

U S N E S E N Í

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátu složeném z předsedy Petra Mikeše a soudců Ondřeje Bartoše (soudce zpravodaj) a Pavla Molka ve věci žalobkyně: **STOPR, s. r. o.**, U Jatek 77, Nové Město na Moravě, zastoupená JUDr. Helenou Novákovou, advokátkou se sídlem tř. Míru 146, Český Krumlov, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, Masarykova 427/31, Brno, proti rozhodnutí ze dne 16. 7. 2024, č. j. 20802/24/5300-21444-711869, v řízení o kasační stížnosti žalobkyně proti rozsudku Krajského soudu v Brně ze dne 27. 8. 2025, čj. 31 Af 29/2024-45,

t a k t o :

- I. Kasační stížnost **se odmítá**.
- II. Žádný z účastníků **nemá** právo na náhradu nákladů řízení.
- III. Žalobkyni **se vrací** soudní poplatek ve výši **5 000 Kč**, který bude vyplacen z účtu Nejvyššího správního soudu k rukám advokátky JUDr. Heleny Novákové do 30 dnů od právní moci tohoto usnesení.

O d ů v o d n ě n í :

[1] Ve věci šlo o nárok žalobkyně na odpočet daně z přidané hodnoty (DPH) v rozsahu plnění přijatých od konkrétního dodavatele; tento nárok jí nebyl uznán, protože žalobkyně neprokázala rozsah plnění, resp. využití plnění v rámci své ekonomické činnosti. Nejvyšší správní soud ale nemohl posoudit věc meritorně, protože žalobkyně zčásti uplatnila kasační námitky, které nesměřovaly proti rozhodovacím důvodům krajského soudu, zčásti pak námitky, které neuplatnila v řízení před krajským soudem.

[2] Finanční úřad pro Kraj Vysočina (správce daně) provedl u žalobkyně daňovou kontrolu na DPH, v rámci níž prověřoval plnění přijatá od společnosti MAKRA. Na základě kontrolních zjištění vyloučil nárok na odpočet daně, který žalobkyně uplatnila na základě předložených daňových dokladů od této společnosti ve zdaňovacích obdobích září až prosinec 2018 a únor až prosinec 2019. Dne 11. 8. 2023 vydal celkem 16 dodatečných platebních výměrů, kterými žalobkyni doměřil DPH a současně uložil povinnost hradit penále z doměřené daně. Neuznaná plnění spadala do tří oblastí: pořez dřeva, práce v ozdravném programu a stavební práce.

[3] Proti dodatečným platebním výměrům se žalobkyně odvolala. Na základě jejího odvolání žalovaný dodatečné platební výměry změnil; na rozdíl od správce daně dospěl k závěru, že pochybnosti o rozsahu poskytnutého plnění v oblasti pořezu dřeva nedosahují takové intenzity, aby bylo možné odepřít nárok na odpočet DPH. Ve zbytku (tedy v rozsahu prací v ozdravném programu a stavebních prací) je potvrdil.

[4] Proti rozhodnutí žalovaného se žalobkyně bránila žalobou u Krajského soudu v Brně. Ten její žalobu zamítl.

[5] Proti rozsudku krajského soudu se žalobkyně (dále „stěžovatelka“) brání kasační stížností. Ta je však nepřipustná.

[6] Kasační stížnost je opravným prostředkem proti rozhodnutí krajského soudu ve správním soudnictví (§ 102 s. ř. s.). Z toho plyne, že aby byla způsobilá k projednání, musí kvalifikovaně zpochybňovat právě rozhodnutí krajského soudu, proti němuž byla podána.

[7] Krajský soud ve svém rozsudku rekapituloval právní úpravu týkající se rozložení důkazního břemene při uplatňování nároku na odpočet DPH mezi daňový subjekt a správce daně a relevantní judikaturu. Tato východiska následně aplikoval na posuzovanou věc a dospěl k závěru, že žalovaný jasně vymezil, v čem spatřoval významné pochybnosti ohledně skutečností, tvrzených stěžovatelkou. U ozdravných prací žalobkyně neprokázala rozsah plnění: z daňových dokladů nevyplývá, na základě jakých podkladů byly sestaveny, nelze z nich seznat rozsah prací ani způsob určení ceny či ceny za měrnou jednotku. Krajský soud vysvětlil, proč potřebné skutečnosti nevyplývaly ani z jiných dokladů předložených stěžovatelkou (zejména dodacích listů) ani ze svědeckých výpovědí (D. P. a J. F.). Stěžovatelka nepředložila potřebné pracovní výkazy, z nichž by rozsah prací mohl být patrný. Žalobkyně tedy své důkazní břemeno ohledně ozdravných prací podle krajského soudu neunesla. Obdobnou situaci shledal krajský soud také v případě stavebních prací. Na daňových dokladech byl uveden pouze celkový rozsah prací, aniž by bylo zřejmé, jak byla stanovena výsledná cena. Stanovení ceny jako součtu jednotkových cen za jednotlivé činnosti, vynásobeného celkovým počtem m², označil krajský soud ve shodě s žalovaným za nelogické; všechny realizované práce nemohly být provedeny ve stejném rozsahu a není ani zřejmé, na základě čeho byla stanovena výsledná výměra. U stavebních prací stěžovatelka navíc ani neprokázala jejich použití v rámci své ekonomické činnosti. Krajský soud podrobně popsal nesrovnalosti, které byly v daňové kontrole zjištěny porovnáním dokladů předložených stěžovatelkou s doklady od společnosti MAKRA a jejího subdodavatele, společnosti AGROFARM. Tyto nesrovnalosti stěžovatelka podle krajského soudu nijak nevysvětlila. Proto ani v případě stavebních prací neunesla důkazní břemeno.

[8] Stěžovatelka ale odůvodnění krajského soudu nezpochybňuje žádnou konkrétní argumentací. Ve své kasační stížnosti přednáší pouze rekapitulaci skutkových okolností a průběhu řízení (body 1-22). Poté cituje pasáže z odůvodnění napadeného rozsudku (body 23-25) a navazuje na to stručnou námitkou, že na ni byl kladen nepřiměřený důkazní standard odpovídající téměř absolutní jistotě, což se podle ní příčí judikatuře NSS i Ústavního soudu, kterou cituje (body 26-29 kasační stížnosti). Tím ale stěžovatelka jen opakuje to, co uvedla již

pokračování

v bodech 34-44 žaloby. Následně vyjadřuje přesvědčení, že shromážděné podklady prokazují, jaké práce byly náplní dodávek (bod 30 kasační stížnosti); v bodech 31 a 32 kasační stížnosti doslovně opakuje body 44 a 27 žaloby. Bod 33 kasační stížnosti začíná citací judikatury SDEU, pokračuje opět textem převzatým z žaloby, doplněným námitkou, že požadavek na předložení detailní evidence přesahuje rámec hmotněprávních podmínek vymezených čl. 167 a 168 Směrnice Rady č. 2006/112/ES. Na tuto námitku ale reagoval již krajský soud v bodě 26 svého rozsudku; vysvětlil, proč je přesvědčen, že citovaná ustanovení žádné speciální hmotněprávní podmínky pro nárok na odpočet v případě *reverse charge* nestanoví. Proti této argumentaci krajského soudu se stěžovatelka nijak nevymezuje.

[9] V bodech 34-38 kasační stížnosti stěžovatelka namítá (a opět k tomu obsáhle cituje z judikatury), že žalovaný i krajský soud její důkazní břemeno „přepínají“ s ohledem na charakter poskytovaných služeb. Ozdravné i stavební práce byly sice manuálně náročné, ale věcně šlo o jednoduché, nekvalifikované a opakující se činnosti; k unesení důkazního břemene o rozsahu takových činností není podle stěžovatelky potřebné uchovávat po několik let evidenci každé dílčí činnosti; požadavek vést pracovní výkazy pro běžné rutinní manuální práce je v rozporu s podnikatelskou praxí v oboru. Tady jde ale naopak o argumentaci, která v žalobě nezazněla; krajský soud se jí proto nemohl zabývat. Nic přitom zjevně nebránilo stěžovatelce tuto námitku vznést již v žalobě a navrhnout k ní případně důkazy; otázka pracovních výkazů se totiž řešila již ve správním řízení (například v souvislosti s výpovědí svědka F. – viz bod 37 odůvodnění rozhodnutí žalovaného). V kasačním řízení ale nelze řešit otázky, které nebyly řešeny již před krajským soudem, jehož rozhodnutí má být přezkoumáno; i takové námitky jsou nepřípustné (§ 104 odst. 4 s. ř. s.).

[10] Stěžovatelka poté uzavírá, že své důkazní břemeno unesla; předloženými důkazy se jí podařilo prokázat její skutkovou verzi o přijetí plnění od dodavatele MAKRA v míře pro daňové řízení dostačující; pochybnosti správce daně nemohly oproti nim obstát. Tím ale stěžovatelka nijak konkrétně nenapadá závěry krajského soudu, vyjádřené v bodě 20 napadeného rozsudku. V něm se krajský soud ztotožnil s pochybnostmi daňových orgánů, přičemž podrobně vysvětlil, z čeho tyto pochybnosti vyplynuly (stěžovatelka neprokázala rozsah plnění; z daňových dokladů nevyplývá, z jakých podkladů byly sestaveny; nelze z nich seznat rozsah prací ani způsob stanovení ceny; není jasné, jak byla stanovená metrová výměra použita jako měřítko provedených prací). Krajský soud také upozornil na to, že pochybnosti stěžovatelka ještě prohloubila předložením tabulky, kde byly nelogicky spárovány doklady na stavební práce s některými doklady za práce v ozdravném programu. To stěžovatelka v kasační stížnosti nijak konkrétně nezpochybňuje (například tím, že by vysvětlila, jaké jí předložené doklady rozsah plnění prokazují, z jakých podkladů sestavila daňové doklady, jak byla určena metrová výměra, nebo aby vysvětlila spárování dokladů za stavební práce s doklady za práce v ozdravném programu). Body 40-45 kasační stížnosti jsou opět doslovně převzaty z žaloby; k tomu stěžovatelka cituje z odůvodnění napadeného rozsudku a z právních předpisů, ovšem bez toho, aby nějak reagovala na rozhodovací důvody krajského soudu.

[11] Lze tak uzavřít, že kasační stížnost převážně obsahuje části textu převzaté z žaloby, doplněné o obsáhle citace judikatury a obecná vyjádření nesouhlasu se závěry žalovaného a krajského soudu. V menší míře v ní zaznívá argumentace, která naopak nebyla uplatněna v žalobě. Ve své kasační stížnosti tedy stěžovatelka ani částečně nezpochybňuje závěry

krajského soudu. Taková kasační stížnost je nepřipustná (§ 104 odst. 4 s. ř. s.), neboť se zčásti opírá *jen o jiné důvody, než které jsou uvedeny v § 103*, zčásti pak *o důvody, které stěžovatel neuplatnil v řízení před soudem, jehož rozhodnutí má být přezkoumáno, ač tak učinit mohl*. Soud v takové situaci ani nemá stěžovatele vyzývat, aby kasační stížnost doplnil. Ta už totiž nějaká tvrzení obsahuje, byť neodpovídají důvodům uvedeným v § 103 s. ř. s. (usnesení NSS ze dne 30. 6. 2020, čj. 10 As 181/2019-63, č. 4051/2020 Sb. NSS, bod 13).

[12] Soud proto kasační stížnost odmítl. Nevyhověl ani návrhu stěžovatelky na položení předběžné otázky Soudnímu dvoru Evropské unie ohledně přípustnosti odepření odpočtu z důvodu neprokázání rozsahu jinak nezpochybněného plnění v režimu *reverse charge*. Podle čl. 267 Smlouvy o fungování evropské unie platí, že vyvstane-li v řízení před soudem členského státu, jehož rozhodnutí nelze napadnout opravnými prostředky vnitrostátního práva, otázka týkající se výkladu Smluv nebo platnosti a výkladu aktů přijatých orgány, institucemi nebo jinými subjekty Unie, je tento soud povinen obrátit se na SDEU. Protože ale v nynější věci soud nerozhodoval ve věci samé, problém nastolený stěžovatelkou meritorně neposuzoval a otázka ohledně výkladu nebo platnosti pravidla práva ES tak nevyvstala. Ostatně ani sama stěžovatelka v podrobnostech neobjasnila, v čem by měla tkvět otázka týkající se výkladu Smluv nebo aktů Unie. Z těchto důvodů soud neshledal důvod pokládat SDEU předběžnou otázku.

[13] Protože soud kasační stížnost odmítl, nemá žádný z účastníků právo na náhradu nákladů řízení (§ 60 odst. 3 ve spojení s § 120 s. ř. s.).

[14] Byl-li návrh na zahájení řízení před prvním jednáním odmítnut, soud vrátí navrhovateli zaplacený poplatek (§ 10 odst. 3 věta třetí zákona č. 549/1991 Sb., o soudních poplatcích). Soud proto vrátil stěžovatelce soudní poplatek.

Poučení: Proti tomuto rozhodnutí **n e n í** opravný prostředek přípustný.

V Brně 14. května 2026

Petr Mikeš
předseda senátu