



ČESKÁ REPUBLIKA

## ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedy Davida Hipšra, soudce Milana Podhrázkého a soudkyně Jiřiny Chmelové v právní věci žalobkyně: **ARMO Praha, a.s.**, se sídlem Karla Engliše 3201/6, Praha 5, zastoupen Mgr. Barborou Barcalovou, advokátkou se sídlem Klimentská 1652/36, Praha 1, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 427/31, Brno, v řízení o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Městského soudu v Praze ze dne 22. 5. 2025, č. j. 10 Af 3/2025-47,

**t a k t o :**

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

### **O d ů v o d n ě n í :**

#### **I.**

[1] Rozhodnutím ze dne 12. 11. 2024, č. j. 31137/24/5300-21442-713474 (dále též „napadené rozhodnutí“) žalovaný zamítl odvolání žalobkyně a potvrdil dodatečné platební výměry Finančního úřadu pro hlavní město Prahu (dále též „správce daně“), ze dne 30. 1. 2023 a ze dne 31. 1. 2023 za zdaňovací období duben až prosinec 2020 a leden až listopad 2021 (dále též „rozhodnutí správce daně“), neboť žalobkyně neprokázala splnění formální podmínky pro vznik nároku na odpočet daně dle § 72 a § 73 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „ZDPH“) ve vztahu k přijatým plněním od dodavatelů B. T. T. B. spol. s r.o. a Bc. R. Ř.

#### **II.**

[2] Žalobkyně podala proti rozhodnutí žalovaného žalobu k Městskému soudu v Praze (dále též „městský soud“), který ji v záhlaví uvedeným rozsudkem zamítl. Zdůraznil, že jednou z podmínek pro uplatnění nároku na odpočet je povinnost plátce mít při odpočtu daně daňový doklad. Daňový subjekt má v rámci daňového řízení povinnost prokázat skutečnosti, které sám tvrdí. U některých plnění žalobkyně předložila přijaté daňové doklady, přičemž správce daně nakonec její nárok na odpočet z těchto vybraných plnění uznal. U zbytku vykázaných přijatých zdanitelných plnění však žalobkyně žádné přijaté daňové doklady nepředložila. Podle § 92 odst. 3 a 4 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále též „daňový řád“) prokazuje daňový subjekt všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v řádném daňovém tvrzení, dodatečném daňovém tvrzení a dalších podáních. Daňový subjekt tíží břemeno tvrzení, ale také povinnost své tvrzení doložit, tj. má i břemeno důkazní. Chtěla-li žalobkyně uplatnit nárok na odpočet DPH, byla povinna tvrdit a prokázat, že od jiné osoby, která byla v době transakce plátcem DPH, přijala zdanitelné plnění, které bylo fakticky realizováno, a že poskytnuté plnění bylo provedeno právě deklarovaným plátcem DPH. Správce daně má naopak povinnost dokázat existenci skutečnosti vyvracející věrohodnost, průkaznost, správnost či úplnost povinných evidencí, účetních záznamů a jiných záznamů, listin a dalších důkazních prostředků uplatněných daňovým subjektem. Jestliže správce daně zjistí takovou skutečnost, přechází důkazní břemeno zpět na daňový subjekt. Městský soud nepřisvědčil tvrzení žalobkyně, že své důkazní břemeno unesla tím, že poukázala na objektivní nemožnost doklady předložit a odkázala správce daně na paní K. H., DiS., od které si měl správce daně doklady vyžádat, případně na policejní orgán, který vede trestní řízení (mimo jiné) proti této osobě, společnosti CCA Group a.s. a dalším osobám. Podle městského soudu § 78 odst. 7 trestního řádu opravňuje požádat o vrácení zajištěné věci „osobu, které byla věc zajištěna“ bez ohledu na to, zda je účastnicí trestního řízení či zda měla v době zajištění věc fakticky u sebe. Jako alternativní způsob uvedl i případnou žádost o nahlédnutí do spisu podle § 65 odst. 1 trestního řádu, který zahrnuje také možnost pořízení kopií listin v něm založených, přičemž výčet osob oprávněných z tohoto ustanovení není taxativní. Podstatná je existence oprávněného zájmu. Připomenul, že trestní stíhání bylo zahájeno rovněž proti předsedovi představenstva žalobkyně Ing. T. V., MBA. Žalobkyně nevysvětlila, proč nemohla nahlédnout do příslušné části spisu právě prostřednictvím předsedy představenstva. Žalobkyně tak měla v průběhu daňové kontroly k dispozici prostředky, jak získat přístup ke svému účetnictví. Přesto v průběhu řízení nedoložila, že se příslušné dokumenty nachází mimo její dispozici, a že se je, popř. jejich kopii, pokusila bezúspěšně získat. S ohledem na rozložení důkazního břemene v daňovém řízení nemohla požadovat, aby odpovědnost za zjištění skutkového stavu přešla plně na správce daně. Uplatnění nároku na odpočet je oprávnění daňového subjektu, nikoliv povinnost. Musí si proto být vědom, že svá tvrzení bude muset později i doložit, pokud jej k tomu správce daně vyzve.

### III.

[3] Proti rozsudku městského soudu podala žalobkyně (dále též „stěžovatelka“) kasační stížnost z důvodů dle § 103 odst. 1 písm. a), b) a d) s. ř. s. Namítala, že v průběhu daňové kontroly opakovaně předkládala doklady vztahující se k přijatým zdanitelným plněním.

pokračování

Správce daně však uznal pouze ta plnění, která mohl bezprostředně „spárovat“ s kontrolními hlášeními dodavatelů. U ostatních dospěl k závěru, že nebyly doloženy odpovídající daňové doklady. Takový postup považovala za formalistický. V rozhodném období neměla ke svému účetnictví přístup. Účetní agendu stěžovatelky v době zahájení daňové kontroly spravovaly dvě účetní (vč. paní H.), které měly přístup k účetní dokumentaci i k přijaté korespondenci, zatímco statutární orgán společnosti se o probíhající kontrole dozvěděl až po vydání platebních výměrů. To stěžovatelku zásadně omezilo v její schopnost poskytovat správci daně součinnost. Finanční orgány se s uvedenými tvrzeními nijak nevypořádaly, neověřily je a neprovedly k nim žádné dokazování. Porušily tak povinnost zjistit skutkový stav v rozsahu nezbytném pro řádné stanovení povinnosti podle § 92 odst. 3 daňového řádu, neboť se spokojily s neúplným skutkovým stavem, nezajistily chybějící důkazy a nepřihlédly ke specifickým okolnostem projednávané věci. Žalovaný v žalobou napadeném rozhodnutí pouze převzal závěry správce daně, aniž by se individuálně a přezkoumatelným způsobem vypořádal s odvolacími námitkami. Odvolací orgán se nezabýval ani rozložením důkazního břemene, ani přiměřeností postupu správce daně při doměřování daně a ukládání sankcí. Městský soud pochybil, pokud uvedený postup aproboval. Nezohlednil specifické skutkové okolnosti případu. Takový přístup pomíjí posouzení, zda správní orgány postupovaly v souladu se zásadami spravedlivého řízení a zda stěžovatelce zajistily rovné procesní postavení.

[4] Rozsudek městského soudu rovněž spočívá na nesprávném právním posouzení důkazního břemene, kdy daňový subjekt z objektivních důvodů nemá možnost doložit své účetnictví. Výsledkem je rozhodnutí, které stěžovatelce přičítá k tíži důsledky situace, kterou sama nezavinila, a které navíc zcela opomíjí povinnost správce daně aktivně napomáhat při objasnění skutkového stavu tam, kde je to možné a účelné. Přestože městský soud i žalovaný potvrdili, že účetnictví bylo v rozhodné době zajištěno policejním orgánem, dospěli k závěru, že neunesla důkazní břemeno. I přesto, že stěžovatelka svoji účetní opakovaně vyzývala k vydání účetnictví. To považovala za nepřiměřeně přísné. Za nepravdivé považovala tvrzení, že nevyvinula úsilí ke zpřístupnění podkladů správci daně. Po celou dobu vedení daňové kontroly byla v dobré víře, že její účetnictví je nadále v držení paní H., a proto se na ni opakovaně obracela s žádostí o jeho vydání. Tento omyl se pak promítl do jejího postupu. Naproti tomu správce daně již tou dobou věděl, potažmo vědět mohl a měl, že účetní doklady byly zajištěny v rámci trestní kauzy vedené proti společnosti CCA Group, a.s., jelikož měl v uvedeném řízení má postavení poškozeného a opakovaně nahlížel do trestního spisu. Přesto na to stěžovatelku neupozornil. Takový postup správce daně považovala za rozporný se zásadou rovnosti zbraní a rovněž s principem materiální pravdy. Stěžovatelka objektivně nemohla splnit důkazní povinnost. Takové jednání je neslučitelné se zásadami spravedlivého a zákonného řízení. Správce daně ani žalovaný ji nikdy nevyzvali k tomu, aby doložila absenci svého účetnictví či prokázala, jaké konkrétní kroky podnikla k jeho zajištění. Správce daně si mohl bez větších obtíží účetnictví stěžovatelky obstarat. Vyhledávací zásada dle § 92 odst. 2 daňového řádu má přitom preventivní a aktivní charakter. Pokud jde o možnost stěžovatelky opatřit si účetní doklady přímo od policejního orgánu, zdůraznila, že trestní řízení, v jehož rámci byly tyto doklady zajištěny, je vedeno vůči třetím osobám, nikoli vůči ní samotné.

[5] Stěžovatelka rovněž namítala, že městský soud vycházel z neúplně a nesprávně zjištěného skutkového stavu a jeho rozsudek je nepřezkoumatelný pro nedostatek důvodů. Městský soud bez vlastního hodnocení převzal skutkové i právní závěry správního orgánu, aniž by se zabýval tím, že stěžovatelka účetní doklady objektivně neměla k dispozici, o jejich zajištění se opakovaně snažila a správní orgán byl informován o tom, že se tyto doklady pravděpodobně nacházejí v trestním spise vedeném proti třetí osobě. Městský soud zcela opomenul posoudit proporcionalitu postupu finančních orgánů ve světle zákazu přepjatého formalismu. S ohledem na shora uvedené navrhl, aby Nejvyšší správní soud napadený rozsudek zrušil a věc vrátil krajskému soudu k dalšímu řízení.

#### IV.

[6] Žalovaný se ve vyjádření ke kasační stížnosti ztotožnil se závěry městského soudu a vyjádřil se k jednotlivým námitkám, které považoval za nedůvodné. V plném rozsahu odkázal na odůvodnění napadeného rozhodnutí, spisový materiál a na vyjádření k žalobě. Na základě zjištěných skutečností správci daně vznikly oprávněné pochybnosti o tom, zda stěžovatelka přijala plnění od dodavatelů B. T. T. S. a Bc. Ř. Bylo tak na stěžovatelce, aby tyto pochybnosti vyvrátila. Argumentace o tom, že správce daně věděl, kde se nachází účetní dokumenty, byla stěžovatelkou poprvé uplatněna až při ústním jednání. Rozsudek městského soudu není nepřezkoumatelný, ani vnitřně rozporný nebo v rozporu s ustálenou judikaturou. Z uvedeného důvodu navrhl zamítnutí kasační stížnosti.

#### V.

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

[8] Kasační stížnost není důvodná.

[9] Nejvyšší správní soud se nejprve zabýval námitkou nepřezkoumatelnosti, neboť pouze přezkoumatelné rozhodnutí je zpravidla způsobilé být předmětem dalšího hodnocení z hlediska tvrzených nezákonností a vad řízení (srov. např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 8. 2009, č. j. 2 Azs 47/2009-71).

[10] Nepřezkoumatelnost podle § 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s. spočívá v nesrozumitelnosti nebo nedostatku důvodů napadeného rozhodnutí, popřípadě v jiné vadě řízení před soudem, mohla-li mít taková vada za následek nezákonné rozhodnutí o věci samé. Nepřezkoumatelnost je vadou, k níž by byl případně Nejvyšší správní soud povinen přihlédnout i bez námítky (§ 109 odst. 4 s. ř. s.). Má-li být rozhodnutí přezkoumatelné, musí z něj být patrné, jaký skutkový stav vzal soud za rozhodný, jak uvažil o pro věc podstatných skutečnostech a proč považuje námitky účastníků řízení za liché, mylné nebo vyvrácené (srov. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 18. 10. 2005, č. j. 1 Afs 135/2004-73, č. 787/2006 Sb. NSS, ze dne 14. 7. 2005, č. j. 2 Afs 24/2005-44, č. 689/2005 Sb. NSS, ze dne 21. 5. 2015, č. j. 7 Afs 69/2015-45, či ze dne 7. 10. 2021,

pokračování

č. j. 7 As 146/2021-26). Nepřezkoumatelné je tedy takové rozhodnutí, které nelze přezkoumat pro nemožnost zjistit v něm jeho obsah nebo důvody, pro které bylo vydáno. Nepřezkoumatelnost je třeba vykládat v souladu s jejím skutečným smyslem, neboť jde o jednu z nejzávažnějších vad řízení, kterou lze konstatovat pouze v případě, že pro výše uvedené důvody skutečně nelze seznat, proč soud rozhodl tak, jak je uvedeno ve výroku posuzovaného rozhodnutí, respektive proč považoval vznesené námitky za nedůvodné (viz např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze 4. 3. 2022, č. j. 5 As 158/2021-36, bod 18, a tam citovanou judikaturu). Napadený rozsudek výše uvedená kritéria přezkoumatelnosti splňuje. Je z něj patrné, proč městský soud neshledal žalobní body důvodnými.

[11] Stěžovatelka spatřuje nepřezkoumatelnost převážně v tom, že městský soud vycházel ze závěrů správce daně a žalovaného, a ztotožnil se s nimi, aniž by se dostatečně vypořádal s jednotlivou argumentací stěžovatelky a přezkoumatelně jí oponoval. Rozsudek městského soudu je řádně odůvodněn a je plně srozumitelný. Je z něj patrné, z jakého skutkového stavu městský soud vycházel, jak zohlednil podstatné skutkové okolnosti a jak na skutkový stav aplikoval rozhodnou právní úpravu a judikaturu Nejvyššího správního soudu. Při soudním přezkumu vznikají situace, kdy se soud ztotožní s argumentací jedné ze stran sporu případně odkáže na skutkově obdobnou nebo totožnou situaci. V takovém případě jistě není jeho úkolem v odůvodnění svého rozhodnutí uměle konstruovat jinou formu pro sdělení téhož (viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 23. 4. 2015, č. j. 2 Afs 186/2014-58). Povinnost soudu posoudit všechny žalobní námitky neznamená, že byl městský soud povinen reagovat na každou dílčí argumentaci uplatněnou v žalobě a tu obsáhle vyvrátit. Úkolem soudu je uchopit obsah a smysl žalobní argumentace a vypořádat se s ní. Není tedy porušením práva na spravedlivý proces, jestliže obecné soudy nebudují vlastní závěry na podrobné oponentuře jednotlivě vznesených námitek, pakliže proti nim staví vlastní ucelený argumentační systém, který logicky a v právu rozumně vyloží tak, že podpora správnosti jejich závěrů je sama o sobě dostatečná (srov. nálezn Ústavního soudu ze dne 12. 2. 2009, sp. zn. III. ÚS 989/08 či rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 5. 2009, č. j. 9 Afs 70/2008-130). Městský soud se v kontextu dřívější judikatury zdejšího soudu zabýval věcnou podstatou žalobních námitek, tedy zda napadené rozhodnutí za daných okolností případu ob stojí.

[12] Výše uvedený postup je možný pouze v případě, pokud je rozhodnutí žalovaného přezkoumatelné, tedy pokud v něm jsou přesvědčivě a úplně přdestřeny důkazy, respektive výsledky dokazování jako jeho vlastní úvahy, na nichž je založen zjištěný skutkový stav a právní posouzení. Rozhodnutí žalovaného tyto požadavky splňuje. Je argumentačně konsistentní a dostatečně vysvětluje, jak dospěl k závěru o neunesení důkazního břemene stěžovatelkou. Městský soud tak pro vypořádání žalobních námitek považoval za vhodné vycházet ze závěrů žalovaného uvedených v dodatečných platebních výměrech a v žalobou napadeném rozhodnutí. Rozhodnutí správce daně a odvolacího orgánu tvoří jeden celek (viz např. usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu č. j. 7 Afs 36/2008-134 ze dne 16. 12. 2009). Stěžovatelka označuje rozhodnutí za nezákonná, chybná, nepřezkoumatelná, spočívající na nesprávně zjištěném skutkovém stavu, avšak pouze jinými slovy opakuje argumentaci uplatněnou již v průběhu daňového řízení. Subjektivní nesouhlas stěžovatelky s důvody rozhodnutí nečiní rozhodnutí nepřezkoumatelným.

[13] Zdejší soud nepřisvědčil ani namítané vadě řízení před správními orgány. Skutkový stav byl zjištěn dostatečně a má oporu ve správním spisu. Vadami, k nimž by musel přihlédnout z úřední povinnosti, napadené rozhodnutí netrpí. Z odůvodnění rozhodnutí je zřejmé, na základě jakých podkladů finanční orgány dospěly k jednotlivým závěrům a jakými úvahami se řídily.

[14] Podle § 72 odst. 1 písm. a) ZDPH platí, že „[p]látce je oprávněn k odpočtu daně na vstupu u přijatého zdanitelného plnění, které v rámci svých ekonomických činností použije pro účely uskutečňování zdanitelných plnění dodání zboží, převodu nemovitosti nebo poskytnutí služby s místem plnění v tuzemsku“.

[15] Dle ustanovení § 73 odst. 1 písm. a) ZDPH platí, že „[p]ro uplatnění nároku na odpočet daně je plátce (...) povinen při odpočtu daně, kterou vůči němu uplatnil jiný plátce, mít daňový doklad“.

[16] Podle § 92 odst. 3 daňového řádu „[d]aňový subjekt prokazuje všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v daňovém tvrzení a dalších podáních“.

[17] Podle § 92 odst. 5 daňového řádu „[s]právce daně prokazuje a) oznámení vlastních písemností, b) skutečnosti rozhodné pro užití právní domněnky nebo právní fikce, c) skutečnosti vyvracející věrohodnost, průkaznost, správnost či úplnost povinných evidencí, účetních záznamů, jakož i jiných záznamů, listin a dalších důkazních prostředků uplatněných daňovým subjektem, d) skutečnosti rozhodné pro posouzení skutečného obsahu právního jednání nebo jiné skutečnosti, e) skutečnosti rozhodné pro uplatnění následku za porušení povinnosti při správě daní, f) skutečnosti rozhodné pro posouzení účelu právního jednání a jiných skutečností rozhodných pro správu daní, jejichž převažujícím účelem je získání daňové výhody v rozporu se smyslem a účelem daňového právního předpisu“.

[18] K problematice přenosu důkazního břemene Nejvyšší správní soud připomíná, že z § 92 odst. 3 a 5 daňového řádu vyplývá, že důkazní břemeno ohledně skutečností, které daňový subjekt uvádí ve svém tvrzení, nese on sám. Správce daně má naopak povinnost dokázat existenci skutečností vyvracející věrohodnost, průkaznost, správnost či úplnost povinných evidencí, účetních záznamů a jiných záznamů, listin a dalších důkazních prostředků uplatněných daňovým subjektem (srov. např. rozsudky NSS č. j. 2 Afs 24/2007-119, č. 1572/2008 Sb. NSS z 30. 1. 2008 a č. j. 8 Afs 265/2016-62 z 28. 8. 2018). Jestliže správce daně zjistí takovou skutečnost, přechází důkazní břemeno zpět na daňový subjekt. Pokud jde o sporná plnění, správce daně zahájil daňovou kontrolu. V průběhu ní stěžovatelka předložila doklady k poskytnutým plněním, avšak nepředložila některé přijaté daňové doklady jakožto primární důkazy, kterými měla disponovat při nárokování odpočtu. Správce daně vydal 3. 5. 2022 výzvu k prokázání skutečností, v níž stěžovatelku vyzval k prokázání, že v daňových přiznáních za dotčená zdaňovací období uplatnila nárok na odpočet v souladu s § 72 a § 73 ZDPH, a dále k předložení evidence pro účely DPH dle § 100 ZDPH a daňových dokladů vztahujících se k přijatým zdanitelným plněním za dotčená období. Správce daně dodal, že jako související důkazní prostředky je možné předložit například pokladní doklady, výpisy z účtu, záznamy, předávací protokoly, smlouvy, objednávky, účetní knihy, knihy faktur apod. V reakci na tuto výzvu stěžovatelka předložila neúplnou a neurčitou evidenci zdanitelných plnění,

pokračování

především však nepředložila přijaté daňové doklady u nyní sporných plnění, ačkoliv k tomu byla správcem daně vyzvána.

[19] Pochybnosti, které správce daně předestřel (a jimiž přenesl důkazní břemeno zpět na daňový subjekt), byly odůvodněné. Bylo na stěžovatelce, aby pochybnosti správce daně vyvrátila a tvrzené skutečnosti o tom, že ke svým účetním dokladům nemá přístup, prokázala. Stěžovatelka se nesprávně domnívá, že to byl správce daně, kdo byl povinen tyto skutečnosti prokazovat za daňový subjekt, resp. vyžádat si účetnictví od paní H./Policie ČR, a že pokud tak neučinil, bylo jeho rozhodnutí vydáno na základě neúplných skutkových zjištění (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu č. j. 5 Afs 188/2004-63 ze dne 30. 8. 2005). Vzhledem k tomu, že stěžovatelka v průběhu celého řízení nepředložila ani nenavrhla takové důkazní prostředky, které by osvědčily její tvrzení (např. doklad o tom, že účetnictví není v její dispozici či neúspěšný pokus jej získat), nemůže neprokázání uskutečnění deklarovaného plnění dávat k tíži správci daně. Stěžovatelce nic nebránilo předložit dokumenty, které až nyní dokládá ke kasační stížnosti (2x e-mailová výzva paní H. k předložení účetnictví ze dne 8. 2. 2023 a 9. 2. 2023, dokumenty z jiného daňového řízení vedeného se společností CCA Group a.s.). Před vydáním napadeného rozhodnutí byla navíc stěžovatelka seznámena s hodnocením důkazů, přičemž jí byla poskytnuta lhůta k vyjádření. Je tedy zřejmé, že své důkazní břemeno ve smyslu § 92 odst. 3 daňového řádu ve smyslu § 73 odst. 1 ZDPH neunesla.

[20] Nelze proto přistoupit na argumentaci, že stěžovatelka své důkazní břemeno unesla tím, že poukázala na objektivní nemožnost doklady předložit a odkázala správce daně na K. H., DiS., od které si měl správce daně doklady vyžádat, případně na policejní orgán, který vede trestní řízení (mimo jiné) proti této osobě, společnosti CCA Group a.s. a dalším osobám. S poukazem na nálezy Ústavního soudu ze dne 1. 9. 2010, sp. zn. IV. ÚS 591/08 a nálezy Ústavního soudu ze dne 1. 6. 2005, sp. zn. IV. ÚS 29/05 lze znovu připomenout, že v daňovém řízení nese důkazní břemeno daňový subjekt, který má jednak povinnost sám daň přiznat, tedy „břemeno tvrzení“, ale též povinnost toto své tvrzení doložit – „břemeno důkazní“. I z judikatury Soudního dvora Evropské unie (např. z rozsudku ze dne 21. 11. 2018, sp. zn. C-664/16 ve věci Vadan) vyplývá, že osoba povinná k dani uplatňující nárok na odpočet DPH je povinna doložit, že splňuje požadavky pro vznik tohoto nároku. Je tak povinna předložit objektivní důkazy, že jí byly zboží a služby skutečně dodány na vstupu osobami povinnými k dani pro potřeby vlastních plnění podléhajících DPH, ze kterých byla DPH skutečně odvedena. Těmito důkazy mohou být zejména doklady v držení dodavatelů nebo poskytovatelů, od nichž osoba povinná k dani pořídila zboží nebo služby, z nichž odvedla DPH. Byla to tedy právě stěžovatelka, která rezignovala na své povinnosti týkající se předložení daňových dokladů a snažila se přenést odpovědnost převést na správce daně.

[21] Stěžovatelka též tvrdí, že jí bylo správcem daně zatajeno, kde se její účetnictví nachází. Přestože se jedná o námitku poprvé uplatněnou až při ústním jednání, a jako taková by měla být považována za nepřipustnou, lze stručně podotknout, že ze správního spisu nevyplývá, že by měl správce daně, potažmo žalovaný povědomí o tom, kde se celé účetnictví stěžovatelky nachází. Nelze proto přistoupit na tvrzení o přepjatém formalismu.

Součástí spisu je sice usnesení o zahájení trestního stíhání ze dne 1. 11. 2022, č. j. NCOZ-7932-298/TČ-2021-412302-F-C, mj. Ing. D. S., K. H., DiS. a Ing. T. V., MBA (předsedy představenstva stěžovatele), které stěžovatel zaslal správci daně dne 28. 3. 2023. Z uvedeného usnesení však nevyplývá, že by doklady stěžovatele byly zajištěny Policií ČR.

[22] V souvislosti se zajištěním účetních dokladů daňovému subjektu v rámci trestního řízení lze poukázat na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 13. 9. 2023, č. j. 6 Afs 179/2022-40. Ten v bodě 29 uvedl, že: *„Skutečnost, že orgány činné v trestním řízení podnikaly kroky v trestním řízení, a unesení důkazního břemene v daňovém řízení tak vyžadovalo větší procesní úsilí, v jádru nic nemění na skutečnosti, že to byla stěžovatelka, kdo nesl důkazní břemeno ohledně pravdivosti tvrzení o přijatých plněních. Není přitom pravda, že důkazní břemeno stěžovatelka objektivně nemohla unést. Jak přiléhavě uvedli žalovaný a městský soud, stěžovatelka mohla učinit právně relevantní kroky k získání dokumentů odňatých při domovních prohlídkách (např. podat žádost o vrácení dle § 78 odst. 7 zákona č. 141/1961 Sb., trestní řád) či alespoň jejich kopií (v režimu dle § 65 odst. 1 trestního řádu), neprokázala však, že tyto kroky učinila nebo že orgány činné v trestním řízení vrácení věcí či porřízení kopií odepřely.“*

[23] Je vhodné dodat, že stěžovatelka průběhu v správního řízení netvrdila, že by se účetní doklady mohly nacházet zajištěné u Policie ČR. Sama stěžovatelka ve svých odvoláních z března 2023 uvedla, že v předmětném období byl jediným akcionářem a předsedou představenstva Ing. T. V., MBA, který veškerou přijatou korespondenci přenechával Ing. D. S., K. H., DiS., neboť disponovaly dostatečným vzděláním a zkušenostmi v oblasti vedení účetnictví a daňových povinností. Vzhledem k tomu, že proti panu V. byly zahájeny úkony trestního řízení (a stejně tak proti oběma účetním), lze si obtížně představit, že stěžovatelka nevěděla, že její účetnictví bylo zajištěno. Pokud měla stěžovatelka za to, že by se svého účetnictví nedomohla domoci prostřednictvím § 78 odst. 7 trestního řádu, přehlíží, že jedním z obviněných byl i předseda představenstva stěžovatelky.

[24] Nejvyšší správní soud nepřisvědčil námitce o neprokázání toho, že stěžovatelka neměla v rozhodné době účetnictví ve své dispozici. Stěžovatelka ani nijak neprokázala žádné konkrétní a prokazatelné úsilí své účetnictví získat, resp. získat z něj relevantní podklady. Nejvyšší správní soud nepředjímá, jaký by byl výsledek žádosti dle § 78 trestního řádu či žádosti o poskytnutí kopií dle § 65 trestního řádu. Stěžovatelka se o takový postup ani nepokusila. Není povinností správce daně aktivně vyhledávat důkazní prostředky svědící ve prospěch daňového subjektu. Nelze mu klást k tíži, že s ohledem na ničím nepodložená tvrzení nevyžýval paní H. k poskytnutí součinnosti. V daňovém řízení se uplatní obecné zásady dokazování, předpokládá se zvýšená procesní aktivita daňového subjektu, přičemž správce daně není povinen vyhledávat důkazní prostředky svědčící ve prospěch daňového subjektu (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 3. 3. 2005, č. j. 7 Afs 58/2004-104).

[25] Nejvyšší správní soud uzavírá, že městský soud důkladně odůvodnil své závěry. Lze uzavřít, že stěžovatelka neprokázala, že plnění přijala od dodavatelů B. T. T. S. a Bc. Ř., přičemž právě neprokázání plnění je v daném případě stěžejním důvodem pro neuznání



pokračování

nároku na odpočet daně u stěžovatelky. S poukazem na shora uvedené důvody Nejvyšší správní soud zamítl kasační stížnost jako nedůvodnou (§ 110 odst. 1 s. ř. s.)

[26] Výrok o náhradě nákladů řízení se opírá o § 60 odst. 1, větu první, s. ř. s., ve spojení s § 120 s. ř. s., dle kterého nestanoví-li tento zákon jinak, má účastník, který měl ve věci plný úspěch, právo na náhradu nákladů řízení před soudem, které důvodně vynaložil, proti účastníkovi, který ve věci úspěch neměl. Stěžovatelka v soudním řízení úspěch neměla, proto nemá právo na náhradu nákladů řízení. Žalovanému v řízení nevznikly žádné náklady nad rámec běžné úřední činnosti.

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

V Brně dne 13. února 2026

David Hipšr  
předseda senátu