



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Radana Malíka a soudců JUDr. Tomáše Herce a JUDr. Barbary Pořízkové v právní věci žalobkyně: **NEWCOMMER s.r.o.**, IČO: 24718807, se sídlem Radlická 2343/48, Praha 5, zastoupená JUDr. Radimem Hanákem, Ph.D., advokátem se sídlem Pujmanové 882/25, Praha 4, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 427/31, Brno, proti rozhodnutí žalovaného ze dne 23. 4. 2024, č. j. 13395/24/5300-22441-712931, v řízení o kasační stížnosti žalobkyně proti rozsudku Městského soudu v Praze ze dne 12. 2. 2025, č. j. 8 Af 10/2024-58,

t a k t o :

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

O d ů v o d n ě n í :

I. Vymezení věci

[1] Ve věci jde o nárok na odpočet daně z přidané hodnoty podle § 72 a § 73 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů, uplatněný ze širokého spektra plnění od různých dodavatelů. Tento nárok nebyl daňovému subjektu přiznán s ohledem na neprokázání formálních i hmotněprávních podmínek.

[2] Finanční úřad pro hlavní město Prahu (dále jen „správce daně“) zahájil u žalobkyně (dále jen „stěžovatelka“) dne 20. 5. 2021 daňovou kontrolu, jejímž předmětem byla daň z přidané hodnoty v rozsahu přijatých zdanitelných plnění vykázaných ve zdaňovacích obdobích druhého čtvrtletí roku 2019 až čtvrtého čtvrtletí roku 2020 a měsíce ledna roku 2021. Kontrolováno bylo splnění podmínek pro přiznání nároku na odpočet daně

u různých plnění od vícero dodavatelů, jimiž byly fyzické osoby i obchodní korporace. Tato plnění zahrnovala např. služby spojené se získáváním nových obchodních partnerů, IT služby, pronájem vozidla, zboží, tonery do tiskáren či motorovou loď. V případě části plnění stěžovatelka ani nepředložila daňové doklady, čímž neunesla primární důkazní břemeno. U dalších plnění neprokázala buď jejich faktické přijetí, nebo jejich přijetí tak, jak bylo deklarováno, případně jejich využití k ekonomické činnosti. V případě zbývajících plnění nebyl jejich předmět dostatečně konkrétně vymezen. Šíři kontrolovaných plnění a kontrolních zjištění odpovídal rozsah zprávy o daňové kontrole. Správce daně v ní na 280 stranách podrobně popsal důvody, pro které stěžovatelka neunesla důkazní břemeno k prokázání oprávněnosti nárokovaného odpočtu daně u každého z dotčených plnění. Na základě zprávy o daňové kontrole správce daně stěžovatelce osmi dodatečnými platebními výměry doměřil daň z přidané hodnoty odpovídající vyloučenému nároku na odpočet daně v celkové výši 6 008 946 Kč a stanovil penále z doměřené daně v celkové výši 1 201 792 Kč.

[3] Stěžovatelka napadla dodatečné platební výměry odvoláním. V průběhu odvolacího řízení žalovaný uložil správci daně doplnit dokazování mimo jiné provedením několika svědeckých výpovědí a vyžádáním údajů od různých orgánů finanční správy. Správce daně vydal další výzvu k prokázání skutečností, na kterou ale stěžovatelka nereagovala. Žalovaný ji podle § 115 odst. 2 daňového řádu seznámil s provedeným dokazováním a se změnou právního názoru a umožnil jí, aby se ve stanovené lhůtě vyjádřila. Tohoto práva také nevyužila. O podaném odvolání žalovaný rozhodl tak, že změnil dodatečné platební výměry za zdaňovací období druhého a třetího čtvrtletí roku 2019 (nepatrně snížil doměřenou daň i stanovené penále), ostatní dodatečné platební výměry potvrdil a proti nim podaná odvolání zamítl.

[4] Městský soud v Praze (dále jen „městský soud“) žalobu stěžovatelky zamítl. Žalobě vytkl její obecnost a obsáhle zrekapituloval výsledky dokazování k jednotlivým plněním, případně skupinám plnění, pokud vykazovaly shodné rysy. Jakkoliv je nárok na odpočet daně nedílnou součástí systému daně z přidané hodnoty, je podmíněn splněním formálních a hmotněprávních podmínek vyplývajících z § 72 a § 73 zákona o dani z přidané hodnoty. Městský soud v krátkosti shrnul rozložení důkazního břemene mezi daňový subjekt a správce daně. Vzhledem k nedostatku konkrétních žalobních tvrzení shrnul průběh dokazování v posuzované věci a ztotožnil se s žalovaným v tom, že správce daně svůj díl důkazního břemene unesl, zatímco stěžovatelka to, co prokazovat měla, neprokázala.

II. Kasační stížnost a vyjádření žalovaného

[5] Stěžovatelka podala proti rozsudku městského soudu kasační stížnost podle § 103 odst. 1 písm. a) soudního řádu správního (dále jen „s. ř. s.“), napadený rozsudek navrhla zrušit a věc vrátit městskému soudu k dalšímu řízení. Podle jejího názoru v systému daně z přidané hodnoty má každý plátce nárok na odpočet daně z přidané hodnoty, jestliže určité plnění přijme a využije při vlastní ekonomické činnosti. K odepření tohoto nároku může správce daně přistoupit pouze za zcela mimořádných podmínek. Přestože stěžovatelka předložila důkazní prostředky, za kontrolovaná zdanitelná plnění jí byl nárok na odpočet daně z přidané hodnoty z téměř všech plnění odepřen. Městský soud se s tímto

pokračování

závěrem ztotožnil, aniž by bylo zřejmé, o kterém aspektu má správce daně pochybnosti. Závěr městského soudu je proto nezákonný.

[6] Odpovědnost za vymezení předmětu na daňovém dokladu nese podle § 28 odst. 1 a 3 zákona o dani z přidané hodnoty ten, kdo daňový doklad vystavil. Kromě toho je textace stěžovatelkou předložených daňových dokladů dostačující. S odkazem na komentářovou literaturu stěžovatelka uvádí, že z daňového dokladu musí plynout, zda jde o poskytnutí služby nebo zboží a zda jde o plnění podléhající dani nebo od daně osvobozené. Současně musí být možné určit sazbu daně z přidané hodnoty. Těmto požadavkům předložené doklady odpovídají.

[7] Jelikož stěžovatelka dostala své povinnosti podle § 92 odst. 3 daňového řádu, musel by správce daně k odepření nároku na odpočet daně z přidané hodnoty prokázat, že plnění nebylo přijato, nebo že nebylo použito k její ekonomické činnosti. Požadavek na takový důkazní standard ohledně skutečností prokazovaných správcem daně dovozuje stěžovatelka z § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu a rozsudku Nejvyššího správního soudu (dále též „NSS“) ze dne 30. 1. 2008, č. j. 2 Afs 24/2007-119, č. 1572/2008 Sb. NSS. Stěžovatelka nemůže být odpovědná za to, že její obchodní partneři odmítli vypovídat, nebo nereagují na výzvy podle § 57 daňového řádu.

[8] Žalovaný se ztotožnil s napadeným rozsudkem a poukázal na obecnost kasační stížnosti. V ní obsažené námitky jsou obdobné těm, které stěžovatelka uplatnila v žalobě. Z tohoto důvodu odkázal na svou dosavadní argumentaci v rozhodnutí o odvolání a vyjádření k žalobě.

III. Posouzení věci Nejvyšším správním soudem

[9] Nejvyšší správní soud konstatuje, že kasační stížnost je přípustná, byla podána osobou k tomu oprávněnou, včas a z důvodů, které zákon připouští, a stěžovatelka je zastoupena advokátem. Bylo tak možné přistoupit k přezkumu napadeného rozsudku v mezích rozsahu kasační stížnosti a v ní uplatněných důvodů, jakož i z hlediska možných vad, k nimž by musel přihlédnout z úřední povinnosti (§ 109 odst. 3 a 4 s. ř. s.).

[10] Kasační stížnost není důvodná.

[11] Úvodem je namístě zdůraznit, že „[k]asační stížnost je opravným prostředkem proti pravomocnému rozhodnutí krajského soudu ve správním soudnictví (což je ostatně doslovný text § 102 soudního řádu správního). Z toho plyne, že aby vůbec byla kasační stížnost způsobilá k projednání, musí kvalifikovaným způsobem zpochybňovat právě rozhodnutí krajského soudu, proti němuž byla podána, a nikoli nějaký jiný akt (být třeba i věcně související nebo předcházející napadenému rozhodnutí krajského soudu)“ (usnesení NSS ze dne 30. 6. 2020, č. j. 10 As 181/2019-63, č. 4051/2020 Sb. NSS, odst. [5]).

[12] V rozporu s tím stěžovatelka v podané kasační stížnosti téměř doslovně opakuje svou argumentaci uplatněnou v žalobě, kterou brojila proti rozhodnutí žalovaného. To je ostatně zřejmé již při porovnání výše shrnuté kasační argumentace a argumentace žalobní shrnuté v napadeném rozsudku. Od podané žaloby se text kasační stížnosti liší prakticky

jen vypuštěním některých částí, a doplněním tvrzení o nesprávném posouzení věci žalovaným a správcem daně o informaci, že městský soud se s jejich posouzením ztotožnil a nezrušením rozhodnutí pro vytýkané vady se dopustil stejných nezákonností.

[13] Argumentace stěžovatelky tak ve své převážné části nesměřuje proti napadenému rozsudku, nýbrž proti rozhodnutí žalovaného, pročez ji nelze podřadit pod žádný z důvodů kasační stížnosti podle § 103 s. ř. s. Jde o argumentaci, která je nepřípustná ve smyslu § 104 odst. 4 s. ř. s. (srov. usnesení NSS ze dne 10. 9. 2009, č. j. 7 Afs 106/2009-77, č. 2103/2010 Sb. NSS). Výtky stěžovatelky proti napadenému rozsudku se pak omezují na vyjádření nesouhlasu s jeho odůvodněním. Konkrétní důvody, pro které by posouzení věci městským soudem mělo být nesprávné, ale stěžovatelka neuvádí.

[14] Kasační stížnost jako celek tak není nepřípustná, avšak k obecně formulovaným námitkám nesprávnosti napadeného rozsudku postačí obecně uvést, že posouzení věci městským soudem je správné a Nejvyšší správní soud s odůvodněním napadeného rozsudku po právní i skutkové stránce souhlasí. Městský soud s odkazy na příslušná zákonná ustanovení i relevantní judikaturu popsal rozložení důkazního břemene v daňovém řízení a shrnul i skutkové a právní posouzení věci žalovaným ve vztahu k jednotlivým skupinám dotčených plnění. Z napadeného rozsudku je zřejmé, že stěžovatelka nepředložila dostatek důkazních prostředků k prokázání všech zákonem stanovených podmínek nároku na odpočet daně z přidané hodnoty a v některých případech nepředložila ani samotné daňové doklady. Jakákoliv nejistota nepanuje ani ohledně toho, o kterých podmínkách tohoto nároku v případě jednotlivých skupin plnění měl správce daně pochybnosti, což městský soud rovněž shrnul v napadeném rozsudku.

[15] Současně je ale třeba doplnit, že městský soud se mohl adresněji zabývat těmi žalobními námitkami, které i bez vazby na skutkové okolnosti věci přinášely konkrétní polemiku s právními názory žalovaného, na nichž bylo jeho rozhodnutí vystavěno. To se týká především tvrzení, podle něhož odpovědnost za obsah daňových dokladů nese dodavatel, který je vystavil, nikoli stěžovatelka. Žalovaný zčásti nepřiznal stěžovatelce nárok na odpočet daně z přidané hodnoty právě z toho důvodu, že předložila daňové doklady, které nedostatečně určité vymezovaly předmět a rozsah zdanitelných plnění.

[16] Odpověď na tuto námitku v nejobecnější rovině vyplývá z rozložení důkazního břemene v daňovém řízení, kterým se městský soud v napadeném rozsudku dostatečně zabýval. Přesto je namístě doplnit, že ani případné nedostatky daňového dokladu vystaveného dodavatelem nemohou stěžovatelku zprostit důkazního břemene. Jakkoliv ze zákona o dani z přidané hodnoty vyplývá povinnost dodavatelům stěžovatelky vystavit daňový doklad, následné prokazování nároku na odpočet daně z přidané hodnoty je odpovědností osoby, která jej uplatnila. Jestliže plátce zamýšlí uplatnit nárok na odpočet daně z přidané hodnoty, ačkoliv nedisponuje dokladem se všemi náležitostmi, musí mít k dispozici takové důkazní prostředky, kterými bude schopen tyto nedostatky překlenout. Je tedy na něm, aby v takovém případě v součinnosti s dodavatelem nebo sám dostatečně důkazní prostředky obstaral.

[17] Naopak nedůvodnost námitky, podle které musí správce daně k odepření nároku na odpočet daně z přidané hodnoty prokázat, že předmětné plnění nebylo přijato, nebo že

pokračování

nebylo použito k ekonomické činnosti stěžovatelky, je z judikatury odkazované městským soudem zřejmá. Lze připomenout závěr, že „[s]právce daně nemá povinnost prokázat, že údaje o určitém případě jsou zaznamenány v rozporu se skutečností, je však povinen prokázat, že o souladu se skutečností existují natolik vážné a důvodné pochyby, že činí evidence nevěrohodnými, neúplnými, neprůkaznými nebo nesprávnými“ (rozsudek NSS ze dne 9. 12. 2020, č. j. 10 Afs 185/2020-43, č. 4140/2021 Sb. NSS, odst. [17]). Tento závěr uvádí i městský soud (bod 57 napadeného rozsudku). Jelikož stěžovatelka v kasační stížnosti tuto část odůvodnění napadeného rozsudku nijak nezpochybňuje, postačí dodat, že jde o závěr ustálené judikatury Nejvyššího správního soudu (rozsudek NSS ze dne 15. 5. 2026, č. j. 8 Afs 164/2025-40, odst. [26]).

[18] V závěru kasační stížnosti stěžovatelka namítá, že není odpovědná za odmítnutí jejích obchodních partnerů při výsleších vypovídat, případně za jejich nereagování na výzvy podle § 57 daňového řádu. I v tomto případě je odpovědí rozložení důkazního břemene, z něhož plyne odpovědnost stěžovatelky za unesení důkazního břemene ohledně jejích vlastních daňových tvrzení. Specificky ve vztahu ke svědeckým výpovědím tento závěr potvrzuje i Nejvyšší správní soud, podle něhož nekonkrétnost svědecké výpovědi, měla-li prokázat daňovým subjektem tvrzené skutečnosti, jde k tíži daňového subjektu (rozsudek NSS ze dne 25. 8. 2022, č. j. 1 Afs 88/2022-54, odst. [29]). Stejně je tomu i v případě, kdy svědek odmítne vypovídat.

[19] Ohledně nereagování na výzvy podle § 57 daňového řádu stěžovatelka neuvádí, jaký význam by tato námitka měla mít pro jednotlivá sporná plnění. Nekompatibilita dodavatelů představuje skutečnost, která důkazní situaci stěžovatelky nepochybně ztěžuje. Na jedné straně může být jedním z důvodů pochybností správce daně (rozsudek NSS ze dne 26. 9. 2012, č. j. 8 Afs 14/2012-61, odst. 31. a 32.), byť nikoliv jediným a nepřekonatelným, na straně druhé může být i skutečností, která přispěje k důkazní nouzi daňového subjektu stejně jako výše uvedené odmítnutí výpovědi svědkem. Stěžovatelkou uvedené skutečnosti tudíž mohou přispět k neunesení důkazního břemene, nemůžou být ale samy o sobě důvodem stanovení daně. Tak tomu ovšem v posuzované věci nebylo. Stěžovatelce nebyl nárok na odpočet daně z přidané hodnoty přiznán z důvodu, že neunesla své důkazní břemeno ohledně tvrzených skutečností, a nikoliv, že by její dodavatelé nespolupracovali se správcem daně nebo že by předvolaní svědci odmítli vypovídat.

[20] Stěžovatelka odkazuje na judikaturu, podle které musí správce daně umožnit daňovému subjektu unesení důkazního břemene, neuvádí ale, čím jí mělo být prokázání rozhodných skutečností znemožněno. Nejvyšší správní soud naopak z předloženého spisového materiálu seznal, že daňové orgány v daňovém řízení provedly množství důkazů, aniž by byly stěžovatelkou výslovně navrženy, a to včetně svědeckých výpovědí. Stěžovatelka, ačkoliv mohla předkládat další důkazní prostředky a vyjadřovat se v daňovém řízení, opakovaně svých práv nevyužila.

IV. Závěr a náklady řízení

[21] Nejvyšší správní soud neshledal kasační stížnost důvodnou a nezjistil ani žádnou z vad, ke které by musel přihlédnout z úřední povinnosti. Kasační stížnost proto zamítl podle § 110 odst. 1 věty poslední s. ř. s.

[22] O nákladech řízení o kasační stížnosti rozhodl Nejvyšší správní soud podle § 60 odst. 1 ve spojení s § 120 s. ř. s. Stěžovatelka neměla úspěch ve věci, a tudíž nemá právo na náhradu nákladů řízení. Žalovanému, byť měl ve věci plný úspěch, žádné náklady řízení nad rámec jeho běžné úřední činnosti nevznikly.

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

V Brně dne 20. srpna 2026

JUDr. Radan Malík
předseda senátu