



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátu složeném z předsedkyně Lenky Kaniové a soudců Ivo Pospíšila a Petra Pospíšila v právní věci žalobce: **Bc. J. M.**, zastoupeného Mgr. Ing. Filipem Hejlem, advokátem se sídlem Revoluční 762/13, Praha 1, proti žalovanému: **Odvolačí finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 427/31, Brno, o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 28. 11. 2024, č. j. 33434/24/5300-21441-713327, v řízení o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Krajského soudu v Ústí nad Labem – pobočky v Liberci ze dne 5. 6. 2025, č. j. 59 Af 1/2025 - 36,

t a k t o :

- I. Kasační stížnost **se zamítá**.
- II. Žalobce **nemá právo** na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti.
- III. Žalovanému **se** náhrada nákladů řízení o kasační stížnosti **nepřiznává**.

Odůvodnění:

I. Vymezení věci a rozsudek krajského soudu

[1] Finanční úřad pro Liberecký kraj (dále jen „správce daně“) vydal dne 4. 8. 2023 čtyři dodatečné platební výměry, kterými žalobci doměřil daň z přidané hodnoty („DPH“) za zdaňovací období září až prosinec roku 2021 v celkové výši 285 428 Kč a stanovil penále v celkové výši 57 087 Kč. Po provedené daňové kontrole totiž dospěl k závěru, že žalobce neprokázal splnění hmotněprávních podmínek pro vznik nároku na odpočet DPH dle § 72 a § 73 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty (dále jen „zákon o DPH“), tedy přijetí zdanitelného plnění od deklarovaného dodavatele v deklarovaném rozsahu. Předmětem plnění od deklarovaného dodavatele - společnosti AJMANERA s.r.o. (dále

jen „AJMANERA“ nebo „dodavatel“) - byly převážně ořezové a lisovací formy pro pouzdra na zbraně a programy ořezu uložené na flash disku; dále měl být ze strany dodavatele poskytnut servis CNC stroje užitého k výrobě pouzder, plastová deska a úchyty k pouzdrům.

[2] Žalobce podal proti dodatečným platebním výměrům odvolání, která žalovaný v záhlaví specifikovaným rozhodnutím zamítl a závěry správce daně potvrdil. Uvedl, že z provedeného dokazování vyplynulo, že žalobce měl se společností AJMANERA jednat prostřednictvím Š. H.; sám si dodavatele nijak neověřoval, přestože mu mohlo být známo, že jde o nespolehlivého plátce DPH, který sídlí na virtuální adrese a nezveřejňuje účetní závěrky. Žalobce neuzavřel s dodavatelem jakoukoliv písemnou objednávku či smlouvu a hotovost předával Š. H., a to ještě předtím, než mohl ověřit kvalitu přijatého zboží. Společnost AJMANERA měl zastupovat M. H., se kterým pan Š. H. jednal, aniž by si ověřoval jeho oprávnění jednat za dodavatele. Správce daně vycházel rovněž ze svědeckých výpovědí M. H. a I. R. provedených v rámci daňové kontroly vedené u společnosti EREON s.r.o. (tj. v jiném daňovém řízení). Tvrzení těchto svědků byla v přímém rozporu se svědeckou výpovědí Š. H., resp. neprokazovala, že by žalobce odebíral zdanitelné plnění od deklarovaného dodavatele. Žalovaný v průběhu odvolacího řízení provedl žalobcem navrhované opakované svědecké výpovědi pana H. a pana R.; ty však nevyvrátily pochybnosti o přijetí zdanitelného plnění od deklarovaného dodavatele v deklarovaném rozsahu, neboť oba tito svědci využili svého práva odeprít svědeckou výpověď dle § 96 odst. 2 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu. Pan R. pouze uvedl, že žalobce vůbec nezná a v roce 2021 nepodnikal.

[3] Proti rozhodnutí žalovaného brojil žalobce žalobou, kterou krajský soud neshledal důvodnou a zamítl ji. Ztotožnil se se závěry daňových orgánů, že žalobce neunesl své důkazní břemeno, resp. neprokázal nárok na odpočet daně v souvislosti s přijetím zdanitelných plnění od dodavatele AJMANERA. Podle krajského soudu byly naplněny podmínky pro použití protokolů o svědeckých výpovědích pana H. a R. z jiného daňového řízení ve smyslu § 93 daňového řádu. Správce daně nadto založil své pochybnosti ohledně přijetí zdanitelného plnění od společnosti AJMANERA i na řadě dalších nestandardních okolností.

II. Důvody kasační stížnosti a vyjádření žalovaného

[4] Žalobce (stěžovatel) podal proti rozsudku krajského soudu kasační stížnost z důvodů uvedených v § 103 odst. 1 písm. a), b) a d) zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního (dále jen „s. ř. s.“), a navrhl, aby Nejvyšší správní soud napadený rozsudek a rozhodnutí daňových orgánů zrušil.

[5] Krajský soud dle stěžovatele nesprávně vyložil právní normy týkající se výsledku svědků. Použití protokolů o výsleších svědků – pana M. H. a pana I. R. z jiných řízení je nezákonné. Další indicie, které měly dle soudu daňové orgány k dispozici, ani výpověď paní Dufkové či paní Zahradníkové, bez obsahu sporných protokolů nevyvrací svědeckou výpověď pana H. Stěžovatel citoval rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 1. 2008, č. j. 2 Afs 24/2007 - 119 a ze dne 29. 3. 2018, č. j. 7 Afs 378/2017 - 52, jejichž závěry krajský soud v posuzované věci nerespektoval. Daňové orgány měly jako důkaz

pokračování

použít výsledky těchto svědků provedené žalovaným, které užití protokolů o výsledku svědků z jiných řízeních vylučují. Jinak by totiž stěžovatel neměl možnost se výsledku účastnit a klást svědkům otázky. Nyní nastalou situaci nelze ztotožňovat se situací, v níž výslech svědka není reálně možný. Není přípustné, aby si správce daně vybral, který protokol se mu více hodí a k dalším nepřihlížel.

[6] Žalovaný ve svém vyjádření uvedl, že považuje napadený rozsudek za zákonný a přezkoumatelný. Kasační námitky podle něj nejsou důvodné. Navrhl proto, aby Nejvyšší správní soud kasační stížnost zamítl.

III. Posouzení věci Nejvyšším správním soudem

[7] Nejvyšší správní soud při posuzování kasační stížnosti hodnotil, zda jsou splněny podmínky řízení. Zjistil, že kasační stížnost má požadované náležitosti a je projednatelná. Důvodnost kasační stížnosti posoudil v mezích jejího rozsahu a uplatněných důvodů (§ 109 odst. 3 a 4 s. ř. s.).

[8] Kasační stížnost **není** důvodná.

[9] Na úvod kasační soud uvádí, že napadený rozsudek splňuje kritéria přezkoumatelnosti, jak je stanovuje setrvalá judikatura (viz např. rozsudky NSS ze dne 4. 12. 2003, č. j. 2 Ads 58/2003 - 75, č. 133/2004 Sb. NSS, či ze dne 18. 10. 2005, č. j. 1 Afs 135/2004 - 73, č. 787/2006 Sb. NSS). Stěžovatel ostatně žádné konkrétní důvody nepřezkoumatelnosti napadeného rozsudku neuvedl, a Nejvyšší správní soud (který je případně povinen přihlédnout k nepřezkoumatelnosti z úřední povinnosti, viz § 109 odst. 4 s. ř. s.) žádný takový důvod neshledal.

[10] Dále soud připomíná, že jeho úkolem je přezkoumání rozhodnutí a postupu krajského soudu. Je proto na stěžovateli, aby vznesl konkrétní argumentaci zpochybňující závěry vyslovené v napadeném soudním rozhodnutí (viz např. rozsudek NSS ze dne 29. 1. 2015, č. j. 8 Afs 25/2012 - 351). Kasační stížnost, která beze změny opakuje žalobní tvrzení a nijak nereaguje na argumentaci krajského (městského) soudu, je třeba považovat za nepřipustnou (§ 104 odst. 4 s. ř. s.) [usnesení NSS ze dne 30. 6. 2020, č. j. 10 As 181/2019-63, či rozsudek NSS ze dne 26. 10. 2007, č. j. 8 Afs 106/2006-58].

[11] Stěžovatel ve své kasační stížnosti uplatnil jedinou námitku, v jejímž rámci z velké části (pouze jinými slovy) opakuje svá žalobní tvrzení týkající se nezákonnosti použití protokolů o svědeckých výpovědích provedených v jiném daňovém řízení. Na vypořádání této otázky krajským soudem přitom reaguje spíše v obecné rovině, a jeho námitka je tak na samé hraně přípustnosti. Účelem řízení o kasační stížnosti přitom není obšírně vyvracet opakující se argumentaci, kterou se již dostatečně zabýval krajský soud v napadeném rozsudku (a předním též žalovaný). Zároveň je třeba zdůraznit, že obsah a zevrubnost posouzení věci soudem odpovídá kvalitě a míře konkretizace stížnostních bodů (k tomu srov. např. rozsudky NSS ze dne 23. 6. 2005, č. j. 7 Afs 104/2004 - 54, či ze dne 18. 7. 2013, č. j. 9 Afs 35/2012 - 42). Kasační soud tedy stěžovatelovu námitku vypořádal adekvátně tomu, jak konkrétně v ní stěžovatel reaguje na závěry krajského soudu.

[12] Podle § 93 odst. 1 daňového řádu platí: *„Jako důkazních prostředků lze užít všech podkladů, jimiž lze zjistit skutečný stav věci a ověřit skutečnosti rozhodné pro správné zjištění a stanovení daně a které nejsou získány v rozporu s právním předpisem, a to i těch, které byly získány před zahájením řízení. Jde zejména o tvrzení daňového subjektu, listiny, znalecké posudky, svědecké výpovědi a ohledání věci. Odstavec 2 tohoto ustanovení uvádí: „Za podmínek podle odstavce 1 lze jako důkazní prostředky použít i veškeré podklady předané správci daně jinými orgány veřejné moci, které byly získány pro jimi vedená řízení, jakož i podklady převzaté z jiných daňových řízení nebo získané při správě daní jiných daňových subjektů.“* Podle odst. 3 *„[j]e-li podkladem předaným podle odstavce 2 protokol o svědecké*

pokračování

výpovědi, správce daně na návrh daňového subjektu provede svědeckou výpověď v rámci daňového řízení o této daňové povinnosti“.

[13] Ze stěžovatelem odkazovaných rozsudků Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 1. 2008, č. j. 2 Afs 24/2007 - 119, a ze dne 29. 3. 2018, č. j. 7 Afs 378/2017 - 52, vyplývají následující podmínky, za nichž mohou protokoly o výpovědi svědků pořízené v jiných daňových řízeních sloužit jako podklady pro rozhodnutí: (1) *Nesmějí být pořízeny účelově proto, aby správce daně zabránil daňovému subjektu v přítomnosti u výsledku svědka a ve výkonu práva klást svědkovi otázky;* (2) *výsledky musejí být provedeny v souladu se zákonem;* a (3) *musejí být daňovému subjektu zpřístupněny, aby se s jejich obsahem mohl seznámit a případně navrhnout další důkazy. V případě, že výpovědi svědků zaznamenané v listinách jsou v rozporu s jinými důkazy provedenými v daném daňovém řízení, je třeba tyto rozpory odstranit, přičemž – je-li možno příslušného svědka předvolat – nejvhodnější cestou zpravidla bude jeho výslech, při němž mu budou nejasnosti předestřeny. Svědka je třeba vyslechnout vždy, požaduje-li to daňový subjekt, ledaže se jedná o požadavek vedený toliko snahou mařit či účelově prodlužovat daňové řízení“* (viz rozsudek č. j. 7 Afs 378/2017 - 52, odst. [15]).

[14] Kasační soud se ztotožňuje se závěrem krajského soudu, že v posuzované věci byly uvedené podmínky pro použití protokolů o svědeckých výpovědích pana H. a R. naplněny. Ze správního spisu je zřejmé, že správce daně stěžovatele v průběhu daňové kontroly seznámil s obsahem protokolů, a stěžovatel tak měl možnost na ně reagovat a navrhnout další důkazy, kterými by obsah výpovědí těchto svědků vyvrátil. V řízení před správcem daně přitom stěžovatel nepožadoval opakování uvedených svědeckých výslechů, tento návrh vznesl až v odvolání proti dodatečným platebním výměrům. Žalovaný tomuto návrhu vyhověl, oba svědky předvolal a o konání výslechů vyrozuměl zástupce stěžovatele. Svědci však po řádném poučení odmítli vypovídat z důvodu, že by sobě nebo osobám blízkým mohli způsobit nebezpečí trestního stíhání (§ 96 odst. 2 daňového řádu). Pan R. zároveň uvedl, že stěžovatele vůbec nezná a v roce 2021 nepodnikal. Žalovaný tedy dostal své povinnosti opakovaně svědky vyslechnout (resp. se o to pokusit) poté, co o to stěžovatel požádal. Stěžovatel přitom nenavrhl žádné další důkazy, jimiž by se obsah protokolů o svědeckých výpovědích těchto svědků snažil vyvrátit.

[15] Z ničeho rovněž nelze dovodit, že by správce daně pořídil protokoly o výsleších svědků účelově jen proto, aby stěžovateli bránil v uplatnění jeho práv v průběhu svědeckých výpovědí. Stejně tak nic nenásvědčuje tomu, že by svědecké výpovědi pana H. a pana R. byly v jiném řízení provedeny v rozporu se zákonem. To ostatně stěžovatel ani nenamítá.

[16] Nejvyšší správní soud rovněž uvádí, že protokoly o výsleších svědků nebyly jediným (ani stěžejním) důkazním prostředkem sloužícím ve prospěch pochybností daňových orgánů ohledně přijetí zdanitelného plnění od společnosti AJMANERA. Jak vysvětlil již krajský soud, daňové orgány založily své závěry na řadě dalších nestandardních okolností a rovněž na skutečnostech, které vypověděly svědkyně Ivana Dufková (jednatelka společnosti AJMANERA) a Renáta Zahradníková (jednatelka společnosti Ačner s.r.o., která měla vést účetnictví).

[17] Za popsané situace krajský soud zcela správně uzavřel, že daňové orgány postupovaly správně, v souladu se zákonem i judikaturou, pokud použily protokoly o výpovědích svědků pořízené v jiném daňovém řízení, a v souladu s § 93 odst. 1 a 2 daňového řádu je hodnotily spolu s ostatními důkazními prostředky. Z provedeného dokazování přitom jednoznačně vyplynulo, že daňové orgány měly dostatek pochybností o uskutečnění zdanitelných plnění od deklarovaného dodavatele; tyto pochybnosti se stěžovateli nepodařilo vyvrátit.

IV. Závěr a náklady řízení

[18] Nejvyšší správní soud neshledal námitky stěžovatele 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.).

[19] O náhradě nákladů řízení soud rozhodl podle § 60 odst. 1 za použití § 120 s. ř. s. Stěžovatel nemá právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti, neboť ve věci neměl 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 24. září 2025

Lenka Kaniová
předsedkyně senátu