly prokázat skutečnosti týkající se přepravy vibračního válce. U svědkyně Ř. krajský soud údajně nesprávně aproboval její povrchní výpověď. Navíc považoval za klíčové osobní charakteristiky jednatele Trefila, které však nijak nesouvisí s touto věcí. Ohledně svědka Trefila prý stěžovatelka popsala podstatné skutečnosti případu. Díky společné schůzce s Trefilem a B. neměla pochybnosti o jednatelském oprávnění B., jelikož jednatele běžně pověřují jiné osoby konkrétními úkoly. Stěžovatelce nemůže být kladeno k tíži, že nevěděla o vnitřních poměrech ELINDA. Výpovědi svědka J. krajský soud podepřel závěr o neprokázání nákupu vibračního válce. Zcela však pominul, že je účetním ELINDA a nebyl tak logicky přítomen předání zboží.

[7] Stěžovatelka též nesouhlasí s tím, že krajský soud vzal v úvahu protokoly o výpovědi svědků J. a B. v trestním řízení v pozici obviněných. Uvedenému důkaznímu prostředku totiž nelze přikládat váhu už jen proto, že obviněný má ústavní právo nevypovídat v trestním řízení pravdu.

pokračování

[8] Krajský soud pochybil rovněž při posouzení námitky nevyslechnutí svědků V. a Třísky. Chyběl-li totiž finančním orgánům důvod předvolání svědka V., měly žalobkyni v souladu se zásadou spolupráce vyzvat k jeho doplnění. Stejně tak nevyslechnutí svědka Třísky nelze přičítat pouze stěžovateli, jelikož jej krajský soud bez potíží mohl vyslechnout sám. To však neučinil, ačkoliv mohl výslech prokázat okolnosti přepravy vibračního válce. Krajský soud dává v napadeném rozsudku nezákonně přednost skutečnosti, že ELINDA vykazovala některá fiktivní plnění, a nepřímé důkazy o opaku naopak zcela přehlíží.

[9] Stěžovatelka nesouhlasí ani s tím, že z výpovědí svědků nelze vyvozovat závěry o nekontaktnosti ELINDA. Společnost totiž před realizací obchodu podávala kontrolní hlášení, daňová přiznání k DPH a EET. V odvolacím řízení byl vyslechnut její jednatel Tříška, účetní J. i pověřený B.. Závěr o nekontaktnosti je proto nezákonný a nelze jej dovodit z toho, že ELINDA neodpověděla na výzvu.

[10] Rozsudek je podle stěžovatelky nesprávný a nepřezkoumatelný též v části týkající se „chybějící daně“. Krajský soud se totiž vůbec nevypořádal s možností, že správce daně „zamlčel“ úhradu DPH stěžovatelkou a užil ji k pokrytí jiného daňového dluhu. Napadený rozsudek se tomu vůbec nevěnuje a pouze uvádí, že judikatura je nepřiléhavá. Stěžovatelka je přitom přesvědčena, že nemožnost započtení dluhu by měla být vykládána napříč daňovým řádem stejně.

[11] Stěžovatelka konečně krajskému soudu vytýká, že nepřikládá důkazní hodnotu kontrolním hlášením a EET a zcela pomíjí motivaci svědků pomoci si v trestním řízení, či skutečnost, že se v případě stěžovatelky nepotvrdila fiktivnost plnění. Stejně tak stěžovatelka považuje za nezákonný závěr o údajné podezřelosti úhrady vibračního válce v hotovosti. Uzavírá, že unesla důkazní břemeno a vyvrátila pochybnosti o fiktivnosti plnění.

3. Vyjádření žalovaného

[12] **Žalovaný** k námitkám proti nepřerušení řízení upozorňuje, že GŘ již o podnětu stěžovatelky rozhodlo a shledalo jej nedůvodným. Ztotožňuje se s krajským soudem v tom, že přerušení podle § 48 odst. 3 písm. a) s. ř. s. je fakultativní, a proto soud nemusel návrhu vyhovět. Krom toho dle judikatury NSS nelze usnesení o přerušení řízení napadnout kasační stížností. Žalovaný dále upozorňuje, že podstatou sporu je prokázání podmínek odpočtu na DPH (tzn. přijetí zdanitelného plnění od tvrzeného dodavatele). Zasažení obchodu podvodem na DPH by bylo eventuálně posuzováno až v dalším kroku. Nesouhlasí tedy s tvrzenou vnitřní rozporností rozsudku. Veškeré důkazy byly hodnoceny komplexně a ve vzájemné souvislosti a žádné nebyly opomenuty. Žalovaný zdůrazňuje, že stěžovatelka nepředložila žádné důkazy k prokázání pořízení válce od ELINDA a místo toho se pouze snaží nalézt dílčí rozpory ve svědeckých výpovědích.

[13] K výpovědi svědka B. žalovaný upozorňuje na rozpor jeho výpovědi v trestním a daňovém řízení a též na nesoulad výpovědi v daňovém řízení s ostatními svědeckými výpověďmi. Uvádí, že nepopírá formální prokázání přijetí vibračního válce předloženými doklady, avšak upozorňuje na existující pochybnosti o prokázání materiálních podmínek (skutečného předání), které se stěžovatelce nepodařilo rozptýlit. Výpověď svědka Melky byla zcela neurčitá, a proto ji krajský soud správně označil za irelevantní. Žalovaný souhlasí též s názorem krajského soudu, že daňové orgány nepochybily při požadování podkladů od uvedeného svědka. K jejich předložení jej vyzvali a připomínala mu to také stěžovatelka.

Rovněž upozorňuje, že výpověď svědkyně Ř. odpovídá výpovědi svědka B. z přípravného řízení, souvisí s daným případem a logicky do něj zapadá. Ke svědku Třískovi žalovaný odkazuje na bod 59 napadeného rozsudku a upozorňuje, že tvrzení o jednání svědka B. za ELINDA je účelové a poprvé jej stěžovatelka užila až v žalobě. Uvádí též, že význam výpovědi svědka J. spočívá v dalším pohledu na fungování skupiny, která vydávala fiktivní faktury za ELINDA. Svědek navíc vypověděl, že vydal fiktivní doklad přímo k posuzovanému vibračnímu válci. Žalovaný rovněž upozorňuje, že se stěžovatelka v daňovém řízení nezúčastnila výsledku zmíněného svědka ani nenavrhla provedení dalších důkazů. Závěrem žalovaný uvádí, že podklady z trestního řízení užil v souladu s judikaturou NSS a pouze z nich vycházel za účelem ověření svědeckých výpovědí, které sám provedl v daňovém řízení.

[14] Žalovaný nesouhlasí ani s tím, že měl vyzvat stěžovatelku k doplnění důvodů výsledku svědků V. a Třísky. Stěžovatelka byla o uvedeném předem informována. Žalovaný opět také připomíná, že stěžovatelka nenavrhla výpověď svědka Třísky v daňovém řízení. Navíc ani před soudem neuvedla, co mělo být svědeckou výpovědí prokázáno. Podle judikatury zdejšího soudu je ostatně vypovídající hodnota výpovědi jednatele daňového subjektu minimální.

[15] Žalovaný rovněž upřesňuje rozdíl mezi nekontaktností a vystupováním osob jako svědků v daňovém řízení. ELINDA nepodávala od září 2019 daňová přiznání a doposud zůstává nespolehlivým plátcem DPH. Jednatel Trefil v pozici svědka uvedl, že o společnosti nic neví a pouze podepisoval dokumenty, které mu dal svědek B.. V odvolacím řízení ELINDA nereagovala na výzvy a svědek J. navíc uvedl, že kontrolní hlášení a evidování v EET činil sám a fiktivně.

[16] K námitce chybějící daně žalovaný uvádí, že stěžovatelka patrně nepochopila, čeho se týká posuzovaná věc. Je totiž rozdíl mezi podvodem na DPH a splněním materiálních podmínek uplatnění nároku na odpočet DPH. Krajský soud tedy s judikaturou zacházel naprosto správně.

[17] Žalovaný rovněž upozorňuje, že krajský soud správně uzavřel, že ELINDA vykázala v posuzované věci fiktivní plnění. Uvedené vyplývá též z výpovědi svědka J.. K hotovostní platbě odkazuje žalovaný na judikaturu NSS. Rovněž uvádí, že hotovostní platba není standardním způsobem úhrady kupní ceny, dosahuje-li hodnota plnění vyšších statisíců. Je tedy jednou z podezřelých okolností, které se stěžovatelce nepodařilo vyvrátit.

4. Posouzení Nejvyšším správním soudem

[18] NSS na úvod připomíná, že je nepřipustná taková kasační stížnost, která ve skutečnosti nepolemizuje s napadeným rozsudkem a pouze opakuje žalobní argumentaci (§ 104 odst. 4 s. ř. s.). Takové kasační stížnosti proto NSS odmítá pro nepřipustnost (srov. např. usnesení ze dne 10. 9. 2009, čj. 7 Afs 106/2009-77, č. 2103/2010 Sb. NSS, ze dne 28. 5. 2020, čj. 9 Azs 101/2020-17, body 11-12, ze dne 30. 6. 2020, čj. 10 As 181/2019-63, č. 4051/2020 Sb. NSS, či ze dne 30. 7. 2024, čj. 4 Azs 360/2023-29, body 10-15). Totožným nedostatkem z části trpí též kasační stížnost v posuzované věci, jelikož v některých pasážích jde o pouhou „koláž“ překopírovaných úryvků žaloby. Vzhledem k nepřipustnosti takového způsobu kasační argumentace se NSS zaměřil pouze na námitky, jimiž stěžovatelka

pokračování

polemizuje s napadeným rozsudkem. Uvedenému zdejší soud přizpůsobil též rekapitulaci kasační stížnosti a vyjádření žalovaného.

4. 1. *K námitce nepřezkoumatelnosti*

[19] Stěžovatelka vytýká napadenému rozsudku nepřezkoumatelnost spočívající ve vnitřní rozpornosti a nesrozumitelnosti některých závěrů krajského soudu. Uvedené nedostatky spatřuje v hodnocení svědecké výpovědi svědka B. kvůli tvrzenému směšování argumentace daňovým podvodem a pouhým neprokázáním dodání vibračního válce. U svědka Melky vidí rozpor v akceptaci judikatury NSS, dle níž nelze po určitém čase po svědkovi požadovat velké množství detailů, a skutečnosti, že právě kvůli tomuto nedostatku považoval krajský soud Melku za nedůvěryhodného. Nepřezkoumatelně prý soud vypořádal rovněž argumentaci „chybějící daní“, jelikož pominul smysl žalobní námítky. Ten spočíval v tom, že ačkoliv žalovaný tvrdil neuhrazení daně stěžovatelkou, mohlo se přece stát, že ji uhradila a žalovaný přesto tvrdí opak.

[20] Zdejší soud ve své judikatuře uvedl, že se za nepřezkoumatelný považuje až takový rozsudek, z něhož není zřejmé, jaké skutečnosti považuje soud za rozhodné, popř. na jakých úvahách soud své rozhodnutí založil. Nepřezkoumatelností pro nesrozumitelnost pak trpí rozsudek, který postrádá základní náležitosti nebo z něhož není seznatelné, zda soud žalobu zamítl, nebo o ní odmítl rozhodnout.

[21] Krajský soud v bodech 69-71 napadeného rozsudku vysvětlil, že žalovaný pojal v průběhu daňového řízení pochybnost o důvěryhodnosti výpovědi svědka B., jelikož se zcela rozcházela s jeho výpovědí v trestním řízení a neshodovala se ani s výpověďmi ostatních svědků v daňovém řízení. Dále vysvětlil, že žalobkyně nesla důkazní břemeno a bylo na ní, aby vyvrátila pochybnosti žalovaného. Uvedené hodnocení nelze považovat za nepřezkoumatelné, jelikož krajský soud vysvětlil, z čeho vyvozuje nevěrohodnost výpovědi, a upozornil, že se stěžovatelce nepodařilo pochybnosti nijak vyvrátit. Za pravdu nemůže zdejší soud dát ani tvrzenému směšování podvodu a důkazního břemene, jelikož krajský soud náležitě vysvětlil, že v této věci jde o prokázání splnění podmínek odpočtu na DPH (např. bod 21 odůvodnění rozsudku).

[22] Stejně tak neshledává zdejší soud vnitřně rozporným hodnocení výpovědi svědka Melky. Krajský soud v bodě 44 napadeného rozsudku reagoval na argumentaci rozsudky NSS ze dne 27. 7. 2022, čj. 2 Afs 20/2019-46, a ze dne 14. 2. 2013, čj. 7 Afs 2/2013-26. Poté vysvětlil, že je rozdíl mezi tím, když si svědek nepamatuje detaily, a svědkem Melkou, který neví „vůbec nic“. Svědek navíc opakovaně uváděl, že si detaily musí připomenout ze svých záznamů, které však následně nedokázal doložit. Soud tedy vysvětlil, proč judikatura NSS nemůže zvrátit závěr o nevěrohodnosti svědka, a NSS nepovažuje způsob, kterým tak učinil, za vnitřně rozporný.

[23] Námitku „chybějící daně“ vypořádal krajský soud v bodě 80 napadeného rozsudku. Uvedl, že posuzovaný spor se netýká odepření odpočtu na DPH z důvodu daňového podvodu, ale neprokázání přijetí zdanitelného plnění. Uvedl též, že posuzovaná věc je s otázkou úhrady chybějící daně mimoběžná. Krajský soud tedy vysvětlil, proč na danou věc nelze užít judikaturu, na niž odkazovala stěžovatelka v žalobě, a proč je otázka úhrady daně pro posuzovanou věc irelevantní.

[24] NSS proto uzavírá, že ze zpochybňovaných pasáží napadeného rozsudku jsou patrné veškeré skutečnosti, které vzal krajský soud za rozhodné. Úvahy, z nichž vyvodil

nevěrohodnost svědků a nepoužitelnost judikatury o „chybějící dani“, jsou srozumitelné a nejsou vnitřně rozporné, jak tvrdí stěžovatelka. Námitka nepřezkoumatelnosti tedy není důvodná.

4. 2. K námitce nesprávného postupu při vypořádání návrhu na přerušení řízení

[25] Stěžovatelka nesouhlasí dále s tím, že krajský soud o návrhu na přerušení řízení nerozhodl samostatným usnesením, jelikož jí tím odňal možnost se proti usnesení bránit kasační stížností. Zpochybňuje též fakultativní povahu ustanovení, podle něhož krajský soud postupoval.

[26] Dle ustanovení § 48 odst. 3 písm. a) s. ř. s. může *předseda senátu řízení usnesením přerušit, jestliže zjistí, že ve věci byl podán zákonem připouštěný podnět nebo návrh na změnu nebo zrušení rozhodnutí nebo takové řízení bylo zahájeno.*

[27] NSS v usnesení ze dne 5. 11. 2021, čj. 5 Afs 127/2019-35 (bod 12), uvedl, že „*první dva odstavce § 48 s. ř. s. zakotvují důvody obligatorního přerušení řízení; soud (resp. předseda senátu) je v případě naplnění těchto důvodů povinen řízení přerušit. Odstavce 3 a 4 daného ustanovení upravují důvody fakultativního přerušení řízení; soud (resp. předseda senátu) tedy v případě jejich naplnění může řízení přerušit, není to však jeho povinností.*“ V posuzovaném případě byl sice podán podnět k provedení přezkumného řízení, avšak v době rozhodování krajského soudu o něm ještě nebylo rozhodnuto. Jednalo se tedy o fakultativní důvod přerušení a rozhodnutí o návrhu na přerušení bylo na uvážení krajského soudu.

[28] Obstát nemůže ani tvrzení o porušení práva stěžovatelky bránit se proti nepřerušení řízení samostatnou kasační stížností. Žalovaný totiž správně odkázal na judikaturu zdejšího soudu, dle níž není kasační stížnost v takové situaci přípustná, jelikož rozhodnutí o přerušení řízení je svou povahou dočasné ve smyslu § 104 odst. 3 písm. c) s. ř. s. (srov. např. usnesení ze dne 20. 5. 2010, čj. 6 Ads 137/2009-63, usnesení ze dne 11. 12. 2008, čj. 7 As 7/2008-83 nebo usnesení ze dne 4. 1. 2006, čj. 3 Ads 110/2005-14).

[29] Krajský soud proto postupoval v souladu se zákonem a rovněž tato kasační námitka není důvodná.

4. 3. K námitkám proti hodnocení svědeckých výpovědí

[30] Stěžovatelka v kasační stížnosti zpochybňovala hodnocení svědeckých výpovědí. U svědka B. dle ní soud nezákonně směšoval rovinu daňového podvodu a pouhého neprokázání splnění materiálních podmínek odpočtu DPH. Výpověď svědka Melky považoval krajský soud nesprávně za nevěrohodnou, přestože v ní svědek potvrdil podpis čestného prohlášení o realizaci zdanitelného plnění. Správce daně a krajský soud navíc pochybili, když svědka nedostatečně vyzvali k doložení podkladů, které by potvrdily dodání vibračního válce. Z výpovědi svědkyně Ř. si soud vybral pouze irelevantní osobní charakteristiky jednatele Trefila a pominul, že si svědek nepamatuje detaily případu. Svědka Trefila považuje stěžovatelka za klíčového, jelikož potvrdil, že za ELINDA jednal svědek B. a stěžovatelka nemohla mít ponětí o vnitřním fungování společnosti. Výpověď svědka J. hodnotil krajský soud špatně, jelikož nebyl fyzicky přítomen obchodu s ELINDA.

[31] Ve vztahu ke všem svědkům namítá stěžovatelka ovlivnění jejich výpovědí probíhajícím trestním řízením. Vymezuje se též proti nesplnění povinnosti hodnotit důkazy ve vzájemné souvislosti a nevyslechnutí svědků Třísky a V.. Krajský soud prý nepřikládal dostatečnou váhu kontrolním hlášením a EET. Nezákonně se vypořádal též s údajně podezřelou platbou vibračního válce v hotovosti.

pokračování

[32] K námitkám stěžovatelky NSS uvádí, že nárok na odpočet DPH vzniká splněním zákonných podmínek, které lze rozdělit na materiální (§ 72 zákona o DPH) a formální (§ 73 téhož zákona). V posuzovaném případě je podstatné, že mezi materiální podmínky patří též faktické uskutečnění zdanitelného plnění, z něhož je nárokován odpočet daně. Pro přiznání nároku je tedy nutné prokázat provedení zdanitelného plnění – dodání zboží či provedení služby. Uskutečnění plnění lze primárně prokázat předložením řádně zúčtovaných dokladů, které jsou však pouhým formálním důkazem (srov. např. rozsudky NSS ze dne 14. 8. 2025, čj. 22 Afs 71/2025-57, ze dne 6. 8. 2025, 6 Afs 20/2025-50, ze dne 29. 7. 2025, 2 Afs 237/2024-40 a 13. 5. 2025, 5 Afs 169/2024-30 a v nich citovaná judikatura).

[33] NSS hojně judikoval též v oblasti rozložení důkazního břemene při prokazování splnění podmínek odpočtu na DPH. V prvotní fázi daňového řízení je daňový subjekt povinen prokázat veškeré skutečnosti uvedené ve svých daňových tvrzeních (§ 92 odst. 3 zákona o DPH). Zmíněnou povinnost zpravidla splní předložením formálně bezvadných daňových dokladů. Po jejich prostudování však správce daně může mít vážné a důvodné pochybnosti o souladu daňových tvrzení s realitou, které je povinen prokázat. Musí přitom označit konkrétní skutečnosti zjištěné při kontrolních postupech či vyhledávací činnosti, pro něž daňová tvrzení zpochybňuje. Splní-li správce daně tuto povinnost, důkazní břemeno musí opět unést daňový subjekt. Je totiž na něm, aby prokázal pravdivost a věrohodnost svých tvrzení a vyvrátil pochybnosti správce daně. Znevěrohodnil-li správce daně řádně správnost nebo úplnost účetnictví nebo jiných povinných evidencí či záznamů, musí se daňový subjekt snažit doložit svá tvrzení jinými důkazními prostředky než doposud předloženým účetnictvím (srov. např. rozsudky NSS ze dne 13. 6. 2025, čj. 5 Afs 118/2024-41, ze dne 21. 2. 2025, 2 Afs 54/2024-50 a ze dne 29. 1. 2025, čj. 2 Afs 14/2024 a již citované rozsudky čj. 22 Afs 71/2025-57, čj. 6 Afs 20/2025-50, čj. 2 Afs 237/2024-40).

[34] NSS prostudoval správní spis správce daně a žalovaného a zjistil z nich následující.

[35] Správce daně doručil stěžovatelce dne 28. 4. 2021 oznámení o zahájení daňové kontroly čj. 2051509/21/2110-60562-201880. Stěžovatelku v ní informoval, že předmětem kontroly bude DPH v rozsahu přijatých a uskutečněných zdanitelných plnění za období únor 2019. Současně ji vyzval k doložení evidence pro účely DPH, daňových dokladů, dokladů prokazujících úhrady, smluv s dodavateli a dalších důkazních prostředků. Stěžovatelka na výzvu reagovala odpovědí ze dne 21. 5. 2021, v níž doložila daňové doklady včetně dokladu za nákup vibračního válce. Rovněž uvedla, že její hlavní ekonomickou činností je pronájem nemovitostí a významnou položkou na vstupu DPH byl v uvedeném období nákup vibračního válce za účelem provedení terénních úprav kolem pronajímané nemovitosti.

[36] Správce daně následně vyzval stěžovatelku k prokázání skutečností, což odůvodnil podezřelými okolnostmi ohledně společnosti ELINDA (výzva čj. 3306490/22/2110-60562-201880). Jednalo se např. o nezveřejňování účetních závěrek, skutečnost, že ELINDA nemá žádné zaměstnance a je nekontaktní, či absenci podpisu na výdejních účetních dokladech. Stěžovatelka na výzvu reagovala návrhem na fyzickou kontrolu vibračního válce, zasláním jeho fotografií, obecné technické dokumentace a faktur.

[37] Správce daně následně provedl místní šetření (Protokol o místním šetření čj. 3760811/22/2110-60562-201880), po němž stěžovatelku opětovně vyzval k prokázání přijetí konkrétního vibračního válce od společnosti ELINDA (výzva

čj. 4729748/22/2110-60562-201880). Uvedl též, že k prokázání může stěžovatelka doložit např. smlouvu, objednávku, dodací list, předávací protokol, záznamy o provozu, doklad o přepravě či záznam o technických kontrolách. Správce daně zopakoval pochybnosti ohledně dodavatele ELINDA a upozornil na neschopnost stěžovatelky sdělit detaily při místním šetření. Na uvedenou výzvu reagovala stěžovatelka stručně, přičemž upřesnila informace o přepravci a uvedla, že shromažďuje další důkazy. Zaslala též čestné prohlášení o přepravě vibračního válce podepsané Václavem Melkou, jednatelem společnosti SOLVENT TRUCK s. r. o. Správce daně následně provedl nové místní šetření a dotázal se též Policie České republiky na informace o Jiřím Trefilovi, jednatele ELINDY.

[38] Až do vydání dodatečného platebního výměru nepředložila stěžovatelka žádné další důkazní prostředky. Také proto se jí nepodařilo rozptýlit pochybnosti vznesené správcem daně.

[39] V odvolacím řízení žalovaný doplnil správní spis o informace z trestního řízení včetně usnesení o zahájení trestního stíhání ze dne 26. 5. 2020, čj. KRPJ-17714-658/Tč-2019-160080 pro zvláště závažný zločin zkrácení daně, poplatku a podobné povinné platby. Uvedeného trestného činu se měla dopustit organizovaná skupina fyzických osob distribucí fiktivních faktur společností za účelem krácení DPH, mezi které byla zařazena též stěžovatelka. Odvolací spis žalovaný doplnil o protokoly o výsledku svědků J. a B. v přípravném řízení v trestní věci, které vzal jako podklad pro dokazování v odvolacím řízení. Následně byli vyslechnuti svědci J., Melka, B., Ř. a Trefil. Společnost ELINDA na výzvy nereagovala. Stěžovatelka ani v odvolacím řízení nedoložila nové důkazy; pouze bez uvedení důvodů navrhla výpověď svědků Třísky a V., které však žalovaný neprovedl.

[40] Žalovaný proto napadeným rozhodnutím zamítl odvolání stěžovatelky.

[41] Dle zdejšího soudu je zřejmé, že správce daně řádně prokázal skutečnosti, na jejichž základě měl důvodné pochybnosti o skutečném převodu vibračního válce – např. podezřelé okolnosti o tvrzeném dodavateli ELINDA. Na uvedené pochybnosti nebyla stěžovatelka schopna reagovat, jelikož po celou dobu daňové kontroly nepředložila jiné než formální doklady o realizaci plnění. Správce daně jí přitom konkrétně sdělil, jakými důkazními prostředky by mohla rozptýlit jeho pochybnosti (např. smlouva, objednávka, dodací list, předávací protokol, záznamy o provozu, doklad o přepravě či záznam o technických kontrolách). Stěžovatelka však žádný z dokumentů nedoložila, pouze vyjadřovala nesouhlas s uvedenými tvrzeními.

[42] Pochybnosti správce daně navíc byly potvrzeny i informacemi z trestního řízení a dokazováním v odvolacím řízení. Z něj totiž vyplynulo, že stěžovatelka měla profitovat z trestné činnosti spočívající ve vydávání fiktivních faktur. Ani v odvolacím řízení přitom nebyla schopna doložit žádné důkazy, které by prokázaly, že plnění bylo skutečně realizováno. K unesení důkazního břemene a vyvrácení závěrů správce daně nestačí pouhá negace pochybností vyjádřených správcem daně a žalovaným v daňovém řízení. Jak totiž NSS opakovaně uvedl, je to právě daňový subjekt, který je při řádném vyjádření pochybností povinen doložit jiné než formální důkazní prostředky, z nichž lze ověřit, že zdanitelné plnění nebylo pouze fiktivní. To se však stěžovatelce nepodařilo, přestože k tomu měla opakovaně příležitost.

[43] Ani snaha zpochybnit hodnocení svědeckých výpovědí přitom není způsobila vyvrátit pochybnosti správce daně. NSS ve shodě s krajským soudem upozorňuje, že

pokračování

výpověď svědka B. působí nevěrohodně, jelikož se liší od ostatních výpovědí a též výpovědi téhož svědka v trestním řízení. Na výpovědi svědka Melky bylo problematické, že si nepamatoval vůbec nic a přes opakované výzvy nikdy realizaci nákupu vibračního válce nedoložil. Výpověď svědkyně Ř. byla důležitá pro kontext fungování organizované skupiny a korespondovala s ostatními důkazními prostředky. Svědek Trefil ve světle ostatních důkazů figuroval ve společnosti ELINDA jako pouhý bílý kuň. Výpověď svědka J. je podstatná, jelikož vypověděl, že vydal fiktivní fakturu přímo na posuzované plnění. Uvedené závěry podle zdejšího soudu poskytují dohromady jednoznačný obrázek, z něž si správce daně správně vyvodil závěr o pochybné povaze obchodu mezi stěžovatelkou a společností ELINDA. Na tom nic nemění ani snaha o nalezení dílčích rozporů též proto, že stěžovatelka opakovaně nedokázala doložit nic kromě formálních daňových podkladů.

[44] Vzhledem k tomu, že v posuzovaném případě je klíčová otázka unesení důkazního břemene stěžovatelkou, nelze přisvědčit ani jejím námitkám proti použitelnosti důkazů z trestního řízení. Převzetí důkazních prostředků z trestního řízení je podle judikatury zdejšího soudu přípustné (ze dne 30. 1. 2008, čj. 2 Afs 24/2007 - 119, č. 1572/2008 Sb. NSS) a pominout nelze ani rozsáhlé dokazování provedené žalovaným v odvolacím řízení. Veškeré skutkové závěry provedeného dokazování žalovaný hodnotil v souladu se zákonem a postupoval v souladu s judikaturou, která klade na stěžovatelku povinnost doložit důkazy vyšší kvality než formální daňové doklady, zpochybní-li správce daně řádně jejich věrohodnost.

[45] K námitce neprovedení svědeckých výpovědí je podstatné, že v návrhu stěžovatelka vůbec neuvedla, za jakým účelem má být výslech proveden. Žalovaný správně odkázal na § 92 odst. 6 daňového řádu, z něž vyplývá, že součástí návrhu na výslech svědka musí být i důvod výslechu a vylíčení skutečností, k jejichž ověření je tato výpověď navrhována. Uvedené lze ostatně dovodit též ze znění přípustných důvodů odmítnutí provedení důkazu, které ve své judikatuře nastínil Ústavní soud (viz náleze ze dne 2. 7. 2009, sp. zn. I. ÚS 972/09). Stěžovatelka navíc byla o důvodech nevyslechnutí vyrozuměna a mohla tedy upřesnit okolnosti návrhu. To však neučinila, a proto nelze souhlasit, že jí žalovaný odepřel možnost prokázat realizaci zdanitelného plnění.

[46] NSS tedy uzavírá, že správce daně řádně vyjádřil své pochybnosti o fiktivnosti plnění, za něž si stěžovatelka nárokovala odpočet DPH, a stěžovatelce se nepodařilo uvedené pochybnosti vyvrátit. Nepředložila totiž ani jeden důkaz o skutečném nákupu vibračního válce, ačkoliv ji správce daně dával konkrétní návrhy důkazních prostředků, kterými mohla realizaci nákupu prokázat. Námitky proti hodnocení důkazů jsou proto nedůvodné.

4. 4. K námitkám proti posouzení nekontaktnosti a „chybějící daně“

[47] Stěžovatelka nesouhlasí ani se způsobem, jakým krajský soud v napadeném rozsudku reagoval na námitku nekontaktnosti společnosti ELINDA, z níž správce daně mimo jiné dovozoval pochybnosti o skutečném nákupu vibračního válce. Odkazuje přitom na rozsudek NSS ze dne 10. 1. 2024, čj. 8 Afs 243/2021-37, dle kterého nelze dovodit nekontaktnost z toho, že daňový subjekt neodpověděl na jedinou výzvu správce daně. Stěžovatelka upozorňuje, že ELINDA přestala podávat kontrolní hlášení až půl roku po uskutečnění zdanitelného plnění. Závěr navíc působí neudržitelně, jelikož v odvolacím řízení vypovídal jednatel Trefil, účetní společnosti J. a i B., který byl pověřen realizací obchodu s vibračním válcem.

[48] NSS souhlasí se způsobem, kterým uvedenou námitkou vypořádal krajský soud v bodech 78 a 79 napadeného rozsudku. Krajský soud správně odkázal na judikaturu zdejšího soudu, podle níž může nereagování na výzvu znásobit či potvrdit pochybnosti správce daně. V posuzovaném případě je podstatné, že nekontaktnost ELINDA je jenom jednou z mnoha okolností, na nichž správce daně založil závěr o podezřelosti zdanitelného plnění. Krajský soud navíc správně upozornil, že správce daně nekontaktnost ELINDA „*správně dovozoval z toho, že společnost nikdy nepodala daňové přiznání k dani z příjmů právnických osob, od září 2019 nepodávala daňová přiznání k DPH, stala se nespolehlivým plátcem DPH a po zrušení registrace k DPH zůstala nespolehlivou osobou (viz bod 22 napadeného rozhodnutí). V průběhu daňového řízení navíc nereagovala na výzvy správce daně (např. na výzvu ze dne 4. 6. 2021, čj. 3237178/21/2110-60562-2010880).*“ Judikatura odkazovaná stěžovatelkou je tedy zjevně nepřiléhavá, protože se nejednalo o pouhou jednu nezodpovězenou výzvu. Nelze navíc přehlížet ani veškeré další skutkové okolnosti, na nichž správce daně založil pochybnosti o spolehlivosti ELINDA (viz část 4.3. tohoto rozsudku). Správce daně tedy k nekontaktnosti přihlédl správně jako k jedné ze skutečností, na nichž založil závěr o pochybnostech o realizaci plnění (viz bod 39 citovaného rozsudku čj. 2 Afs 54/2024-50).

[49] Námitku chybějící daně prý krajský soud vůbec nepochopil. Vypořádal se totiž v napadeném rozsudku s judikaturou, na niž stěžovatelka odkázala, a též s mimoběžností posuzované otázky. Ve skutečnosti však stěžovatelka v kasační stížnosti naznačuje, že doměřenou DPH již uhradila a žalovaný zatajil započtení na jiný daňový dluh stěžovatelky.

[50] NSS stěžovatelce připomíná, že žalobkyně nese ve správním soudnictví břemeno tvrzení i břemeno důkazní a je tedy povinna v žalobě označit důkazy k prokázání svých tvrzení [srov. § 71 odst. 1 písm. e) s. ř. s.]. Uvedené povinnosti stíhaly stěžovatelku jak v řízení před krajským soudem, tak v kasačním řízení. Uhradila-li proto stěžovatelka vyměřenou DPH, nemohlo pro ni být složité doložit např. potvrzení o úhradě výpisem z bankovního účtu. Jelikož tak neučinila před krajským soudem ani před zdejším soudem, lze toto tvrzení stěží považovat za řádně uplatněnou námitku. Nejednalo-li by se totiž o pouhé tvrzení, lze předpokládat, že by stěžovatelka byla mnohem více aktivní při prokazování údajného zatajování úhrady správcem daně a neomezila by se na pouhou polemiku se závěry krajského soudu. Stěžovatelka tedy stran chybějící daně neunesla důkazní břemeno a krajský soud správně konstatoval, že námitka je mimoběžná s otázkou naplnění podmínek na odpočet DPH.

[51] Obě zbývající kasační námitky proto nic nemění na závěru, že stěžovatelka neunesla důkazní břemeno, nepodařilo se jí prokázat realizaci zdanitelného plnění a nesplnila podmínky odpočtu DPH.

5. Závěr a náklady řízení

[52] S ohledem na výše uvedené dospěl NSS k závěru, že kasační stížnost není důvodná, a proto ji podle § 110 odst. 1 s. ř. s. zamítl.

[53] O náhradě nákladů řízení rozhodl NSS v souladu s § 60 odst. 1 ve spojení s § 120 s. ř. s. Stěžovatelka ve věci neměla úspěch, a proto nemá právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti, žalovanému pak v souvislosti s tímto řízením nevznikly žádné náklady nad rámec jeho běžné činnosti.

pokračování

Poučení: Proti tomuto rozsudku **n e j s o u** opravné prostředky přípustné.

V Brně dne 19. září 2025

Vojtěch Šimíček
předseda senátu