

ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedy senátu JUDr. Jaroslava Vlašína a soudkyň Mgr. Lenky Krupičkové a Mgr. Petry Weissové v právní věci žalobkyně: **K Oil křeček s.r.o., v likvidaci,** se sídlem Staré náměstí 136, Sokolov, zastoupená advokátem JUDr. Martinem Vychopněm, se sídlem Masarykovo nám. 225, Benešov, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství,** se sídlem Masarykova 427/31, Brno, o přezkoumání rozhodnutí žalovaného ze dne 15. 5. 2018, č. j. 22164/18/5300-22442-711492, o kasační stížnosti žalobkyně proti rozsudku Krajského soudu v Plzni ze dne 28. 2. 2025, č. j. 30 Af 36/2018 - 140,

takto:

I. Kasační stížnost se zamítá.

II. Žádnému z účastníků se nepřiznává náhrada nákladů řízení o kasační stížnosti.

Odůvodnění:

I. Vymezení věci

[1] Finanční úřad pro Karlovarský kraj (dále jen „správce daně“) doměřil žalobkyni pěti dodatečnými platebními výměry daň z přidané hodnoty (dále jen „DPH“) za zdaňovací období září a prosinec 2012 a za zdaňovací období leden až březen 2013 v celkové výši 7 151 616 Kč a současně jí uložil povinnost uhradit penále z doměřené daně ve výši 1 430 321 Kč. Žalobkyně se odvolala a žalovaný v záhlaví uvedeným rozhodnutím změnil výrok

o splatnosti daně. Ve zbytku odvolání zamítl a prvostupňová daňová rozhodnutí potvrdil. Daňové orgány dospěly jednak k závěru, že žalobkyně neprokázala, že by lehké topné oleje pořízené ve zdaňovacím období prosinec 2012 a leden 2013 pořídila od deklarovaného dodavatele BAFRA TERME s.r.o., a jednak že žalobkyně nabyla právo nakládat s pohonnými hmotami pořízenými ve zdaňovacím období září a prosinec 2012 a ve zdaňovacím období únor a březen 2013 od dodavatelů Eryx s. r. o., G.A.S. Petroleum s. r. o., GOREY FINANCE s. r. o. a easy tank international, s r. o. jako vlastník již při nakládce pohonných hmot ve Spolkové republice Německo (tj. uvnitř Unie), a proto tyto obchodní případy nesprávně vykázala jako přijatá zdanitelná plnění s místem plnění v tuzemsku.

[2] Žalobkyně podala proti rozhodnutí žalovaného žalobu ke Krajskému soudu v Plzni (dále jen „krajský soud“), o níž tento soud rozhodl rozsudkem ze dne 16. 12. 2020, č. j. 30 Af 36/2018 - 80 (dále jen „první rozsudek KS“) tak, že žalobě vyhověl. Dospěl k závěru, že pokud žalovaný tvrdil, že místo plnění bylo v Německu a plnění tak bylo jako intrakomunitární osvobozeno od DPH, byl povinen toto tvrzení prokázat. Skutečnost, že to byla žalobkyně, kdo organizoval přepravu z Německa do České republiky, podle krajského soudu toto tvrzení prokázat nemohla. Irelevantní pak podle něj byla i nekontaktnost ostatních subjektů účastnících se daného obchodního řetězce, neboť správce daně sám sebe svým tvrzením zatížil důkazním břemenem a nemohl proto jeho neunesení klást k tíži žalobkyně. Ostatní žalobní námitky týkající se zahájení a ukončení daňové kontroly, deklarovaného dodavatele lehkých topných olejů a neprovedení navržených důkazních prostředků shledal krajský soud nedůvodnými.

[3] Žalovaný podal proti prvnímu rozsudku KS kasační stížnost, o níž Nejvyšší správní soud rozhodl tak, že rozsudkem ze dne 10. 8. 2023, č. j. 3 Afs 80/2021 - 41 (dále jen „první rozsudek NSS“), první rozsudek KS zrušil a věc vrátil krajskému soudu k dalšímu řízení. Nejvyšší správní soud dospěl k závěru, že správce daně ve výzvě dostatečně srozumitelně a podrobně vyjádřil důvodné pochybnosti o místě plnění sporných dodávek pohonných hmot, přičemž tyto byly pro přenesení důkazního břemena zpět na žalobkyni dostačující. Krajský soud měl nejdříve posoudit, zda se daňové orgány zákonným způsobem vypořádaly s důkazními návrhy, které žalobkyně učinila poté, co správce daně kvalifikovaně zpochybnil místo plnění, a teprve v závislosti na tomto posouzení hodnotit, zda závěry daňových orgánů o místě plnění obstojí. Závěr krajského soudu, že daňové orgány při hodnocení místa plnění vyšly pouze z kritéria organizace přepravy, označil Nejvyšší správní soud za značně zjednodušující. Poukázal na to, že žalovaný se zabýval taktéž otázkou, kdy na žalobkyni přešlo právo nakládat s pohonnými hmotami jako vlastník. Dovodil, že jak žalobkyně, tak její dodavatelé museli již před samotnou přepravou vědět, že toto právo na ni přešlo v Německu. Tyto úvahy žalovaného vyhodnotil Nejvyšší správní soud jako *racionální*, přičemž konstatoval, že spolu se zjištěními, podle nichž žalobkyně zajišťovala a financovala přepravu pohonných hmot a tyto byly dodávány přímo z rafinérie do jejích čerpacích stanic, případně do čerpacích stanic jejích odběratelů, dostatečně odůvodňují závěr žalovaného, podle něhož bylo místem plnění Německo. Krajský soud pochybil, pokud rozhodnutí žalovaného zrušil z důvodu, že závěr o místě plnění v Německu založil pouze na organizátorství přepravy.

[4] Krajský soud poté ve věci opět rozhodl. Oproti prvnímu rozsudku KS odlišně hodnotil žalobní námitku, jež se týkala neprovedení navržených důkazních prostředků. S jejím obsahem se neztotožnil; konstatoval, že správce daně věnoval důkazním návrhům značnou pozornost, resp. provedl hodnocení jejich relevance na danou věc. Žalovaný se navrženým důkazům taktéž věnoval, se závěry správce daně souhlasil a připojil i vlastní úvahu. Závěrům daňových orgánů přisvědčil i krajský soud, přičemž v podrobnostech odkázal na části zprávy o daňové kontrole a rozhodnutí žalovaného. Pokud jde o otázku organizace přepravy, krajský soud se ztotožnil s názorem Nejvyššího správního soudu, který vyslovil ve svém zrušujícím rozsudku a taktéž se závěrem, že úvahy žalovaného dostatečně odůvodňují jeho tezi, že místem plnění bylo Německo.

II. Kasační stížnost a vyjádření žalovaného

[5] Proti napadenému rozsudku podala žalobkyně (dále jen „stěžovatelka“) včasnou kasační stížnost z důvodů, které podřadila pod § 103 písm. a) a b) soudního řádu správního (dále jen „s. ř. s.“).

[6] Pokud jde o nárok na odpočet v případě lehkých topných olejů, stěžovatelka namítla, že dostatečně prokázala totožnost dodavatele zdanitelného plnění, přičemž skutečnost, že je tento dodavatel nekontaktní, nemůže být přičítána k její tíži ani sama o sobě zakládat pochybnosti o správnosti předložených daňových dokladů. V této souvislosti upozornila na rozdílné posuzování otázky rozložení a přenesení důkazního břemene v případech prokazování nároku na odpočet DPH. Krajský soud se ztotožnil se závěry, jež Nejvyšší správní soud vyslovil v usnesení ze dne 23. 8. 2018, č. j. 1 Afs 334/2017 - 35, kterým rozšířenému senátu postoupil k rozhodnutí otázku, zda je podmínkou pro uplatnění nároku na odpočet DPH prokázání, že plnění bylo poskytnuto dodavatelem deklarovaným na daňovém dokladu. Jestliže je tato otázka natolik sporná, že ji rozšířený senát Nejvyššího správního soudu následně usnesením ze dne 11. 3. 2020, č. j. 1 Afs 334/2017 - 54, předložil Soudnímu dvoru Evropské unie (dále jen „SDEU“), který o ní dosud nerozhodl, není důvod, aby byla rozhodnuta předčasně v neprospěch stěžovatelky.

[7] V případě nároku na odpočet DPH uplatněného v souvislosti s pohonnými hmotami stěžovatelka namítla, že nevystupovala jako organizátorka přepravy a nebyla ani smluvní stranou vůči výrobci pohonných hmot či obchodníkovi, který je od výrobce nakupoval a hradil jejich přepravu na hranice mezi Německem a Českou republikou. Tento obchodník podle jejího tvrzení předával k jednotlivým dodávkám pohonných hmot čísla ARC (kódy) přepravci, a to po zaplacení kupní ceny. Stěžovatelka neměla kódy k dispozici; u výrobce ani u obchodníka nenakupovala; zboží koupila teprve v okamžiku, kdy se nacházelo na území České republiky. Se zbožím nemohla nijak disponovat, nakládat s ním jako vlastník a ovlivnit či organizovat jeho přepravu na území Německa. Tento skutkový stav potvrdili v průběhu daňového řízení jako svědci taktéž pracovníci přepravce a odpovídá mu i obsah daňových dokladů. Správce daně ani krajský soud však k jejich výslechům nepřihlíželi. Taktéž neposoudili správně místo zdanitelného plnění; naopak učinili tak v rozporu s provedenými důkazy, kterými bylo

podle stěžovatelky spolehlivě prokázáno, že místo plnění bylo na území České republiky a právo nakládat s pohonnými hmotami jako vlastník nabyla stěžovatelka až po předání pohonných hmot od přepravce na zemí České republiky. Správce daně provedl nepřípustné zjednodušení, neboť se zaměřil výlučně na kritérium organizace přepravy, kterou nesprávně posoudil. Správce daně nesprávně určil intrakomunitární plnění u totožných dávek pohonných hmot, o kterém již pravomocně rozhodl jiný orgán. Neprovedením navržených důkazů správce daně nezákonně převedl důkazní povinnost na stěžovatelku.

[8] Žalovaný ve vyjádření ke kasační stížnosti označil předestřenou argumentaci částečně za nepřípustnou a ve zbytku za obecnou a nedůvodnou. Na podrobné vypořádání žalobních námitek a argumentaci krajského soudu podle něj stěžovatelka reagovala tvrzeními, která lze označit jako negace jeho řádně odůvodněných závěrů. Daňové orgány však podle žalovaného dospěly ke správnému závěru, že stěžovatelka neprokázala oprávněnost uplatněného nároku na odpočet DPH v případě lehkých topných olejů, jejichž pořízení deklarovala od dodavatele BAFRA TERME s.r.o. Žalovaný vyjádřil souhlas také se závěrem daňových orgánů, že stěžovatelce nelze přiznat nárok na odpočet DPH z plnění, které vykázala jako pořízení pohonných hmot od dodavatelů s místem plnění v tuzemsku, neboť tak učinila nesprávně.

III. Posouzení věci Nejvyšším správním soudem

[9] Nejvyšší správní soud posoudil kasační stížnost v mezích uplatněných důvodů, přičemž též zkoumal, zda napadený rozsudek netrpí vadami, k nimž by musel přihlédnout z úřední povinnosti (§ 109 odst. 3 a 4 s. ř. s.). Ve věci rozhodl bez nařízení jednání za podmínek vyplývajících z ustanovení § 109 odst. 2 s. ř. s.

[10] Předně je třeba uvést, že podle § 104 odst. 3 písm. a) s. ř. s. je nepřípustná kasační stížnost proti *rozhodnutí, jímž soud rozhodl znovu poté, kdy jeho původní rozhodnutí bylo zrušeno Nejvyšším správním soudem; to neplatí, je-li jako důvod kasační stížnosti namítáno, že se soud neřídil závazným právním názorem Nejvyššího správního soudu.*

[11] Smyslem výše uvedeného ustanovení je zamezit tomu, aby se Nejvyšší správní soud musel zabývat znovu věcí, u které již jedenkrát svůj právní názor vyslovil, a kdy se tímto právním názorem krajský soud řídil. K výkladu uvedeného ustanovení se vyjádřil rozšířený senát NSS v usnesení ze dne 22. 3. 2011, č. j. 1 As 79/2009-165, č. 2365/2011 Sb. NSS, ve kterém uvedl, že „*ze zákazu opakované kasační stížnosti judikatura Ústavního soudu a Nejvyššího správního soudu dovodila nad rámec doslovného znění § 104 odst. 3 písm. a) s. ř. s. výjimky, jejichž respektování znamená dodržení smyslu a účelu rozhodování Nejvyššího správního soudu. Dospěla k závěru, že toto ustanovení nelze vztáhnout zejména na případy, kdy Nejvyšší správní soud vytýká nižšímu správnímu soudu procesní pochybení nebo nedostatečně zjištěný skutkový stav, případně nepřezkoumatelnost jeho rozhodnutí. Odmítnutí kasační stížnosti za tohoto procesního stavu by znamenalo odmítnutí věcného přezkumu rozhodnutí z pohledu aplikace hmotného práva. (...) Lze tedy shrnout, že ustanovení § 104 odst. 3 písm. a) s. ř. s. limituje přípustnost kasační stížnosti ve vztahu k otázkám již dříve v téže věci Nejvyšším správním soudem závazně posouzeným.*“

[12] Krajský soud rozhodoval napadeným rozsudkem znovu poté, co byl jeho zrušující rozsudek v totožné věci ke kasační stížnosti žalovaného zrušen prvním rozsudkem NSS. V tomto rozsudku se přitom Nejvyšší správní soud výslovně zabýval otázkou, zda na stěžovatelku přešlo důkazní břemeno ohledně místa dodání zboží – pohonných hmot. Konstatoval, že správce daně pojal pochybnosti o tom, zda se skutečně jednalo o zdanitelná plnění s místem plnění v tuzemsku, a zda stěžovatelka uplatnila nárok na odpočet DPH v souladu s § 72 odst. 1 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty (dále jen „ZDPH“) Stěžovatelce proto prostřednictvím výzvy ze dne 27. 1. 2016, č.j. 51422/16/2407-60562-402961, sdělil a popsal svá dosavadní zjištění, která u něj vyvolala pochybnosti, a zároveň ji vyzval, aby prokázala, že dodání zboží je zdanitelným plněním podle § 2 ZDPH. Nejvyšší správní soud tuto výzvu označil za dostatečně srozumitelnou; správce daně v ní podle kasačního soudu podrobně vyjádřil důvodné pochybnosti o místě plnění sporných dodávek pohonných hmot, která jsou pro přenesení důkazního břemene ohledně místa plnění zpět na stěžovatelku dostačující. Platí přitom, že jednou vyslovený právní názor Nejvyššího správního soudu je závazný i pro samotný Nejvyšší správní soud, který se od něj nemůže v dalším řízení v téže věci odchýlit a revidovat ho (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 21. 9. 2005, č. j. 2 Afs 216/2004-123, č. 1406/2007 Sb. NSS). Pro úplnost je nezbytné dodat, že Nejvyšší správní soud ve svém prvním rozsudku NSS krajský soud zavázal zhodnotit, zda se daňové orgány zákonným způsobem vypořádaly s důkazními návrhy učiněnými stěžovatelkou poté, co správce daně zpochybnil místo plnění. Ač tak krajský soud v napadeném rozsudku učinil, stěžovatelka proti jeho závěrům nevznáší žádné námitky a setrvává pouze na tvrzení, že na ni správce daně neprovedením navržených důkazů nezákonně převedl důkazní povinnost. V této části je však kasační stížnost podle § 104 odst. 3 písm. a) s. ř. s. nepřípustná.

[13] Stejný závěr lze učinit taktéž ohledně námitky, podle níž správce daně provedl nepřípustné zjednodušení, neboť se zaměřil výlučně na kritérium organizace přepravy a nezabýval se dalšími skutečnostmi. Touto otázkou se však Nejvyšší správní soud taktéž výslovně zabýval. Kasační soud ve svém prvním rozsudku vyslovil názor, podle něhož *nebylo* kritérium organizace přepravy jediným hlediskem, na základě kterého žalovaný ve shodě se správcem daně učinil závěr, že místem plnění je Německo. Nejvyšší správní soud upozornil, že se žalovaný taktéž zabýval otázkou, kdy na stěžovatelku přešlo právo nakládat s pohonnými hmotami jako vlastník, přičemž dospěl k závěru, že se tak stalo okamžikem stočení pohonných hmot do cisteren (ať už vlastních nebo stěžovatelkou pronajatých dopravních prostředků). Kasační stížnost je tak podle § 104 odst. 3 písm. a) s. ř. s. v rozsahu shora uvedené námitky nepřípustná.

[14] V souvislosti s organizováním přepravy stěžovatelka taktéž namítla, že neměla k dispozici ARC kódy, které jsou nezbytné pro převzetí pohonných hmot. Kasační soud v prvním rozsudku NSS poukázal na úvahy žalovaného, podle nichž tyto kódy museli stěžovatelce její dodavatelé poskytnout před započetím přepravy z Německa do České republiky a ta je následně poskytla najatému přepravci. Dodavatelé stěžovatelky tak již před započetím dopravy znali název přepravce, jméno řidiče i registrační značku vozidla. Tyto údaje následně předali svým dodavatelům, čímž zajistili, že v místě nakládky budou řidič, tahač i cisterna zaregistrováni. Žalovaný následně dovodil, že stěžovatelka i její dodavatelé museli již před samotnou přepravou vědět, že právo nakládat s pohonnými

hmotami jako vlastník přešlo na stěžovatelku již v Německu. Nejvyšší správní soud vyhodnotil tyto úvahy jako *racionální*, přičemž konstatoval, že spolu se zjištěními, podle nichž právě stěžovatelka zajišťovala a financovala přepravu pohonných hmot, přičemž tyto byly dodávány přímo z rafinérie do jejích čerpacích stanic, případně do čerpacích stanic jejích odběratelů, dostatečně odůvodňují závěr žalovaného, podle něhož bylo místem plnění Německo. Z výše uvedeného je zřejmé, že se Nejvyšší správní soud zabýval i problematikou ARC kódů, jež jsou pro převzetí pohonných hmot nezbytné. Jak již bylo uvedeno výše, opakovaná polemika s jednou vyslovenými závěry nemá v nyní posuzované věci prostor. Kasační stížnost je tedy v tomto rozsahu rovněž podle § 104 odst. 3 písm. a) s. ř. s. nepřípustná.

[15] Nejvyšší správní soud musí dále připomenout, že podle § 104 odst. 4 s. ř. s. kasační stížnost *není přípustná, opírá-li se jen o jiné důvody, než které jsou uvedeny v § 103, nebo o důvody, které stěžovatel neuplatnil v řízení před soudem, jehož rozhodnutí má být přezkoumáno, ač tak učinit mohl*. Taktéž toto omezení na stěžovatelku v části kasační stížnosti dopadá.

[16] Ačkoliv stěžovatelka důvody kasační stížnosti formálně podřadila pod kasační důvody podle § 103 odst. 1 písm. a) a b) s. ř. s., Nejvyšší správní soud v ní identifikoval taktéž námitku podle § 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s. Stěžovatelka totiž namítla, že správce daně ani krajský soud nepřihlíželi k výslechům pracovníků přepravce VYDRUS s. r. o., kteří podle ní měli v průběhu daňového řízení potvrdit, že nemohla ovlivnit či organizovat přepravu zboží na území Německa. V souvislosti s touto námitkou je však předně nezbytné zkoumat, zda stěžovatelka krajskému soudu *vytvořila prostor* se touto argumentací zabývat. Při porovnání obsahu žaloby a kasační stížnosti Nejvyšší správní soud zjistil, že přednesená kasační argumentace nemá svůj předobraz v argumentaci žalobní, a to i přes to, že stěžovatelce nic nebránilo v tom, aby ji v řízení před krajským soudem uplatnila. Jedná se tedy o nepřípustnou námitku podle § 104 odst. 4 s. ř. s.

[17] Pokud jde o zbylou část kasační stížnosti, její přípustnost zůstala zachována. Nezbytné je však konstatovat, že stěžovatelka jen v omezené míře reagovala na konkrétní závěry napadeného rozsudku. V případě nároku na odpočet DPH, jež se týkal pohonných hmot, stěžovatelka (mimo výše uvedeného) namítla, že správce daně nesprávně určil intrakomunitární plnění u totožných dodávek pohonných hmot, o kterém již pravomocně rozhodl jiný orgán daňové správy. Nejvyššímu správnímu soud však nezbývá než konstatovat, že jde o námitku zcela *obecnou*. Proti souvisejícím závěrům vysloveným krajským soudem (viz odstavec 75 napadeného rozsudku) se stěžovatelka nikterak nevymezuje a nestaví vůči nim jakoukoliv argumentaci. Nejvyššímu správnímu soudu nezbývá než se s nimi ztotožnit.

[18] V souvislosti s nárokem na odpočet DPH u lehkých topných olejů stěžovatelka namítla, že jak v daňovém, tak soudním řízení *prokázala*, kdo byl dodavatelem jejího zdanitelného plnění. Skutečnost, že tento dodavatel byl ve vztahu ke správci daně nekontaktní, jí podle jejího tvrzení nemůže jít k tíži a založit pochybnost o správnosti daňových dokladů a evidence.

[19] Ačkoliv nekontaktnost deklarovaného dodavatele správci daně zabránila, aby ověřil poskytnutí zdanitelných plnění, žalovaný důvody, které jej vedly k pochybnostem o souladu tvrzení stěžovatelky se skutečností, ve svém rozhodnutí popsal a krajský soud na ně odkázal (k tomu viz odstavec 55 napadeného rozsudku). Nejvyššímu správnímu soudu proto nezbývá než označit námitku za příliš obecnou a rovněž odkázat na související závěry daňových orgánů a krajského soudu.

[20] Krajský soud se v napadeném rozsudku zabýval otázkou, zda je k neuznání nároku na odpočet DPH dostačující neprokázání dodavatele zdanitelného plnění vůči daňovému subjektu. Předně poukázal na ustálenou a dlouhodobou judikaturu (rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 8. 2005, č.j. 5 Afs 188/2004 - 63; ze dne 8. 10. 2015, č. j. 4 Afs 186/2015 - 34; ze dne 23. 11. 2015, č. j. 6 Afs 180/2015 - 17; ze dne 20. 7. 2017, č. j. 1 Afs 10/2017 - 39, či ze dne 21. 5. 2015, č. j. 9 Afs 181/2014 - 34 a související rozhodovací praxi SDEU). Ze shora odkazovaných rozhodnutí plyne, že jednou z podmínek nezbytných pro přiznání nároku na odpočet DPH je prokázání toho, že zdanitelné plnění bylo přijato od jiného plátce daně. Krajský soud však upozornil taktéž na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 2. 8. 2017, č. j. 4 Afs 58/2017 - 78, v němž však čtvrtý senát (s odkazem na rozsudek SDEU ze dne 22. 10. 2015 ve věci C-277/14, *PPUH Stehcemp*) dospěl k opačnému závěru, podle něhož v případě, kdy není možné určit subjekt, který daňovému subjektu zdanitelné plnění skutečně poskytl, není možné daňovému subjektu odepřít nárok na odpočet DPH, pokud není zároveň prokázáno, že předmětné plnění bylo součástí podvodu na dani, o kterém osoba uplatňující nárok na odpočet daně věděla, nebo musela vědět.

[21] Po shrnutí shora uvedených judikatorních závěrů krajský soud konstatoval, že „[o]*tázka nutnosti prokázat pro přiznání nároku na odpočet DPH totožnost subjektu poskytující zdanitelného plnění je (...) v současné době z důvodu judikatorního konfliktu mezi jednotlivými senáty Nejvyššího správního soudu předmětem rozhodovací činnosti rozšířeného senátu kasačního soudu na základě usnesení ze dne 23. 8. 2018, č. j. 1 Afs 334/2017 - 35, přičemž o ní ke dni vyhlášení tohoto rozsudku nebylo rozhodnuto, a to i z důvodu předložení sporné právní otázky SDEU na základě usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 11. 3. 2020, č. j. 1 Afs 334/2017 - 54. Zdejší soud však z důvodu existence zásady zákazu denegatio iustitiae musel přistoupit k rozhodnutí předmětné právní otázky, jejíž zodpovězení bylo stěžejní pro jeho rozhodnutí*“ (pozn. podtržení doplněno Nejvyšším správním soudem).

[22] Při hodnocení této otázky se krajský soud ztotožnil s argumentací, kterou uvedl první senát Nejvyššího správního soudu v předkládacím usnesení č. j. 1 Afs 334/2017 - 35, a zároveň označil právní názor uvedený v rozsudku č. j. 4 Afs 58/2017 - 78, za „*judikatorní vybočení z ustálené a dlouhodobé judikatury jak kasačního soudu, tak SDEU, kterým došlo k odtržení právního názoru obsaženého v rozsudku PPUH Stehcemp od jeho specifického skutkového podvozku (z tohoto důvodu zdejší soud zároveň neshledal účelným přerušení řízení). Proto je zdejší soud toho názoru, že k přiznání nároku na odpočet DPH je stále nutné, aby daňový subjekt prokázal totožnost dodavatele zdanitelného plnění jako jedné z hmotněprávních podmínek přiznání nároku na odpočet DPH. Dle názoru zdejšího soudu tak žalovaný postupoval správně a v souladu s ustálenou judikaturou Nejvyššího správního*

soudu i Soudního dvora EU, když požadoval po žalobkyni prokázat subjekt dodavatele, který měl žalobkyni dodat předmětné zdanitelné plnění".

[23] Závěry krajského soudu musí Nejvyšší správní soud částečně korigovat. Krajský soud totiž opomněl, že ke dni vydání napadeného rozsudku (28. 2. 2025, pozn. Nejvyššího správního soudu), SDEU nejenže odpověděl na položené předběžné otázky (viz rozsudek ze dne 9. 12. 2021 ve věci C-154/20, *Kemwater ProChemie*), nýbrž že rozšířený senát Nejvyššího správního soudu rozhodl ve věci samé rozsudkem ze dne 23. 3. 2022, č. j. 1 Afs 334/2018 - 208. Při svém rozhodování tak krajský soud o sporné právní otázce – zda je k neuznání nároku na odpočet DPH dostačující neprokázání totožnosti dodavatele zdanitelného plnění – uvážil sám, aniž by zohlednil závěry shora uvedených rozhodnutí.

[24] Klíčové je však posoudit, zda má výše popsaný postup krajského soudu vliv na zákonnost napadeného rozsudku. Stěžovatelka v kasační argumentaci (stejně jako krajský soud) zcela pomíjí, že v mezidobí došlo k vydání shora specifikovaných rozhodnutí. Namítá, že pokud byla otázka, zda je podmínkou pro uplatnění nároku na odpočet DPH prokázání, že plnění bylo poskytnuto dodavatelem deklarovaným na daňovém dokladu natolik sporná, že ji rozšířený senát Nejvyššího správního soudu předložil SDEU, neměla být krajským soudem rozhodnuta předčasně v její neprospěch. Stěžovatelka však v kasační stížnosti zároveň nepřinesla argumenty, které by naopak v její prospěch svědčily. Krajský soud popřel závěry plynoucí z rozsudku č. j. 4 Afs 58/2017 - 78, a přiklonil se k závěru, že jednou z podmínek nezbytných pro přiznání nároku na odpočet DPH je prokázání toho, že zdanitelné plnění bylo přijato od jiného plátce daně, což plyne i rozsudku rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu č. j. 1 Afs 334/2018 - 208. Stěžovatelkou vznesená námitka proto není důvodná.

IV. Závěr a náklady řízení

[25] Nejvyšší správní soud uzavírá, že napadený rozsudek krajského soudu je zákonný, a proto kasační stížnost proti němu podanou podle § 110 odst. 1, *in fine*, s. ř. s. jako nedůvodnou zamítl.

[26] O náhradě nákladů řízení o kasační stížnosti rozhodl podle § 60 odst. 1 s. ř. s. za použití § 120 téhož zákona. Stěžovatelka neměla ve věci úspěch, nemá proto právo na náhradu nákladů řízení. Žalovaný byl ve věci úspěšný, prokazatelné náklady mu však nad rámec běžné úřední činnosti nevznikly. Nejvyšší správní soud mu proto náhradu nákladů nepřiznal.

P o u č e n í : Proti tomuto rozsudku **n e j s o u** opravné prostředky přípustné (§ 53 odst. 3 s. ř. s.).

V Brně dne 16. dubna 2026

JUDr. Jaroslav Vlašín

pokračování

předseda senátu